

Drs. Nr. 108/14

Anmerkung:

Der Kreistag des Kreises Düren hat in seiner Sitzung am 06.05.2014 (Drs. Nr. 169/14, TOP 3) beschlossen, dass der nachstehende Prüfbericht der Öffentlichkeit zugänglich gemacht werden kann. Personen- oder unternehmensbezogene Daten sind hierbei unkenntlich zu machen.

B e r i c h t

**über die Prüfung des
Jahresabschlusses 2012**

27.03.2014

**KREIS DÜREN
RECHNUNGSPRÜFUNGSAMT**

Prüfbericht Jahresabschluss 2012

Bismarckstraße 16
52351 Düren

Haus A, Zimmer 192

Tel. 02421 – 22 2260
Fax. 02421 - 22 182258

www.kreis-dueren.de
E-Mail: amt14@kreis-dueren.de

Inhaltsverzeichnis

Einleitung und Prüfungsgrundlagen.....	4
Berücksichtigung des 1. NKF-Weiterentwicklungsgesetzes (NKFWG).....	5
Haushaltssatzung und Haushaltsplan 2012.....	10
Finanzbuchhaltung, Buchführung und GoB.....	10
Inventur, Inventar und Bewertung.....	15
Prüfung der Zahlungsabwicklung.....	16
Abschreibungen, Restnutzungsdauern	16
Abschreibungen auf Finanzanlagen	16
Ergebnisrechnung	17
Zinsentwicklung	20
Finanzrechnung.....	22
Ermächtigungsübertragungen	23
Ermächtigungen, Budgets und üpl./apl. Mittel.....	24
Fremde Finanzmittel / Sonderhaushalt.....	27
Spezielle Prüfungen aus dem Bereich der Ergebnis- und Finanzrechnung.....	27
Schlussbilanz zum 31.12.2012	29
Internes Kontrollsystem.....	37
Prüfung des Anhangs	37
Prüfung des Lageberichts	38
Beurteilung der Chancen und Risiken	39
Allgemeine Verwaltungsprüfung.....	40
Vergabeprüfungen und Korruptionsprävention	40
Ablauf der Jahresabschlussprüfung	41
Prüfung, Beschlussfassung und Entlastung.....	41
Behandlung des Prüfberichts.....	41
Wiedergabe des Bestätigungsvermerkes.....	42
Empfehlung für den Bestätigungsvermerk des RPAusschusses.....	43

Einleitung und Prüfungsgrundlagen

Nach Ablauf des Haushaltsjahres **2012** hat der Kreis nach § 95 GO einen Jahresabschluss aufzustellen, in dem das Ergebnis der Haushaltswirtschaft nachzuweisen ist. Die Bestandteile des Jahresabschlusses sind in den §§ 37, 48 GemHVO aufgeführt¹.

Der Jahresabschluss ist nach § 103 GO vom Rechnungsprüfungsamt und nach § 101 GO vom Rechnungsprüfungsausschuss zu prüfen. Die **Prüfungsmaßstäbe** sind in § 101 GO enthalten. Über die Art und den Umfang der Prüfung sowie über das Ergebnis ist ein Prüfbericht zu erstellen. Der Bestätigungsvermerk oder der Vermerk über seine Versagung ist in den Prüfbericht aufzunehmen (§ 101 Abs. 1 GO).

Prüfungsgegenstand ist der mit Drs. Nr. 512/13 (Vorlage vom 20.12.2013, 1. Ergänzung vom 27.01.2014) vorgelegte bzw. am **27.01.2014** aufgestellte Entwurf des Jahresabschlusses 2012 und seine Bestandteile sowie der Lagebericht. Das vollständige Zahlenwerk (d.h. einschl. Anlagen) ging am 05.02.2014 beim RPA ein.

Neben dem Jahresabschluss, dem Anhang und dem Lagebericht haben der Rechnungsprüfung zahlreiche Dokumente und Prüfungsunterlagen (Bilanz, Teilrechnungen, Dienstanweisungen, Rechnungsbelege, begründende Unterlagen, Zahllisten usw.) vorgelegen. Auf prüfungsunterstützende Unterlagen (Kommentierungen, IDW-Prüfungsstandards² und Arbeitshilfen) wurde in Teilen zurückgegriffen.

Für die Prüfung des Jahresabschlusses nach § 101 GO wurde ein **risikoorientierter Prüfungsansatz** gewählt³. Die **Grundsätze zur Wesentlichkeit** wurden bereits in früheren Prüfberichten umfassend erläutert⁴ und fanden in ihren *quantitativen* Aspekten und *qualitativen* Komponenten auch in der Jahresabschlussprüfung 2012 Anwendung.

Im Rahmen der Prüfung war es angezeigt, regelmäßige bzw. unveränderte Prüfungsbestandteile lediglich im Sinne einer *summarischen Plausibilitätsprüfung* zu betrachten, andererseits aber **Schwerpunkte** auf einzelne Prüfthemen zu setzen, die einer *vertieften Prüfung* unterzogen wurden (u.a. Finanzsoftware *Infoma*). Gleichzeitig waren weitere Personalentwicklungen zu berücksichtigen, wonach der bisherige NKF-Prüfer hiermit seine letzte Jahresabschlussprüfung vor seiner *kurzfristigen* Umsetzung in einen anderen Fachbereich der Verwaltung vollzog.

Durch die *begleitenden Prüfungshandlungen* und die regelmäßigen Erörterungen mit der Kämmerei im Rahmen der Erstellung des Jahresabschlusses konnte die Prüfung aber zeitnah nach Vorlage des offiziellen Zahlenwerks abgeschlossen werden. Eines separaten Ausräumverfahrens bedurfte es nicht, da die Kämmerei Empfehlungen des RPA bereits in den Entwurf des Jahresabschlusses eingearbeitet und zu einzelnen Anmerkungen Stellung genommen hat(te). Gleichwohl wurde die Möglichkeit einer verwaltungsseitigen *Stellungnahme des Landrats* zum Berichtsentwurf eingeräumt, die mit Schriftsatz vom 26.03.2014 beim RPA eingegangen ist.

Die Prüfung wurde durchgeführt von den Prüfern Arno Breuer (schwerpunktmäßig) sowie Herbert Breuer, Konrad Schöller und der Amtsleitung.

¹ s. Erläuterungen im Prüfbericht Jahresabschluss 2008 (Drs. Nr. 279/10, S. 48 ff.)

² s. hierzu die Fußnotenauflistungen der IDW-Standards in den Prüfberichten JA 2010 (Drs. Nr. 227/12, S. 5) oder JA 2011 (Drs. Nr. 184/13, S. 5)

³ s. Erläuterungen im Prüfbericht Jahresabschluss 2011 (Drs. Nr. 184/13, S. 6 ff. mit weiteren Nachweisen)

⁴ s. Prüfbericht Jahresabschluss 2009 (Drs. Nr. 141/11, S. 11), 2011 (Drs. Nr. 184/13, S. 7 m.w.N.)

Berücksichtigung des 1. NKF-Weiterentwicklungsgesetzes (NKFWG)

Das erste Gesetz zur Weiterentwicklung des Neuen Kommunalen Finanzmanagements für Gemeinden und Gemeindeverbände im Land Nordrhein-Westfalen (1. NKF-Weiterentwicklungsgesetz - **NKFWG**) vom 18.09.2012 trat am 29.09.2012 in Kraft⁵. Zielvorgabe des NKFWG ist es u.a., die haushaltsrechtlichen Bestimmungen stärker an die örtlichen Bedürfnisse anzupassen, um die Handhabung vor Ort zu erleichtern.

Neben den zahlreichen Änderungen, z.B. im Bereich der Gemeindeordnung (GO), der Gemeindehaushaltsverordnung (GemHVO) oder der Kreisordnung (KrO) stellte sich für die Kommunen in NRW zunächst die zentrale Frage nach dem Zeitpunkt der Anwendung der neuen Normen. Gem. Artikel 11 Satz 2 des NKFWG sind diese pflichtig ab dem 01.01.2013 anzuwenden, Satz 3 eröffnet jedoch die Möglichkeit einer Anwendung bereits im Rahmen der Aufstellung des Jahresabschlusses 2012⁶.

Die Verwaltung hat sich für die Anwendung des NKFWG auf den Jahresabschluss 2012 entschieden.

Als Konsequenz daraus sind eine Reihe von Anpassungen in der Finanzbuchhaltung vorzunehmen. Im Rahmen der Jahresabschlusserstellung hat es mehrfach Schriftwechsel zwischen Kämmererei und RPA gegeben, um im Vorfeld Einigung über konkrete Vorgehensweisen zu erzielen. Aufgrund der nicht immer eindeutigen Kommentierungen, z.B. in den Handreichungen des MIK, hat das RPA z.T. auch auf die Beratungsleistungen der GPA zurückgegriffen.

Im Folgenden werden die wichtigsten Gesetzesänderungen kurz beschrieben und die Maßnahmen der Verwaltung im Rahmen des Jahresabschlusses 2012 bewertet⁷.

§ 76 GO Haushaltssicherungskonzept

Eine ganz entscheidende Änderung für den Kreis Düren ergibt sich aus den eher unscheinbar wirkenden textlichen Anpassungen dieser Norm ("des Haushalts" statt "der Haushaltswirtschaft"). Zur Begründung wird explizit aufgeführt, dass

*"(...) die Pflicht zur Aufstellung eines Haushaltssicherungskonzeptes aus dem Haushalt der Gemeinde heraus entsteht. Andere haushaltswirtschaftliche Vorgänge **außerhalb der Ergebnisrechnung** lösen diese Pflicht nicht aus. (...)"⁸.*

Damit wird letztlich dem neu gefassten § 43 Abs. 3 GemHVO Rechnung getragen, wonach die Ergebnisrechnung im Rahmen der Jahresabschlussarbeiten um bestimmte **außerplanmäßige** Sachverhalte bereinigt wird.

Bei Nichtanwendung der Regelungen des NKFWG hätte die aus der Schlussbilanz ersichtliche Reduzierung der *allgemeinen Rücklage* um ca. 75% gem. § 76 Abs. 1

⁵ Als Basis dienten u.a. die Ergebnisse der nach § 10 Abs. 1 NKF Einführungsgesetz NRW – NKFEGR NRW durchgeführten Evaluierung, welche im Evaluierungsbericht des Landes NRW vom Juli 2010 festgehalten wurden.

⁶ Unterjährig finden im Haushaltsjahr 2012 die Vorschriften des "alten" NKF Anwendung, bei der Option nach Satz 3 sind anschließend im Rahmen der Jahresabschlussarbeiten entsprechende Korrekturen vorzunehmen.

⁷ Einen Anhaltspunkt über sämtliche Normänderungen der GO und GemHVO stellt Kapitel B.2.13 der Handreichungen des MIK, 5. Auflage, S. 153-169, dar. Leider beinhaltet diese Gegenüberstellung nicht den endgültigen Wortlaut des NKFWG vom 18.9.2012, sondern einem früheren Entwurfsstand, der vereinzelt Unterschiede zu den letztlich verabschiedeten Normen aufweist.

⁸ siehe Drucksache 16/47 des Landtages NRW vom 12.6.2012, "Gesetzesentwurf", S. 51, Begründung zu § 76 Abs. 1 Nr. 1 GO

Satz 1 Nr. 1 GO die Verpflichtung zur Aufstellung eines **Haushaltssicherungskonzeptes** (HSK) hervorgerufen⁹. Die Reduzierung des Eigenkapitals wird zu über 95% durch "haushaltsfremde" Ereignisse hervorgerufen, die gerade die Pflicht zur Aufstellung eines HSK nicht mehr auslösen. Der letztlich in der Ergebnisrechnung ausgewiesene Jahresfehlbetrag in Höhe von ca. -1,9 Mio € kann von der *Ausgleichsrücklage* (ca. 2 Mio €) gedeckt werden.

§ 11 Abs. 2 GemHVO Allgemeine Planungsgrundsätze

Aufgrund der Normänderung war es zunächst strittig, wie im Bereich einiger Transferleistungen mit Rechnungsabgrenzungen umzugehen ist¹⁰. Die Kämmerei hat diesbezüglich eine Klärung mit dem MIK herbeigeführt, mit dem Ergebnis, dass Rechnungsabgrenzungsposten wie bisher gebildet werden. Das RPA vertritt die gleiche Rechtsauffassung.

§ 22 GemHVO Ermächtigungsübertragungen

Auch nach dem NKFVG können Haushaltsermächtigungen grundsätzlich in das Folgejahr übertragen werden¹¹. **Art, Umfang und Dauer der Ermächtigungsübertragungen** müssen allerdings nunmehr in einer kommunenspezifischen Regelung durch den Landrat festgelegt werden – unter Zustimmungsvorbehalt des Kreistages.

Es gibt unterschiedliche Auffassungen, in welcher Form diese Grundsatzregelung aufgestellt werden sollte. Aus Sicht des RPA bietet sich hier die Form einer Dienstweisung an, was auch der Vorstellung der Handreichungen des MIK und der Kommentierung der GPA entspräche. Die Verwaltung verweist für den Jahresabschluss 2012 auf die Kreistagsvorlage Drs. Nr. 100/13 vom 27.02.2013. Dort wurden per Dringlichkeitsentscheidung die Rahmenregelungen für die Übertragung von Ermächtigungen ins Haushaltsjahr 2013 beschlossen und nachträglich durch den Kreistag genehmigt¹².

Die von der Verwaltung im Jahresabschluss 2012 gewählte Form des Kreistagsbeschlusses ist von Seiten des RPA nicht zu beanstanden.

Die Ermächtigungsübertragungen sind gem. § 22 Abs. 4 Satz 2 GemHVO nun auch explizit im Anhang anzugeben; eine Praxis, die beim Kreis Düren schon länger durchgeführt wird.

§ 28 GemHVO Inventur

Der maximale Zeitraum bis zur Durchführung der nächsten körperlichen Inventur ist gem. Abs. 1 Satz 3 von 3 auf **5 Jahre** verlängert worden. Die Verwaltung hat im

⁹ Es ist an dieser Stelle klärend anzumerken, dass auch die Reduzierung der *allgemeinen Rücklage* aus den Vorschriften des NKFVG erwachsen ist. Die Abschreibungen wären nach altem Recht zunächst in den Jahresfehlbetrag und erst durch die Entscheidung über die "Verwendung" des Ergebnisses in die *allgemeine Rücklage* eingeflossen.

¹⁰ Einige Transferleistungen werden am Ende des Vormonats ausgezahlt, stellen aber Aufwendungen für den Monat dar, für den sie gezahlt werden. Dies führte und führt auch weiterhin beim Jahreswechsel zur Bildung von *Aktiven Rechnungsabgrenzungsposten*.

¹¹ die Vorlage der konkreten Ermächtigungsübertragungen erfolgt wie bisher nach § 22 Abs. 4 GemHVO

¹² Für den Jahresabschluss 2013 hat der Kreistag am 17.10.2013 die *Dienstweisung für die Übertragung von Ermächtigungen im Rahmen der Jahresabschlüsse des Kreises Düren* beschlossen, welche am 1.11.2013 in Kraft getreten ist.

Jahresabschluss 2010 eine körperliche Inventur durchgeführt, für das Jahr 2012 ergibt sich somit keine Verpflichtung zur Durchführung.

§ 29 Abs. 3 GemHVO Inventurvereinfachungsmethoden

§ 33 Abs. 4 GemHVO Wertansätze für Vermögensgegenstände

§ 35 Abs. 2 Abschreibungen (neu)

Die Änderungen dieser Normen betreffen schwerpunktmäßig die **Anlagenbuchhaltung** bzw. in Konsequenz die Ergebnis- und Finanzrechnung. Die Regelungen zum Umgang mit den sog. *geringwertigen Vermögensgegenständen* des Anlagevermögens mit Anschaffungskosten unter 410 € (brutto) eröffnen nunmehr Möglichkeiten, die über die ursprünglichen Regelungen hinaus gehen¹³.

Eine Änderung im Umgang mit diesen Vermögensgegenständen erscheint aus Sicht des RPA immer nur für eine komplette Rechnungsperiode sinnvoll und auch nur dann, wenn die Haushaltsplanung auf die veränderten Buchungsmöglichkeiten abgestimmt ist. Im Rahmen der Jahresabschlussarbeiten die Buchungen eines kompletten Jahres wieder rückgängig zu machen, ist fehleranfällig und aufgrund bestehender Wahlrechte unwirtschaftlich.

Die Verwaltung hat im Jahresabschluss 2012 ihre bisherige Buchungsweise in großen Teilen beibehalten. Nur im Bereich der **Abschreibungen** wurde eine Änderung vorgenommen. Die bislang angewendete Wahlmöglichkeit der Abschreibung der *geringwertigen Vermögensgegenstände* im Jahr der Anschaffung, wird mit Einführung des NKFVG nicht mehr explizit in § 35 Abs. 2 GemHVO aufgeführt¹⁴. Die Verwaltung ist daraufhin dazu übergegangen, alle Vermögensgegenstände mit Anschaffungskosten über 60 € zu aktivieren und über die Nutzungsdauer abzuschreiben. Probleme mit dem Stetigkeitsgebot entstehen dabei aus Sicht des RPA nicht, da die Anpassung der Verwaltung auf einer Gesetzesänderung beruht.

Die geänderte Abschreibungsmethode verbessert die Ergebnisrechnung in 2012 um mindestens 300T €¹⁵.

§ 35 GemHVO Abschreibungen

Im Bereich der Abschreibungen hat es noch weitere Änderungen gegeben. § 35 Abs. 2 GemHVO (alt) sah für den Abschreibungsbeginn und für das Abschreibungsende Sonderregelungen vor, die sich z.T. nicht mit den handelsrechtlichen Regelungen deckten.

Nach dem NKFVG sind nunmehr alle Vermögensgegenstände vom Tag ihrer Inbetriebnahme/Nutzung an abzuschreiben, bis zum Ende der Nutzungsdauer bzw. ihres Abgangs¹⁶.

¹³ z.B. wurde das Wahlrecht zum Verzicht auf eine Aktivierung eines Vermögensgegenstandes des Anlagevermögens von 60 € auf 410 € (brutto) erhöht, entsprechend ist eine Sofortabschreibung eines Vermögensgegenstandes nunmehr ab 410 € möglich

¹⁴ dennoch erklären sowohl die Handreichungen des MIK als auch die Kommentierung der GPA zu § 35 Abs. 2 GemHVO diese Methode weiterhin für zulässig

¹⁵ Die Abschätzung basiert auf den getätigten investiven Auszahlungen für Vermögensgegenstände mit AHK <410 € in Höhe von ca. 430T €. Zugrunde gelegt wurde die minimale Abschreibungsdauer von drei Jahren. Die somit auf 2012 entfallenden Aufwendungen für AfA wurden halbiert, da die Anschaffungen über das Jahr verteilt getätigt wurden.

¹⁶ Seit Einführung softwareunterstützter Anlagenbuchhaltungssysteme stellt die taggenaue Abrechnung keinen Mehraufwand mehr dar, daher besteht aus Sicht des RPA keinerlei Notwendigkeit, die Abschreibungen nicht mit dem Tag der Inbetriebnahme beginnen zu lassen.

Die stichprobenartige Überprüfung der Anlagenbuchhaltung hat ergeben, dass alle Vermögensgegenstände im Jahr 2012 noch nach den alten Sonderregelungen abgeschrieben wurden. Die dadurch entstehenden Ergebnisveränderungen dürften zwar unwesentlich sein, dennoch sollten die Regelungen des NKFWG zukünftig Anwendung finden.

Anmerkung

Der von der Verwaltung gewählte Abschreibungsbeginn ist mit der Umstellung auf die Regelungen des NKFWG nicht mehr durch die gesetzlichen Normen gedeckt und sollte zukünftig geändert werden.

Stellungnahme der Kämmerei vom 12.02.2014:

"In den Ausführungen zu § 35 sowie der entsprechenden Anmerkung wird dargestellt, dass die Verwaltung die bisherige Abschreibungsmethodik (Abschreibung ab dem ersten vollen Nutzungsmonat) auch nach Umstellung auf das NKFWG angewandt hat. In diesem Zusammenhang fordert die Rechnungsprüfung die taggenaue Abschreibung. Ergänzend führt die Rechnungsprüfung zu Recht aus, dass die dadurch entstehenden Ergebnisveränderungen lediglich unwesentlich sein dürften.

Die Handreichung zu § 35 GemHVO fordert die taggenaue Abschreibung nicht explizit. Hier sind aus Sicht der Verwaltung die GoB zu beachten. Diese lassen nach herrschender Meinung Vereinfachungen wie monatsgenaue Abschreibungen zu (vgl. z.B. 34. Auflage Kommentar Baumbach / Hopt zum HGB (Beck-Verlag), RdNr 10 zu § 253 oder 6. Auflage Beck'scher Bilanzkommentar, RdNr 276 zu § 253 HGB). Aus diesem Grunde hat sich die Verwaltung dazu entschieden, die bisherige Methodik zur Gewährleistung einer Stetigkeit in der Vorgehensweise beizubehalten. Da die Rechnungsprüfung in FN 16 zu Recht ausführt, dass eine Umstellung durch die softwaregestützte Anlagenbuchhaltung relativ leicht möglich ist, wird vorgeschlagen, dass eine kurzfristige Abstimmung bzgl. der künftigen Vorgehensweise zwischen Verwaltung und Rechnungsprüfung erfolgt."

Die Anmerkung ist aus Sicht des RPA ausgeräumt.

Die wertmäßig größte Veränderung für den Kreis Düren, die mit der Einführung des NKFWG einhergeht, liegt im Bereich der Finanzanlagen. § 35 Abs. 5 GemHVO wurde dem Handelsrecht angepasst, mit der Konsequenz, **dass sämtliches Anlagevermögen im Falle einer dauerhaften Wertminderung abzuschreiben ist**. Das neue Wahlrecht für Finanzanlagen entfaltet nunmehr die Möglichkeit, **auch bei voraussichtlich nicht dauerhaften Wertminderung**, außerplanmäßige Abschreibungen vorzunehmen.

Der Kreis Düren hat bezogen auf die Beteiligungsgesellschaft Kreis Düren mbH (BTG) in den vergangenen Jahresabschlüssen keine Abschreibungen auf den Bilanzwert vorgenommen¹⁷. Seit dem Jahr 2010 weist die BTG jährlich hohe Verluste aufgrund der Kurseinbrüche der RWE-Aktien aus, ihr Wert in der Bilanz des Kreises Düren blieb jedoch unverändert. Diese Schiefelage kam insbesondere beim Vergleich der Konzernbilanz BTG und dem Gesamtabschluss Kreis Düren zum Aus-

¹⁷ Es wird auf die ausführlichen Darstellungen früherer Prüfberichte zu diesem Thema verwiesen.

druck¹⁸. Im Jahresabschluss 2012 wurde nunmehr die BTG neu bewertet und eine entsprechende Reduzierung des Bilanzwertes vorgenommen.

Die Jahresabschlussbilanz des Kreises Düren wurde maßgeblich beeinflusst durch die Abschreibung auf die Finanzanlage BTG in Höhe von insgesamt **ca. 45 Mio €**. Diese wird gem. § 43 Abs. 3 GemHVO direkt mit der *allgemeinen Rücklage* verrechnet und damit *nicht* mehr in der Ergebnisrechnung ausgewiesen.

Darüber hinaus wurden auch vereinzelt bei Beteiligungen des Kreises Düren *außerplanmäßige* Abschreibungen vorgenommen, mit einer Gesamtsumme von ca. 120T €. Auch hier wurde die Ergebnisrechnung nicht belastet.

§ 43 GemHVO Weitere Vorschriften zu einzelnen Bilanzpositionen

In **Abs. 2** hat eine Konkretisierung für die Bildung von Rechnungsabgrenzungsposten im Bereich der Zuwendungsgewährung/-weitergabe stattgefunden. Zum einen wird klargelegt, dass nunmehr auch Sachzuwendungen zur Bildung von Rechnungsabgrenzungsposten führen können. Zum anderen wurde die Voraussetzung der **Einklagbarkeit** der Gegenleistungsverpflichtung in eine **zeitbezogene** Gegenleistungsverpflichtung abgewandelt. Dies stellt auf den ersten Blick eine Herabsetzung der Bilanzierungsschwelle dar, bei Hinzunahme entsprechender Kommentierungen erhärtet sich dieser Verdacht jedoch nicht. Es wird auf die Ausführungen zum Thema Zuwendungen im Bericht über die Prüfung des Jahresabschlusses 2009 verwiesen.

Auf die Regelungen des **Abs. 3** wurde vereinzelt bereits hingewiesen. Im Rahmen der Jahresabschlussarbeiten sind Teile der unterjährig gebuchten Erträge und Aufwendungen gegen die *allgemeine Rücklage* zu neutralisieren, konkret die

- **Erträge und Aufwendungen aus dem Abgang und der Veräußerung von Vermögensgegenständen, die nicht zur Erfüllung ihrer Aufgaben benötigt werden,**
- **Wertveränderungen von Finanzanlagen¹⁹.**

Sie werden in der Ergebnisrechnung nicht ausgewiesen. Es handelt sich um die Umsetzung der bereits im Rahmen des § 76 GO beschriebenen Vorgabe, dass Kommunen durch Entwicklungen außerhalb des Haushalts (wie z.B. Straßenumwidmungen oder Kursschwankungen bei börsendotierten Aktien) nicht zur Aufstellung eines HSK gezwungen werden sollen.

Bilanziell wird der Vermögensabbau jedoch durch die Veränderung der *allgemeinen Rücklage* und damit des **Eigenkapitals** abgebildet.

§ 44 GemHVO Anhang

Im Anhang sind neben weiteren Erläuterungspflichten zu Ergebnis- und Finanzrechnung nun auch dezidierte Erläuterungen bezüglich der Entwicklung des Eigen-

¹⁸ Bezogen auf den Vergleich zwischen der Gesamtergebnisrechnung und der GuV-Rechnung des Konzerns BTG kann es zukünftig jedoch weiterhin zu Schiefagen kommen. Nach dem ebenfalls neu eingeführten § 43 Abs. 3 GemHVO sind die Ab- und Zuschreibungen aus Wertveränderungen bei Finanzanlagen im Rahmen der Jahresabschlussarbeiten aus der Ergebnisrechnung auszubuchen, direkt gegen die *allgemeine Rücklage*. Unternehmen haben diese Wertveränderungen in ihrer GuV auszuweisen.

¹⁹ Zu beachten ist, dass der erste Punkt für alle Vermögensgegenstände gilt, also auch für Finanzanlagen.

kapitals vorzunehmen, auch bezogen auf den Zeitraum der mittelfristigen Ergebnis- und Finanzplanung. Im Kapitel *Eigenkapital* des Anhangs²⁰ wird die Bilanzzeile Eigenkapital bezogen auf den Stand zum 31.12.2012 zutreffend erläutert, auf die Entwicklung der mittelfristigen Ergebnis- und Finanzplanung wird jedoch nicht eingegangen.

Anmerkung

Die Verwaltung sollte in zukünftigen Abschlüssen auch auf die zukünftige Entwicklung des Eigenkapitals eingehen.

Stellungnahme der Kämmerei vom 12.02.2014:

"In diesem Abschnitt wird gefordert, dass die Verwaltung im Anhang auch auf die künftige Entwicklung des Eigenkapitals eingeht. Letztlich ist dies auf Seite 177, 2. Absatz, erfolgt. Hier wird ausgeführt, dass das Eigenkapital fast vollständig aufgebraucht wurde und „eine weitere planmäßige Reduzierung über die Festsetzung einer nicht auskömmlichen Kreisumlage nicht möglich ist“. Zudem wird unmittelbar zu Beginn des Abschnitts G 6. auf Seite 173 zur Vermeidung von Wiederholungen auf die ausführlichen Darstellungen im Doppelhaushalt 2014/2015 verwiesen (hier wird die erwartete Eigenkapitalentwicklung z.B. auf Seiten 403/404 des 1. Bandes detailliert dargestellt) und hinsichtlich des Fehlbetrages 2013 der letzte bekannte (Controlling-) Wert dargestellt."

Die Anmerkung des RPA hat rein formalen Charakter, § 37 GemHVO sieht eine Trennung zwischen *Anhang* und *Lagebericht* vor. Der Einheitlichkeit der kommunalen Jahresabschlüsse wegen sollte zukünftig im Anhang eine kurze Erläuterung erfolgen. **Die Anmerkung ist aus Sicht des RPA ausgeräumt.**

Im Übrigen ist die Verwaltung den erweiterten Erläuterungspflichten nachgekommen.

Das RPA hat die Umsetzung der Neuregelungen des NKFVG stichprobenartig überprüft, ohne durchgreifende Verstöße feststellen zu können.

Haushaltssatzung und Haushaltsplan 2012

Gegen den Erlass der Haushaltssatzung und des Haushaltsplans 2012, die im Rahmen eines Doppelhaushalts verabschiedet und durch Verfügung der BR Köln vom 05.07.2012 genehmigt wurden, bestehen prüfungsseitig keine Bedenken.

Finanzbuchhaltung, Buchführung und GoB

Der Jahresabschluss ist unter Beachtung der Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung (GoB)²¹ aufzustellen (§ 95 Abs. 1 GO). Weitere Regelungen ergeben sich aus § 27 GemVHO. Auf die Erläuterungen in den Prüfberichten zur Eröffnungsbilanz 2008 und zum Jahresabschluss 2008²² wird hingewiesen.

²⁰ s. JA 2012, Band 1, S. 48-49

²¹ s. Prüfberichte Jahresabschluss 2008 (Drs. Nr. 279/10, S. 17) und 2009 (Drs. Nr. 141/11, S. 15)

²² zur Finanzbuchhaltung vgl. Drs. Nr. 181/01 (S. 21 ff.) und Drs. Nr. 279/10 (S. 17 ff.)

Einführung INFOMA

In der Rechnungsperiode 2012 kam zum ersten Mal die Finanzsoftware *newsystem Kommunal* der INFOMA Software Consulting GmbH (im Folgenden *Infoma* genannt) zum Einsatz. Ab dem 12.12.2011 wurden die ersten Buchungen in der Finanzbuchhaltung vorgenommen. Im Vorfeld wurden Schulungen für die Mitarbeiter in den unterschiedlichen Einsatzbereichen vorgenommen.

Dem RPA liegen bezogen auf Infoma verschiedene Prüftestate vor, u.a. eine Unbedenklichkeitsbescheinigung vom Rechnungsprüfungsamt der Kommunalen Datenverarbeitungszentrale (KDVZ) vom 23.06.2009 und eine Prüfzertifizierung der TÜV Informationstechnik GmbH vom 30.09.2010. Die Software selber basiert auf dem Finanzbuchhaltungsmodul Microsoft Dynamics NAV, welches wiederum in regelmäßigen Abständen von der Wirtschaftsprüfungsgesellschaft BDO Deutsche Warentreuhand AG geprüft wird.

Das RPA geht aufgrund der vorstehenden Prüfergebnisse davon aus, dass die Rechnungslegung der Finanzsoftware bei sachgerechter Anwendung den Grundsätzen ordnungsmäßiger Buchführung bzw. den Grundsätzen ordnungsmäßiger DV-gestützter Buchführungssysteme (GoBS) entspricht.

Im Fokus der diesjährigen Prüfung lag u.a. der Abgleich einer **fiktiven Eröffnungsbilanz** aus der Finanzsoftware Infoma mit der Bilanz des Jahresabschlusses 2011.

Auf spezielle Erläuterungen der Übertragungslogik wird an dieser Stelle verzichtet²³. Grundsätzlich müssen Haupt- und Nebenbücher beider Softwareprodukte übereinstimmen. Aus dem Hauptbuch leitet sich später die Bilanz ab, die Nebenbücher enthalten spezielle Informationen z.B. für die Sachbearbeiter im Forderungsmanagement oder in der Anlagenbuchhaltung.

Die für die Eröffnungsbilanz erforderlichen Daten wurden z.T. manuell mit Buchungsdatum 31.12.2011 in Infoma gebucht, bei umfänglicheren Datenmengen²⁴ erfolgte die Übertragung der Daten über Import- und Exportschnittstellen der Verfahren K-IRP und Infoma. Trotz automatisierter Verfahrensabläufe besteht hier ein hohes Fehlerrisiko. Die Daten müssen dem Format der neuen Software angepasst (übersetzt) werden. Es handelt sich nicht um kompatible Systeme.

Die Kämmerei hat dem RPA den Abschluss der Übertragungen am 23.05.2012 angezeigt.

Das RPA wurde erst mit Abschluss der automatisierten Übertragung der Daten in den Prozess eingebunden, sodass dieser nur noch rückwirkend betrachtet werden konnte.

Bei der Überprüfung der Ergebnisse zeigten sich speziell im Bereich der **Forderungenzeilen** starke Verschiebungen im Vergleich zur Schlussbilanz 2011. Daraufhin haben mehrfach Gespräche zwischen Kämmerei und RPA stattgefunden. Es bestand Einigkeit darüber, dass in einem ersten Schritt die **Vollständigkeit der Datenübernahme** sicherzustellen ist. Ein entsprechender Nachweis liegt dem RPA vor.

²³ Zum Teil kann auf die Ausführungen aus der Prüfung der Eröffnungsbilanz verwiesen werden, s. Kapitel 10.2.2 *Forderungen und sonstige Vermögensgegenstände*. Dort wird u.a. die beiden Softwareprodukten zugrundeliegende Zweiteilung (Haupt-/Nebenbuch) erläutert.

²⁴ z. B. Forderungen oder Anlagegüter

Darauf aufbauend wurden die Verschiebungen innerhalb der Forderungszeilen auf ihre Ursachen hin untersucht. Zum Teil hängen diese mit bestimmten Vorgaben der regio iT bzw. Infoma zusammen²⁵, zum Teil führten fehlerhafte Übersetzungsparameter dazu, dass z.B. ehemals öffentlich-rechtliche Forderungen als privatrechtliche Forderung in Infoma ausgewiesen werden. Es wird auf die Ausführungen im Anhang des Jahresabschlusses verwiesen²⁶.

RPA und Kämmerei haben sich vor dem Hintergrund einer möglichen Beanstandung - aber nicht zuletzt auch aus Wirtschaftlichkeitsgesichtspunkten - darauf verständigt, welche Korrekturen noch durch die Kämmerei durchgeführt werden sollen. Die verbleibenden Unterschiede zwischen Schlussbilanz und fiktiver Eröffnungsbilanz hat die Kämmerei im Vermerk vom 11.11.2013 zusammengefasst und deren Ursachen gegenüber dem RPA erläutert. Die nachfolgende Tabelle zeigt die verbleibenden Differenzen auf:

Forderungen	31.12.2011	01.01.2012	Differenzen
	€	€	€
2.2.1.1 Gebühren	1.252.014	1.362.180	+110.166
2.2.1.2 Beiträge	0	0	0
2.2.1.3 Steuern	3.258	3.258	0
2.2.1.4 Ford. aus Transferleistungen	2.239.407	7.342.466	+5.103.059
2.2.1.5 sonstige ö.-r. Ford.	6.718.078	4.482.515	-2.235.563
Summe ö.-r. Forderungen u. Transferleist.	10.212.757	13.190.419	+2.977.662
2.2.2.1 ggü. dem privaten Bereich	5.523.713	2.546.051	-2.977.662
2.2.2.2 ggü. dem öffentl. Bereich	347.963	347.963	0
2.2.2.3 gegen verb. Unternehmen	6.951.356	6.951.356	0
2.2.2.4 gegen Beteiligungen	0	0	0
2.2.2.5 gegen Sondervermögen	0	0	0
Summe priv.	12.823.032	9.845.370	-2.977.662
Sonstige Vermögensgegenstände	731.851	731.449	-402
Summe Forderungen	23.767.640	23.767.238	-402²⁷

Aufgrund der vorliegenden Abweichungen muss das RPA formal einen Verstoß gegen die Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung feststellen, da die **Bilanzkontinuität** zwischen Schlussbilanz und (fiktiver) Eröffnungsbilanz nicht gewährleistet ist.

Zusammenfassend ist jedoch festzuhalten, dass die Forderungen *vollständig* ausgewiesen werden. Durch die Umstrukturierung der Forderungen, speziell durch die Vorgaben der neuen Finanzsoftware, wird die Aussagekraft der Bilanz nicht in einer

²⁵ Es wird die Ansicht vertreten, dass Forderungen aus dem Bereich der Transferleistungen – egal ob öffentlich-rechtlicher oder privatrechtlicher Natur - immer in der Bilanzzeile *Forderungen aus Transferleistungen* auszuweisen sind. Die Handreichungen des MIK und die Kommentierung der GPA vertreten zwischenzeitlich die gleiche Ansicht. Dies hat zum Beispiel dazu geführt, dass die Bilanzzeile *2.2.1.4 Forderungen aus Transferleistungen* um über 5 Mio € angestiegen ist, zulasten der Zeile *2.2.2.1 ggü. dem privaten Bereich*.

²⁶ Bei Verbindlichkeiten hat die Kämmerei eine Verschiebung vorgenommen. In der Schlussbilanz vom 31.12.2011 werden *Verbindlichkeiten aus Transferleistungen* in Höhe von ca. 0,1 Mio € noch in der Zeile *sonstigen Verbindlichkeiten* ausgewiesen. Es wird auf die Ausführungen im Anhang des Jahresabschlusses verwiesen. Die nachfolgenden Ausführungen gelten analog.

²⁷ Die Differenz wird im Anhang des Jahresabschlusses erläutert und steht im Zusammenhang mit der Buchungsweise beim Einlösen von Schecks.

Weise geändert, dass eine Übereinstimmung mit den tatsächlichen Verhältnissen nicht mehr hergestellt werden kann. Teile der Verschiebungen haben sich bereits mit der Schlussbilanz zum 31.12.2012 egalisiert. Nicht zuletzt auch aufgrund der offenen Vorgehensweise der Verwaltung im Vorfeld der Jahresabschlusserstellung kommt das RPA zu dem Ergebnis, dass hier *keine* Beanstandung auszusprechen ist, die zu einer Einschränkung des Bestätigungsvermerkes führt.

Anmerkung

Das RPA geht davon aus, dass die Verwaltung zukünftig sämtliche Änderungen von Bilanzausweisen unterjährig - unter Beachtung des Stetigkeitsgebotes - vornimmt. Ein Durchbruch der Bilanzkontinuität bedarf einer gesetzlichen Grundlage.

Stellungnahme der Kämmerei vom 04.02.2014:

"Wie von Ihnen im Rahmen des Prüfberichtes richtig dargestellt, lag im Jahr 2012 ein Sonderfall dahingehend vor, dass die Haushaltssoftware gewechselt und insofern eine „Art Eröffnungsbilanz“ bezogen auf die neue Software erstellt werden musste indem die Daten aus dem bisherigen Verfahren übertragen wurden. Die Verwaltung hat die notwendigen Arbeiten genutzt, um die aus- und wieder einzulesenden Daten dahingehend zu überprüfen, ob sie den statistischen Anforderungen genügen und festgestellt, dass einige Sachverhalte zwischenzeitlich anderen Bilanzzeilen zuzuordnen sind. Da der Jahresabschluss 2011 bereits erstellt war kam eine Korrektur desselben nicht in Betracht. Die Verwaltung stand nun vor der Alternative, die erforderlichen Korrekturen im Rahmen der Jahresabschlussarbeiten 2012 oder bereits im Rahmen der Erstellung der „fiktiven Eröffnungsbilanz“ 2012 vorzunehmen. Letztlich hat sich die Verwaltung für die letztgenannte Alternative entschieden, um das Jahr „richtig starten“ zu können. Der Forderung des Rechnungsprüfungsamtes wird künftig Rechnung getragen, wobei sich dies bereits aus der Natur der Sache ergibt, da in kommenden Jahren kein Softwarewechsel ansteht und insofern automatisch Bilanzidentität zwischen der Jahresabschlussbilanz eines Jahres und der „fiktiven Eröffnungsbilanz“ des folgenden Jahres vorliegen wird."

Die Anmerkung ist aus Sicht des RPA ausgeräumt.

Als weiteren Prüfpunkt hat sich das RPA im Rahmen der Jahresabschlussprüfung u.a. mit dem *Berechtigungssystem* der Finanzsoftware beschäftigt. Durch den Einsatz eines Auskunftsprogramms (Budgetauskunft) für die Haushaltssachbearbeiter der Fachämter sind fehlerhafte/missbräuchliche Eingaben in die Finanzsoftware außerhalb von Anordnungen kaum möglich. Lediglich Finanzbuchhaltung, Zahlungsabwicklung und RPA besitzen einen Zugriff auf die Finanzsoftware selber.

Die Leserechte werden zusätzlich durch userspezifische Rechtezuteilungen eingeschränkt, die über die Finanzsoftware auch bei der Budgetauskunft wirksam sind. Die stichprobenartige Überprüfung hat keine Hinweise auf eine fehlerhafte Einrichtung des Berechtigungssystems ergeben. Das RPA ist darüber hinaus zum Ergebnis gekommen, dass den Fachämtern mit der Budgetauskunft ein funktionales und einfach verständliches Programm zur Unterstützung ihrer täglichen Arbeit an die Hand gegeben wurde.

Aus Sicht des RPA war die Einführung der Budgetauskunft eine sinnvolle Entscheidung der Verwaltung, da der Umgang mit der Finanzsoftware Infoma einen weit größeren Schulungsaufwand zur Folge gehabt hätte und es bei nicht regelmäßiger Nutzung dort leicht zu Fehlanwendungen kommen kann.

Einführung DMS/digitales Archiv

Zeitgleich mit der Einführung von Infoma wurde das ebenfalls von der INFOMA Software Consulting GmbH angebotene papierlose Workflowsystem *Dokumenten Managementsystem (DMS)* zum Einsatz gebracht. Ziele waren u.a. eine direkte Anbindung eines digitalen Archivsystems an die Finanzbuchhaltung und die Einführung eines Rechnungseingangsbuches.

Das DMS stellt aus Sicht des RPA bereits eine **Teildezentralisierung der Finanzbuchhaltung** dar. Die Eingangsrechnungen werden von der Kämmerei in den Workflow eingebracht und zur Bearbeitung an die Fachämter gesendet²⁸. Diese prüfen die Rechnungen, ergänzen ihrerseits die zur Buchung benötigten Informationen und geben gemäß ihrer dienstlichen Ermächtigung die notwendigen Bestätigungen ab. Auch hier findet ein Abgleich mit den userspezifischen Berechtigungen statt, um missbräuchlichen Vorgängen entgegen zu wirken.

Der zur Zahlungsanordnung ermächtigte Mitarbeiter sendet die Daten anschließend zur Finanzbuchhaltung, wo sie nach einer Sichtkontrolle in Infoma eingelesen und dort gebucht werden. Alle (Buchungs-)Informationen werden anschließend zusammengefügt, in einem digitalen Archiv abgelegt und entsprechend den Vorgaben des § 58 GemHVO aufbewahrt.

In Folge der Ausführungen aus dem Kapitel *Prüfung der Finanzsoftware I* des Verwaltungsprüfberichts 2011/2012 hat es mehrere Gespräche zwischen Kämmerei und RPA gegeben. Der Softwarehersteller hat zwischenzeitlich eine Verfahrensdokumentation erstellt, welche dem RPA vorliegt. Die Ablaufbeschreibung des DMS wurde von Seiten der Kämmerei in die aktuelle *Dienstanweisung für die Finanzbuchhaltung des Kreises Düren* eingearbeitet²⁹.

Die unterjährigen Probleme im Bereich des Datenschutzes konnten aus Sicht des RPA hinreichend beseitigt werden. Offen ist lediglich die Forderung des RPA nach einem **sichtbaren Anordnungsbeleg**, der die im Rahmen der Anordnungserstellung getätigten Angaben und Bestätigungen prüffähig zusammenfasst³⁰. Dieser sollte sich gemeinsam mit den buchungsbezüglichen Unterlagen aufrufen lassen. Die Kämmerei steht aktuell sowohl im Kontakt zum Softwarehersteller als auch zur regio iT. Bis zum Abschluss der Prüfung konnte noch keine Lösung implementiert werden.

Anmerkung

Die stichprobenartige Belegprüfung ist Bestandteil der Abschlussprüfung. Um einer missbräuchlichen Verwendung von öffentlichen Mitteln wirksam entgegen zu wirken, muss die Genese einer Buchung unmissverständlich und unmittelbar ersicht-

²⁸ Eine Ausnahme stellen die Rechnungen dar, die über Fachverfahren wie z.B. PROSOZ zur Auszahlung gebracht werden. Diese Rechnungen werden direkt an das Fachamt weitergeleitet und dort "ohne DMS" verarbeitet.

²⁹ In ihrer aktuellen Version enthält diese auch Vorgaben bezüglich des Scanprozesses und ergänzende Regelungen zur (digitalen) Archivierung, als Teilkomponente des papierlosen Workflows.

³⁰ Aktuell müssen die Daten aus verschiedenen Protokollausgaben manuell zusammengefügt werden. Eine Belegprüfung lässt sich nicht wirtschaftlich durchführen.

lich sein. Die Verwaltung sollte daher auch in eigenem Interesse die Umsetzung des sichtbaren Anordnungsbelegs vorantreiben.

Stellungnahme der Kämmerei vom 04.02.2014:

"Grundsätzlich sind die geforderten Daten alle abrufbar. Gleichwohl teile ich Ihre Bitte nach Schaffung einer Möglichkeit, diese „auf einen Blick“ aufrufen zu können. Aus diesem Grunde habe ich, wie Sie richtiger Weise ausführen bereits Kontakt mit INFOMA und regio it aufgenommen. Ich habe das Thema nunmehr erneut aufgegriffen."

Das RPA wird den Fortgang der Angelegenheit weiter verfolgen.

Das RPA geht darüber hinaus davon aus, dass das DMS den Anforderungen an ein ordnungsmäßiges Buchhaltungssystem grundsätzlich entspricht. Die Funktionalität/Revisionssicherheit des [digitalen Archivs](#) stand nicht im Fokus der diesjährigen Prüfung, es lagen jedoch keine Anhaltspunkte vor, die gegen eine ordnungsmäßige Funktion des Archivsystems sprechen. In nachfolgenden zwei Punkten sieht das RPA jedoch noch weiteren Optimierungsbedarf:

- Im Bereich der Ertrags-/Einzahlungsbuchungen werden häufig Eigenbelege der Fachämter gefertigt, die kaum Rückschlüsse auf die erhobenen Forderungen zulassen³¹. Aber auch im Bereich der Aufwands-/Auszahlungsbuchungen ließ sich die zahlungsauslösende Ursache nicht immer eindeutig aus dem archivierten Beleg ableiten. Die Verwaltung sollte die Fachämter entsprechend sensibilisieren und die Kontrollmechanismen innerhalb ihres IKS anpassen.
- Eine Vielzahl von Buchungen wird *nicht* über das DMS-System abgewickelt und damit auch nicht digital archiviert. Dies betrifft insbesondere die Buchungen im Rahmen der Jahresabschlussarbeiten sowie Buchungen, die die Fachverfahren über Schnittstellen an die Finanzsoftware weitergeben. Die Verwaltung sollte darauf hinwirken, dass noch mehr Arbeitsschritte über den Workflow gesteuert an das digitale Archiv weitergegeben werden.

Die Kämmerei hat bereits mit Schreiben vom 04.02.2014 angekündigt, die vorgeannten Punkte einer Prüfung zu unterziehen.

Inventur, Inventar und Bewertung

Nach § 101 GO sind auch Inventur, Inventar sowie die Bewertung des kommunalen Vermögens zu prüfen. Die weiteren Vorgaben sind in den §§ 91 GO sowie 28, 29 GemHVO enthalten³². Eine körperliche Inventur war nach den maßgeblichen Vorschriften diesjährig *nicht* durchzuführen.

³¹ Insbesondere kann eine Mitteilung der Zahlungsabwicklung über einen *ungeklärten Zahlungseingang* nicht als buchungsbegründende Unterlage herangezogen werden.

³² s. Erläuterungen im Prüfbericht Eröffnungsbilanz (Drs. Nr. 181/09, S. 25)

Prüfung der Zahlungsabwicklung

Die Rechnungsprüfung hat nach § 103 GO auch die Zahlungsabwicklung des Kreises zu prüfen (§§ 93 GO, 30 GemHVO). Die Dienstanweisung nach § 30 GemHVO ist vorhanden. Mit Datum vom 12.09.2011 wurde eine Dienstanweisung für die Annahme von Zahlungsmitteln außerhalb der Räume der Kreiskasse erlassen.

Die unvermutete Kassenprüfung wurde durch die Rechnungsprüfung im Zeitraum vom 25.06.2012 – 28.06.2012 durchgeführt. Geprüft wurde die Richtigkeit des Kassenbestandes, die Aufnahme von Krediten zur Liquiditätssicherung, Erwirtschaftung von Zinsen aus Guthaben des Girokontos, die Realisierung von Zwangsgeldern sowie die Verwahrung von Wertgegenständen.

Die Prüfung führte zu folgenden Feststellungen:

1. Hinsichtlich der Realisierung von Zwangsgeldern wurden in zwei Einzelfällen Feststellungen getroffen, die ein Tätigwerden der Fachämter erforderlich machten. Die beiden Fälle konnten nach der Durchführung des Ausräumungsverfahrens als ausgeräumt angesehen werden.
2. Hinsichtlich der Verwahrung von Wertgegenständen ergaben sich keine Feststellungen.

Die Kämmerei wurde durch Bericht vom 24.07.2012 über die Feststellungen der Prüfung in Kenntnis gesetzt. Die Feststellungen konnten im anschließenden Ausräumungsverfahren mit der Kämmerei und dem Jugendamt ausgeräumt werden.

Abschreibungen, Restnutzungsdauern

Die örtlich festzusetzenden Restnutzungsdauern sind nach § 101 GO im Rahmen der Jahresabschlussprüfung ebenfalls zu prüfen. Umfassende Erläuterungen zu den Abschreibungserfordernissen und –modalitäten (vgl. § 35 GemHVO) wurden bereits in den Prüfberichten 2008 und 2009 dokumentiert und waren daher an dieser Stelle nicht zu wiederholen³³. Der Bestimmung der Nutzungsdauern für die kommunalen Vermögensgegenstände kommt eine entscheidende Bedeutung zu, da die aus den Nutzungsdauern zu entwickelnden Abschreibungen Auswirkungen auf den Ergebnisplan und die Ergebnisrechnung haben. Die NKF-Rahmentabelle ist verbindlich und die Kommunen sollen sich in der Regel innerhalb des vorgegebenen Rahmens bewegen (1.5.1 VV zur GO und GemHVO). Abweichungen von der Rahmentabelle wurden in der Jahresabschlussprüfung 2010 aufgezeigt³⁴. In der Jahresabschlussprüfung 2011 wurden weitere Empfehlungen für *einheitliche* Restnutzungsdauern ausgesprochen³⁵.

Abschreibungen auf Finanzanlagen

Diesbezüglich wird auf die Kapitel NKFVG (§ 35 GemHVO Abschreibungen) und Schlussbilanz zum 31.12.2012 (*Finanzanlagen*) verwiesen.

³³ Prüfberichte Jahresabschluss 2008 (Drs. Nr. 279/10, S. 32 ff.) und 2009 (Drs. Nr. 141/11, S. 18 ff.)
Umfassend: IDW WP Handbuch 2006, Band I, Abschn. E, Rn. 294 ff. (S. 350)

³⁴ Prüfbericht Jahresabschluss 2010 (Drs. Nr. 227/12, S. 14, mit Anmerkung)

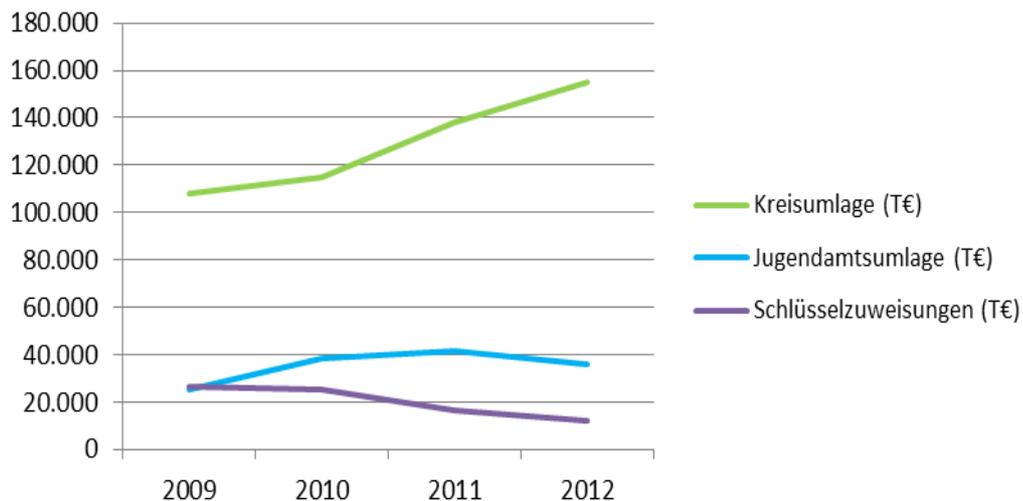
³⁵ Prüfbericht Jahresabschluss 2011 (Drs. Nr. 184/13, S. 10, mit Anmerkung)

Ergebnisrechnung

In der (Gesamt)Ergebnisrechnung sind die dem Hj. zuzurechnenden Erträge und Aufwendungen nachzuweisen (§ 38 GemHVO). Das Haushaltsjahr 2012 ist das nunmehr 4. Jahr seit Einführung des NKF, das mit einem Jahresfehlbetrag abschließt, jedoch wesentlich moderater als z.B. im Vorjahr. Im Vergleich zum Planwert trat eine Verschlechterung um ca. 1,1 Mio € ein. Die Gesamtentwicklung der Aufwendungen und Erträge wird in der nachfolgenden Tabelle dargestellt:

	2009	2010	2011	2012
Aufwand	359.791.336 €	373.737.804 €	381.730.184 €	385.210.592 €
Ertrag	349.092.704 €	374.546.795 €	370.983.083 €	383.279.517 €
Ergebnis	-10.698.632 €	808.991 €	-10.747.101 €	-1.931.075 €

Auch in diesem Jahr steigen die Gesamtaufwendungen im Vergleich zum Vorjahr, noch stärker tritt jedoch die Entwicklung der Erträge in den Vordergrund, mit einem Plus von ca. 12,3 Mio €. Dies kann wiederum in großen Teilen auf die Haupteinnahmequellen des Kreises zurückgeführt werden. Die Umlagen und die Schlüsselzuweisungen liegen in Summe ca. 7 Mio € über dem letzten Jahr. Ihr Verlauf wird im nachfolgenden Diagramm dargestellt:



Die **Kreisumlage** wurde mit einem zum Vorjahr unveränderten Prozentsatz von 48,18 Prozentpunkten festgesetzt. Die Steigerung basiert somit vollständig auf der Entwicklung der Umlagegrundlage³⁶ in 2012:

Jahr	Umlagegrundlage
2009	288.440.000 €
2010	281.748.714 €
2011	286.488.478 €
2012	322.334.458 €

³⁶ Die Umlagegrundlage für jede kreisangehörige Kommune berechnet sich durch Addition:
 - der *Steuerkraftmesszahl*, die nach den Vorschriften des GFG für jede Kommune berechnet wird
 - der *Schlüsselzuweisung*, die die Kommune vom Land erhält
 Die hier betrachtete Umlagegrundlage ist die Summe aller Einzelumlagegrundlagen der kreisangehörigen Kommunen.

Erfreulicherweise liegt der Erhöhung der Umlagegrundlage eine entsprechende Erhöhung der Steuerkraftmesszahlen der kreisangehörigen Kommunen zugrunde.

Die **Jugendamtsumlage** wurde mit etwa 5 Prozentpunkten niedriger als in 2011 angesetzt (insgesamt 18,49 %), sodass die Erträge trotz der Entwicklung der Umlagegrundlage sinken. Die Festsetzung der Jugendamtsumlage basiert auf dem Beschluss des Kreistages zum Haushalt. In diesem Zusammenhang sind u.a. zwei Aspekte erwähnenswert, die bei der Festsetzung in 2012 Berücksichtigung fanden. Hierbei handelt es sich zum einen um die Verwendung von Teilen der Erträge aus der Ausschüttung der Sparkasse, zweckgebunden zur Deckung der Mindererträge aus einem beitragsfreien 2. Kindergartenjahr³⁷. Zum anderen wurde eine Gutschrift aus der Abrechnung von Vorjahren berücksichtigt.

Die **Schlüsselzuweisungen** nehmen entsprechend der verbesserten Umlagegrundlage weiter ab, es machen sich aber auch die fortlaufend negativen Entwicklungen im Bereich der Einwohner- und Schülerzahlen bemerkbar, die für die Bestimmung des Zuweisungsanspruches herangezogen werden.

Bei Betrachtung der **Planwerte** in Band 1 des Jahresabschlusses 2012 fällt auf, dass sich der *fortgeschriebene Ansatz 2012* zwischen der Gesamtrechnung und den Teilrechnungen unterscheidet. Die Fortschreibung der Teilrechnungen berücksichtigt zusätzlich die ÜPL/APL Buchungen, was nicht mehr den Anforderungen der Handreichungen des MIK entspricht³⁸.

Anmerkung

Die Spalte *fortgeschriebener Ansatz 2012* sollte zukünftig keine ÜPL/APL Buchungen mehr berücksichtigen. Die Teilrechnungen müssen sich zur Gesamtrechnung aufsummieren lassen.

Stellungnahme der Kämmerei vom 12.02.2014:

"Hinsichtlich der Ausführung inkl. der entsprechenden Anmerkung stimmt die Verwaltung der Rechnungsprüfung zu. Hintergrund ist eine falsche Auswertung aus der neuen Software. Die Gesamtrechnungen wurden in Excel basierend auf Auswertungen aus INFOMA erstellt. Bzgl. der Teilrechnungen wurde die in der Haushaltssoftware vorgegebene Berichtsdefinition mit der Bezeichnung „Fortgeschriebener Ansatz inkl. HH-Reste“ gewählt. Leider entspricht diese nicht der gesetzlichen Vorgabe, die von der Rechnungsprüfung korrekt dargestellt und von der Verwaltung im Rahmen der Gesamtrechnungen berücksichtigt wurde. Der Hinweis wird im Rahmen der Erstellung künftiger Jahresabschlüsse entsprechend beachtet."

Die Anmerkung ist aus Sicht des RPA ausgeräumt.

Die Planabweichungen gestalten sich wie üblich im ersten Jahr des Doppelhaushaltes moderat, zumindest im Bereich der *Allgemeinen Finanzwirtschaft*. Die größten Planungsunsicherheiten liegen weiterhin im Bereich der Transferleistungen, deren Bedarf nur schwer vorauszusagen ist:

³⁷ Trotz der Klage der Stadt Düren gegen diese Vorgehensweise sind Teile der Ausschüttung bei der Abrechnung der Jugendamtsumlage berücksichtigt worden. Lediglich die von der Stadt Düren geforderte Kreisumlage ist im Rahmen der Jahresabschlussarbeiten ergebniswirksam korrigiert worden. Es werden Verbindlichkeiten in Höhe von ca. 0,5 Mio € in der Schlussbilanz ausgewiesen.

³⁸ s. MIK NRW, Handreichungen, 5. Auflage, zu § 38 Abs. 2 GemHVO, Erl. 2.3.3, S. 2104

Eine Ertragssteigerung im Bereich des **Jugendamtes** konnte durch die Ausgleichszahlung des Landes NRW für den notwendigen Ausbau der Kindertagesbetreuung zur Förderung von Kindern unter drei Jahren von ca. 0,7 Mio €³⁹ erzielt werden. Weitere Verbesserungen sind bei den Kostenerstattungen zu finden, mit einem Plus von ca. 1,2 Mio €⁴⁰. Demgegenüber stehen aber auch Mindererträge z.B. im Bereich der Betriebskostenzuschüsse für Kindertageseinrichtungen (-0,4 Mio €) und der Kindergartenelternbeiträge (-0,4 Mio €). Auf der Aufwandsseite liegen die Kosten im Bereich der Jugendhilfe um ca. 1,5 Mio € über Plan, die Aufwendungen für Betriebskostenzuschüsse fallen analog zu den Erträgen niedriger aus. Für den Produktbereich *06 Kinder-, Jugend- und Familienhilfe* insgesamt beläuft sich der Deckungsgrad der Erträge bezogen auf die Aufwendungen auf ca. 40,7 %⁴¹ und liegt damit auf dem bislang höchsten Stand. Im Vergleich zu den Planwerten ergibt sich eine leichte Verbesserung von etwa 0,7 %.

Im Bereich der **job-com** sind insgesamt Ertragseinbußen von ca. 3 Mio € zu verzeichnen. Diese verteilen sich auf die Erstattungen aus Leistungen für Wiedereingliederung (ca. -2 Mio €), Leistungen nach SGB II (ca. -1 Mio €) und Leistungsbeteiligung für Kosten der Unterkunft und Heizkosten (ca. -1 Mio €). Mehrerträge waren im Bereich der Verwaltungskosten (+0,8 Mio €) zu verzeichnen. Im Bereich der Wiedereingliederungsaufwendungen verhält es sich fast analog zu den Erträgen, diese liegen ca. 1,5 Mio € hinter den Planwerten. Die Kosten der Unterkunft und Heizkosten liegen mit 2,4 Mio € über dem Planansatz, wobei 0,7 Mio € aus einer Rückstellung für angemessene Wohnfläche resultieren. Die stärkste Einsparung war im Bereich der Schulsozialhilfe zu verzeichnen, in Höhe von insgesamt 2 Mio €.

Im **Sozialamt** sind Mehraufwendungen im Leistungsbereich von ca. 1,5 Mio € zu verzeichnen, welche sich jedoch auf diverse Leistungen verteilen.

Der Produktbereich *05 Soziale Leistungen* liegt mit seinem Deckungsgrad von ca. 65,2 % mit etwa 3 Prozentpunkten über dem Vorjahreswert, der Plandeckungsgrad von 66,7 % wird jedoch nicht erreicht.

Im Übrigen sind die größten Abweichungen von den Planwerten in den Personal-/Versorgungsaufwendungen (ca. 1,5 Mio €) zu finden bzw. stehen im Zusammenhang mit Rückstellungen (z.B. Niederschlagswasser ca. 1,2 Mio € und ELAG ca. 1,1 Mio €). Zusätzlich wird das Ergebnis um 0,5 Mio € durch die nachträgliche Klaglosstellung der Stadt Düren verschlechtert⁴².

³⁹ Die Landeserstattung betrug insgesamt ca. 1,5 Mio €. Der Anteil von ca. 0,5 Mio € wurde dem investiven Zubereich zugerechnet und der auf 2013 entfallende Teilbetrag von ca. 0,3 Mio € wurde abgegrenzt

⁴⁰ Hierunter fallen z.B. die Forderungsansprüche gegen andere Jugendhilfeträger aufgrund von Zuständigkeitsregelungen sowie die Rückforderungen überzahlter Betriebskostenzuschüsse.

⁴¹ Auf der Ertragsseite wurde die anteilige Gewinnausschüttung der Sparkasse hinzugerechnet. ILV finden keine Berücksichtigung.

⁴² s. Kreistagsvorlage Drs.Nr. 276/13 vom 12.7.2013, *Finanzierung des zweiten beitragsfreien Kindergartenjahres*

Zinsentwicklung

Die kritische Zinsentwicklung bei den Krediten zur Liquiditätssicherung (§ 89 Abs. 2 GO) wurde bereits mehrfach durch die Rechnungsprüfung dargestellt⁴³. Nach einem Höchststand im Jahre 2008 konnten die Zinsaufwendungen allerdings wieder signifikant zurückgeführt werden.

HHSt.	2005	2006	2007	2008
1.9160.2050/ 160.001.002 – 6617.001 (ab 2008) Zinsen aus Geldanlagen	35.296,77	43.721,36	44.535,57	40.697,40
1.9110.8051/ 160.001.002 – 7517.002 (ab 2008) Zinsen für Liquiditätskredite	221.850,06	318.739,10	724.848,86	838.866,95
1.9110.8070/ 1.9110.8050/ 160.001.002 – 7517.001/7515.001 (ab 2008) Zinsen für Kredite vom Kapitalmarkt	2.414.600,00	2.871.353,83	3.071.193,68	2.617.763,24

HHSt.	2009	2010	2011	2012
1.9160.2050/ 160.001.002 – 6617.001 (ab 2008) 16.612.01 – 661.5000 – 661.8000 (ab 2012) Zinsen aus Geldanlagen	8.669,52	3.924,48	15.189,07	6.320,57
1.9110.8051/ 160.001.002 – 7517.002 (ab 2008) 16.612.01 – 751.7000 (ab 2012) Zinsen für Liquiditätskredite	448.012,28	273.300,93	294.106,22	2.213.325,70*
1.9110.8070/ 1.9110.8050/ 160.001.002 – 7517.001/7515.001 (ab 2008) 16.612.01 – 751.7000 (ab 2012) Zinsen für Kredite vom Kapitalmarkt	2.555.265,53	2.379.089,32	2.195.877,51	

*) Seit 2012 werden Zinsen für Liquiditätskredite und Zinsen für Kredite vom Kapitalmarkt in einem Produkt zusammengefasst. Insgesamt gesehen sind die Zinsen um **276.658,03 €** zurückgegangen.

Ursächlich für die positive Entwicklung der Sollzinsen ist vor allen Dingen das allgemein gesunkene Zinsniveau. Das in diesem Zusammenhang positive niedrige Zinsniveau wirkt sich allerdings negativ auf die Zinsen für Geldanlagen aus, bei der niedrigere Habenzinsen zu erzielen sind.

⁴³ zuletzt Prüfbericht Jahresabschluss 2010 (Drs. Nr. 227/12, S. 13)

Haushaltsjahr	Zinsen aus Geldanlagen
2005	35.296,77
2006	43.721,36
2007	44.535,57
2008	40.697,40
2009	8.669,52
2010	3.924,48
2011	15.189,07
2012	6.320,57

Haushaltsjahr	Zinsen für Kredite vom Kapitalmarkt + Liquiditätskredite
2005	2.636.450,06
2006	3.190.092,93
2007	3.796.042,54
2008	3.456.630,19
2009	3.003.277,81
2010	2.652.390,25
2011	2.489.983,53
2012	2.213.325,70

Im Vergleich der Jahre 2011 und 2012 sind:

- Die Habenzinsen für Geldanlagen (Tagesgeld) um **8.868,50 €**
bzw. 41,61 % gesunken,
- Die Sollzinsen für Kredite vom Kapitalmarkt
und für Liquiditätskredite um **276.657,83 €**
bzw. 11,11 % gesunken,

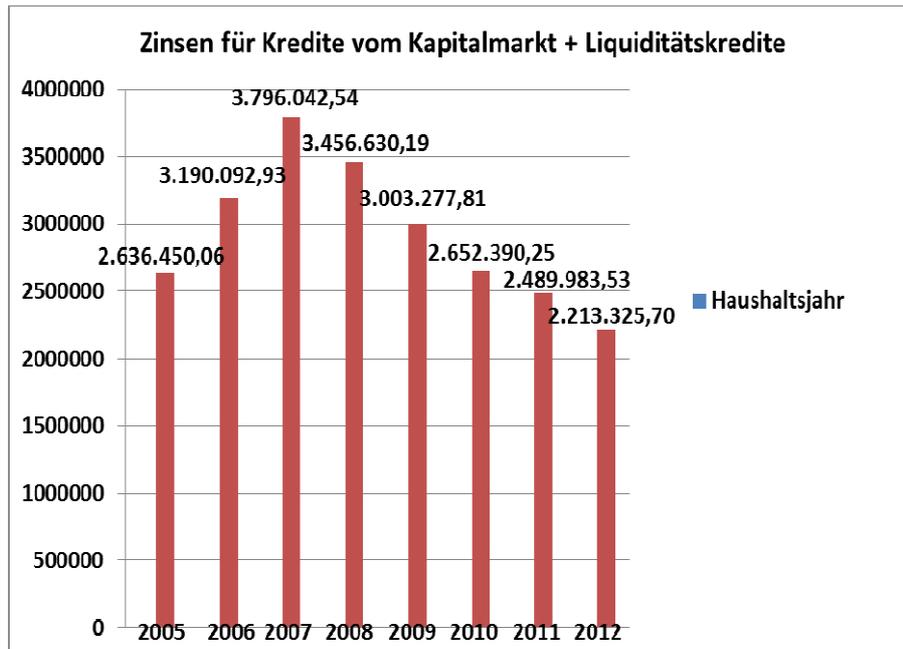
Vergleicht man das Zinsniveau der Jahre 2011 und 2012, so ist festzustellen, dass die Zinssätze um durchschnittlich 0,5 % gefallen sind. Im Jahre 2011 lagen die Habenzinsen zwischen 0,50 und 1,10 %, durchschnittlich ca. 0,71 %, die Sollzinsen zwischen 1,35 % und 2,10 %, durchschnittlich ca. 1,74 %. Die Zinssätze für Liquiditätskredite, die nach Auskunft der Zahlungsabwicklung meist für jeweils 14 Tage aufgenommen wurden, betragen durchschnittlich ca. 1,28 %.

Im Jahre 2012 betragen die Habenzinsen für Geldanlagen im Januar 2012 0,6 % bzw. 0,4 %, fielen dann ab 01.02.2012 auf 0,2 % und liegen seit 15.07.2012 bei 0,1 %. Der durchschnittliche Zinssatz belief sich demnach auf ca. 0,18 %.

Die Sollzinsen betragen im Januar 2012 1,6 % bzw. 1,5 %, fielen dann ab 01.02.2012 auf 1,35 % und liegen seit 15.07.2012 bei 1,15 %. Der durchschnittliche Zinssatz belief sich demnach auf ca. 1,24 %.

Die Zinssätze für Liquiditätskredite, die nach Auskunft der Zahlungsabwicklung meist für jeweils 14 Tage aufgenommen wurden, betragen durchschnittlich ca. 0,38 %.

Die im Vergleich der Jahre 2011 und 2012 gesunkenen Zinserträge bzw. –belastungen sind insbesondere auf das insgesamt gesunkene Zinsniveau zurückzuführen. Die überdurchschnittlich gesunkenen Habenzinsen, die auch darin begründet sind, dass nur noch in ganz geringem Umfang Geldanlagen getätigt werden konnten, belegen aber auch die weiterhin angespannte Kassenlage des Kreises Düren.



Finanzrechnung

In der (Gesamt)Finanzrechnung sind die im Hj. eingegangenen Einzahlungen und Auszahlungen nachzuweisen (§ 39 GemHVO). Auch im fünften Jahr seit Einführung des NKF schließt die Finanzrechnung (Zeile 32) mit +5,2 Mio € deutlich besser als die Ergebnisrechnung ab. Hier spielt die Tatsache eine entscheidende Rolle, dass die Ergebnisrechnung die Basis für die Erhebung der Kreisumlage ist und somit Finanzmittel in Höhe der ungedeckt Aufwendungen "zufließen". Unter Berücksichtigung, dass z.B. die Personalaufwendungen ca. 5 Mio € über den Personalauszahlungen liegen, fließt somit mehr Geld in die Finanzrechnung, als sie benötigt⁴⁴.

Allerdings gilt es aus Sicht des RPA zu beachten, dass die Überschüsse an Finanzmitteln eine **Vorleistung auf zukünftige Pensionsauszahlungen des Kreises Düren darstellen** und nicht als "Überschüsse" behandelt werden dürfen.

Die *investiven* Auszahlungen setzen sich vereinfacht aus folgenden Blöcken zusammen:

Baukostenzuschüsse für Kindertagesstätten	2,2 Mio €
Anschaffung von beweglichem Anlagevermögen	1,8 Mio € ⁴⁵
Tiefbaumaßnahmen (z.B. Straßenbau)	1,6 Mio €
Kapitaleinlage in die ...	0,8 Mio €
ÖPP/PPP Projekt kreiseigene Schulen	0,6 Mio € ⁴⁶

⁴⁴ Dieser Effekt wird auch aktuell nicht durch die aufwandsunwirksamen Zahlungsvorgänge kompensiert. Die konsumtiven Einzahlungen liegen insgesamt ca. 5,7 Mio € hinter den Erträgen, die konsumtiven Auszahlungen hingegen liegen über 13,5 Mio € hinter den Aufwendungen. Der Saldo aus investiven Ein- und Auszahlungen beträgt -0,7 Mio €.

⁴⁵ insbesondere Büromöbel und PC-Ausstattung

⁴⁶ die an den Investor zu leistenden Zahlungen sind in konsumtive und investive Beträge aufzuteilen. Die investiven Zahlungen verringern die Verbindlichkeiten aus Vorgängen, die Kreditaufnahmen wirtschaftlich gleichkommen, s. Bilanzzeile P4.4.

Demgegenüber stehen folgende Einzahlungsblöcke:

Schul- und Investitionspauschale	2,4 Mio € ⁴⁷
Baukostenzuschüsse für Kindertageseinrichtungen	2,0 Mio €
Zuschüsse Tiefbau	1,2 Mio €
Investitionszuschüsse des Bundes für job-com	0,7 Mio € ⁴⁸

Die Investitionsmaßnahmen wurden stichprobenartig überprüft, es ergaben sich keine Besonderheiten.

Der Saldo aus dem Ergebnis aus laufender Verwaltungstätigkeit und der Investitionstätigkeit beträgt +5,2 Mio €. Kreditaufnahmen für Investitionen sind in 2012 in Höhe von 3 Mio € erfolgt, Tilgungsleistungen in Höhe von ca. 2,3 Mio €. Im Ergebnis haben sich die **Liquiditätskredite um ca. 5,7 Mio €** verringert, was aus Sicht des RPA positiv zu werten ist.

Ermächtigungsübertragungen

Auf die Änderungen in § 22 GemHVO wurde bereits im Kapital *NKFWG* eingegangen, es wird auf die dortigen Ausführungen verwiesen.

Die grundsätzliche Pflicht, Ermächtigungsübertragungen vor Inanspruchnahme dem Kreistag vorzulegen, hat unverändert Bestand. Dies erfolgte mit der Kreistagsvorlage Drs. Nr. 222/12 vom 05.06.2012. Die übertragenen Mittel behalten auch im Folgejahr ihre Zweckbindung – anders als die neuen Planansätze, die im Rahmen der Budgetregelungen flexibel eingesetzt werden können.

Ermächtigungsübertragungen aus dem Vorjahr

Die Verwaltung setzt weiterhin auf die Vermeidung von Ermächtigungsübertragungen, was aus Sicht des RPA begrüßt wird⁴⁹. Sämtliche Ermächtigungsübertragungen kommen aus dem Bereich der **zweckgebundenen Auszahlungen**, d.h. dass entsprechende Einzahlungen beim Kreis Düren bereits erfolgt sind, die Auszahlungen jedoch erst in einer Folgeperiode geleistet werden.

Ermächtigungsübertragungen in das Folgejahr

Die Verwaltung hat die Vorgabe des letztjährigen Prüfberichtes umgesetzt und weist die *konsumtiven* Ermächtigungsübertragungen nunmehr im Bereich der *PRAP* aus⁵⁰.

Das Gesamtvolumen der Ermächtigungsübertragungen in Höhe von ca. 6,4 Mio €⁵¹ liegt auf dem gleichen Niveau des letzten Doppelhaushaltes, unterschiedlich gestaltet sich jedoch die Zusammensetzung. Während vor 2 Jahren noch über 75% der Ermächtigungsübertragungen für *Investitionen* vorgenommen wurden, beträgt ihr Anteil in diesem Jahresabschluss nur ca. 33%.

⁴⁷ Wie jedoch schon in früheren Prüfberichten beschrieben wird die Schulpauschale (ca. 1,7 Mio €) nicht zur Deckung von Neuinvestitionen eingesetzt, sondern ertragswirksam vereinnahmt.

⁴⁸ für bewegliches Anlagevermögen

⁴⁹ Gerade im ersten Jahr eines Doppelhaushaltes wird mittels Neuveranschlagung der Mittel versucht, Ermächtigungsübertragungen entbehrlich zu machen und somit möglichst alle Vorgänge innerhalb des Plans abzubilden.

⁵⁰ s. Ausführungen aus dem Bericht zur Prüfung des JA 2011, Kapitel *Ermächtigungsübertragungen*, S. 24-25.

⁵¹ Mit dem JA 2012 wurden die Werte aus der Kreistagsvorlage Drs.Nr. 100/13 vom 27.2.2013 z.T. korrigiert.

Der Anstieg der zweckgebundenen *konsumtiven* Übertragungen ist eine Fortführung der im letztjährigen Prüfbericht beschriebenen Bundesförderungen im Zusammenhang mit dem Bildungs- und Teilhabegesetz. Es wird auf die Ausführungen des Fachamtes im Bericht über die Prüfung des Jahresabschlusses 2011 verwiesen.

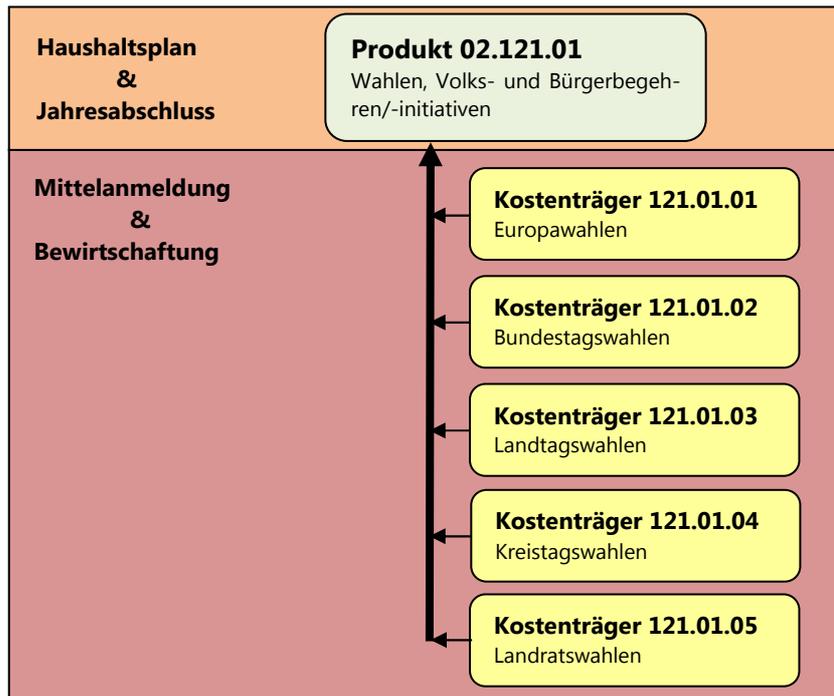
Mehr als verdoppelt haben sich die Ermächtigungsübertragungen aus dem Bereich der *Rückstellungen* (aktuell: ca. 1,9 Mio €). Die Hauptanteile der Übertragungen stehen im Zusammenhang mit den

- Rückstellungen für Niederschlagswassergebührenforderungen der kreisangehörigen Kommunen (ca. 0,7 Mio €)
- gebildeten Instandhaltungsrückstellungen (ca. 0,6 Mio €)
- Forderungen der Stadt Aachen aus der Kostenbeteiligung für die Übernahme lastenausgleichsrechtlicher Aufgaben⁵² (0,3 Mio €)

Ermächtigungen, Budgets und üpl./apl. Mittel

Die neue Finanzsoftware Infoma verfügt über eine etwas geänderte Planungsstruktur gegenüber der Vorgängersoftware. Neben dem veränderten Produktcode wird eine Unterebene, die Kostenträgerebene, eingeführt. Diese tritt weder im Haushaltsplan noch im Jahresabschluss in Erscheinung, das Buchungsgeschäft selber und die Mittelanmeldung der Ämter in der Haushaltsplanung werden jedoch auf **Kostenträgern** durchgeführt. Jedem Produkt ist also mindestens ein Kostenträger zugeordnet, daher ist es möglich, das Produkt durch die Kostenträger weiter zu untergliedern. Die neue Darstellung/Aufteilung wird nachfolgend am "alten" Produkt 020.009.001 *Wahlen, Bundestagswahl, Europawahl, Landtagswahl, Kommunalwahlen, Volksbegehren, Volksinitiativen, Bürgerbegehren, Bürgerinitiativen* dargestellt:

⁵² s. JA 2012, Band 1, S. 57-58



Alle Planungs- und Buchungsbewegungen werden auf der Ebene des Produktes zusammengeführt, sodass dieses zu Rechnungslegungszwecken herangezogen werden kann.

Eine weitere Neuerung von Infoma ist die Vereinheitlichung des Kontenrahmens⁵³, der sog. **Kostenarten** (auch **Sachkonten** genannt). Jeder **Kostenträger** bildet mit jeder Kostenart eine planbare Verbindung. Die bewirtschaftende Facheinheit muss im Rahmen der Planung festlegen, welche Kombinationen aus Kostenträger und Kostenart⁵⁴ Planwerte erhalten. Durch die Budgetregelungen der Haushaltssatzung des Kreises sind die Ämter in der Lage, innerhalb fest vorgelegter Grenzen geplante Mittel flexibel einzusetzen. Für eine ordnungsmäßige Rechnungslegung ist sicherzustellen, dass

- allen Aufwands- und Auszahlungsbuchungen Ermächtigungen zugrunde liegen
- alle Buchungen auf den laut Kontenrahmen dafür vorgesehenen Kostenarten getätigt werden, selbst wenn dafür zunächst Ermächtigungen im Rahmen der Budgetierung umverteilt werden müssen

Gerade der 2. Punkt ist bei der jetzigen Finanzsoftware für die Fachämter schwieriger geworden, da die Buchungspositionen im Gegensatz zur vorherigen Software abstraktere Begrifflichkeiten haben. So wurden die Landesmittel aus dem Zensus in 2011 noch auf der Ertragsposition *Landeszuweisung für Zensus* gebucht, während der aktuelle Kontenrahmen nur die Position *Zuw. laufende Zwecke vom Land* zur Verfügung stellt. Jeder Kostenträger hat die Kostenart *Zuw. laufende Zwecke vom*

⁵³ Unter einem Kontenrahmen versteht man alle Kostenarten (Sachkonten), die zentral für Geschäfte des Kreises Düren zur Verfügung gestellt werden. Unter K-IRP hatte jedes Produkt seinen eigenen Kontenrahmen, sodass es vorkam, dass z.B. nominell unterschiedliche Erträge (z.B. *erhaltene Personalkostenzuschüsse* und *erhaltener Zuschuss für Klimaschutzkonzept*) auf dem gleichen Sachkonto ("4140001") gebucht wurden. Dies war rechtlich zulässig, da die Konten von unterschiedlichen Produkten bedient wurden.

⁵⁴ früher häufig als "Produktsachkonto" bezeichnet

Land mit dem Hintergrund, dass alle Buchungen aus diesem Ertragsbereich in dieser Kostenart gesammelt und damit die einzelnen Kostenträger wiederum vergleichbar werden.

Der RPA hat der Verwaltung empfohlen, den Organisationseinheiten den neuen Kontenrahmen transparent zu machen, was nach der *verwaltungsseitigen* Stellungnahme vom 12.02.2014 bereits erfolgt sei.

Das RPA hat stichprobenartig einzelne Kostenträger geprüft, ohne wesentliche Verstöße gegen die GoB festzustellen. Die Ergebnisse wurden mit der Kämmerei besprochen.

Die Budgetierungsregelungen wurden in der Haushaltssatzung 2012/2013 noch einmal erweitert. Das RPA hat sich die Einhaltung der Budgets durch die Verwaltung nachweisen lassen.

Mit der Kreistagsvorlage Drs. Nr. 339/12 vom 10.10.2012 hat die Verwaltung **überplanmäßige** Aufwendungen und Auszahlungen zur Zustimmung vorgelegt, obwohl deren Deckung zum Teil (ca. 150T €) offen gelassen wurde. Darüber hinaus wurden im Rahmen der Jahresabschlussarbeiten weitere überplanmäßige Aufwendungen ohne Deckung gebucht⁵⁵. Auf Empfehlung des RPA hat die Verwaltung die vg. Sachverhalte bezüglich der Deckungsmöglichkeiten neu geprüft. Im Ergebnis konnte die Kämmerei mit Vermerk vom 19.12.2013 nachweisen, dass für alle überplanmäßigen Aufwendungen und Auszahlungen Deckungsmittel zur Verfügung standen. Die entsprechenden Mittelverschiebungen wurden in die Finanzbuchhaltung übernommen.

Die übrigen über- und außerplanmäßigen Aufwendungen und Auszahlungen wurden stichprobenartig überprüft, ohne Hinweise auf Verstöße gegen die GoB.

Ein Problem hätte sich gegebenenfalls aus der Buchung der **Abschreibungen auf Finanzanlagen** in Höhe von ca. 45 Mio € ergeben können, da hier keinerlei Deckungsmöglichkeit bestanden hätte. Die Handreichungen des MIK stellen jedoch sicher, dass § 83 Abs. 1 GO für diesen Fall keine Anwendung findet⁵⁶:

"Für die Gemeinde ist es zulässig, entstehende Aufwendungen aus dem Abgang und der Veräußerung von Vermögensgegenständen und aus Wertminderungen von Finanzanlagen unmittelbar mit der allgemeinen Rücklage zu verrechnen. Derartige Aufwendungen sind in der Weise in die gemeindliche Ergebnisrechnung einzubeziehen, dass diese Aufwendungen nachrichtlich nach dem Jahresergebnis anzugeben sind. Diese Aufwendungen berühren dadurch nicht die Haushaltsplanung, auch wenn die Aufwendungen aus dem Abgang und der Veräußerung von Vermögensgegenständen von der Gemeinde auch nachrichtlich im Ergebnisplan enthalten sein sollen, sofern dafür die Voraussetzungen der Veranschlagung erfüllt werden können.

*Die Einbeziehung in den Ergebnisplan nach dem Jahresergebnis der Gemeinde bewirkt dabei nicht, dass solche Aufwendungen der Ausführung des gemeindlichen Haushaltsplans zugerechnet werden müssen. **Die Aufwendungen entstehen nicht im Rahmen des gemeindlichen Haushaltsplans und sollen nicht der laufenden Verwaltungstätigkeit der Gemeinde zugerechnet werden. Sie sollen deshalb auch nicht haushaltsmäßig als zusätzlich eingestuft und von der Gemeinde als***

⁵⁵ Die Vorschriften der GO sehen für den Fall, dass keine Deckungsmöglichkeiten für über- oder außerplanmäßige Aufwendungen und Auszahlungen zur Verfügung stehen, keine Lösungsmöglichkeiten vor. Aktuell findet diesbezüglich eine grundsätzliche Abklärung mit der Aufsichtsbehörde und dem Ministerium statt.

⁵⁶ s.a. MIK NRW, Handreichungen NKF, 5. Auflage, zu § 83 GO, Nr. I.6, S. 562

überplanmäßige oder außerplanmäßige Aufwendungen im Sinne der Vorschrift behandelt werden. Die Aufwendungen der Gemeinde, die mit der allgemeinen Rücklage verrechnet werden können, unterliegen daher auch nicht den Voraussetzungen und dem Zustimmungsverfahren für überplanmäßige oder außerplanmäßige Aufwendungen nach dieser Vorschrift. Diese haushaltsrechtliche Einordnung der Verrechnung baut auf der entsprechenden gesetzlichen Entscheidung des Landesgesetzgebers auf, auch wenn dieser die Regelung in der Gemeindehaushaltsverordnung verankert hat."

Fremde Finanzmittel / Sonderhaushalt

Das kommunale Haushaltsrecht geht von der Vollständigkeit, Klarheit und Wahrheit des Haushaltsplans aus (§ 79 GO). Vorgaben zum Sonderhaushalt enthält § 16 GemHVO. Für durchlaufende Finanzmittel oder andere haushaltsfremde Vorgänge sind gesonderte Nachweise zu führen (§ 27 Abs. 6 GemHVO). Umfassende Erläuterungen zum Sonderhaushalt enthalten der Verwaltungsprüfbericht 2008/2009⁵⁷ sowie die Jahresabschlussberichte 2008 und 2009⁵⁸.

Der Saldo der fremden Finanzmittel wird auch in diesem Jahr in Zeile 41 der Finanzrechnung ausgewiesen, und schließt negativ. Dennoch verbessert der Sonderhaushalt weiterhin die liquiden Mittel des Kernhaushaltes um ca. 81T €:

Durchlaufender Haushalt		Summen
Gesamtfinanzrechnung		-123.806,68 €
Korrektur indeland⁵⁹		-114.710,97 €
Ergebnis ohne indeland	=	-238.517,65 €
zzgl. Anfangsbestand		+319.563,97 €
Bestand 31.12.2012	=	+81.046,32 €

Der Bestand des durchlaufenden Haushaltes wird in der Bilanzzeile *Verbindlichkeiten aus Transferleistungen* ausgewiesen. Es wird auf die dortigen Ausführungen verwiesen. Das Buchungsvolumen des *Durchlaufenden Haushaltes* insgesamt ist weiterhin rückläufig und hat sich mit etwa 16 Mio € auf der Ein- und Auszahlungsseite im Vergleich zum Vorjahr um ca. 2 Mio € reduziert.

Spezielle Prüfungen aus dem Bereich der Ergebnis- und Finanzrechnung

Auch in diesem Jahr hat das RPA in Stichproben konkrete Geschäftsvorfälle aus der Rechnungsperiode 2012 und deren Auswirkung auf die Komponenten Ergebnis- und Finanzrechnung geprüft. Diese nachgelagerte Qualitätssicherung soll der Finanzbuchhaltung wichtige Informationen über die Wirksamkeit der im Einsatz befindlichen Kontrollmechanismen liefern. Diese sollten dann ggfls. einer Prüfung unterzogen werden.

⁵⁷ Verwaltungsprüfbericht 2008/2009 (Drs. Nr. 267/09, S. 18 ff.)

⁵⁸ Prüfberichte Jahresabschluss 2008 (Drs. Nr. 279/10, S. 127 ff.) und 2009 (Drs. Nr. 141/11, S. 28)

⁵⁹ Das Guthaben wird wie in den vergangenen Jahren mit den geleisteten Anzahlungen auf der Aktivseite verrechnet.

Ergebnis der begleitenden Prüfung des Jahresabschlusses

Das RPA hat in Absprache mit der Verwaltung den Jahresabschluss 2012 im Rahmen seiner Aufstellung bereits begleitend geprüft. Soweit das RPA dabei Verstöße gegen die Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung festgestellt hat, wurden diese direkt an die Kämmerei kommuniziert und dort entsprechend geändert⁶⁰. Damit führen sie im Rahmen dieses Prüfberichtes nicht mehr zu Anmerkungen. Zu diesen Sachverhalten gehörten insbesondere:

- Fehlende Rechnungsabgrenzungen in den Fachbereichen Jugendamt und job-com
- Unstimmigkeiten zwischen ARAP und PRAP im Bereich der bilanzierungspflichtigen Investitionszuschüsse für Kindertagesstätten
- Doppelausweis von ARAP in der Schlussbilanz
- Bilanzierung von Forderungen gegen eine Beteiligung des Kreises

Darüber hinaus hat es in mehreren Fällen Abstimmungsbedarf gegeben, in dessen Rahmen RPA und Kämmerei offen und konstruktiv an einer für beide Seiten tragfähigen Lösung gearbeitet haben:

- Übernahme der Forderungen und Verbindlichkeiten nach Infoma
- Bilanzieller Ausweis der UZA/UZE
- Bilanzieller Ausweis des durchlaufenden Haushalts

Die Anmerkungen aus den letztjährigen Prüfbericht wurden ebenfalls im aktuell vorliegenden Jahresabschluss berücksichtigt:

- Zinsbuchungen im Rahmen des Mietkaufs der Brandsimulationsanlage
- Buchung einer Finanzanlage (KVR-Fonds)
- Bilanzieller Ausweis von Ermächtigungsübertragungen
- Erläuterungen der größten Abweichungen bei den Abschreibungen

Das RPA begrüßt die gemeinsame Vorgehensweise im Rahmen der Prüfung des Jahresabschlusses.

Buchungen in Infoma

Neben den bereits geschilderten Abstimmungen im Zusammenhang mit der Einführung der neuen Finanzsoftware gibt das RPA noch folgende Empfehlungen an die Verwaltung:

- Die Buchungsbewegungen auf den Bankkonten sind in den entsprechenden Sachkonten der Bilanz nicht zu sehen. Diese sollten umgehend synchronisiert werden.
- Das Feld "Belegdatum" trägt in der Regel das gleiche Datum wie das Feld "Buchungsdatum". Die Verwaltung sollte prüfen, ob dies auch für die Jahresabschlussbuchungen sinnvoll ist oder ob hier abweichend im Feld "Belegdatum" ein Datum aus der Folgeperiode (z.B. Tag der Buchung) Verwendung finden sollte.

⁶⁰ zuletzt mit Drs. Nr. 512/13, 1. Ergänzung, vom 27.1.2014

Die Kämmerei hat bereits mit Schreiben vom 12.02.2014 angekündigt, die vorgenannten Punkte einer Prüfung zu unterziehen.

Das RPA hat bei seiner stichprobenartigen Überprüfung der Finanzbuchhaltung auch in diesem Jahr keine schwerwiegenden Systemfehler feststellen können. Die installierten internen Kontrollsysteme (IKS) sind aus Sicht des RPA geeignet, die Einhaltung der GoB sicherzustellen.

Schlussbilanz zum 31.12.2012

Der Jahresabschluss 2012 enthält die nach §§ 95 GO, 41 GemHVO aufzustellende Bilanz. Aufstellung und Gliederung der Bilanz beugen keinen Bedenken.

Bilanzsumme

Die Bilanzsumme hat in den vergangenen Jahren nachstehende Entwicklung erfahren:

JA 2008	JA 2009	JA 2010	JA 2011	JA 2012
345.263.393 €	339.945.207 €	357.381.037 €	368.294.890 €	326.236.508 €

Finanzanlagen

Die Verwaltung legt dem RPA jährlich einen Vermerk über die Entwicklung der Buchwerte der *verbundenen Unternehmen* und der *Beteiligungen* vor, welcher sich in Auszügen auch im Anhang des Jahresabschlusses 2012 befindet. Im Kapitel **NKFWG** wurde bereits auf die wesentliche Wertabnahme der Finanzanlagen hingewiesen. Am stärksten betroffen ist die Bilanzzeile *Anteile an verbundenen Unternehmen* mit einer Abnahme von ca. 44 Mio € im Vergleich zum Vorjahr. Diese setzt sich zusammen aus

Abschreibungen von -45 Mio €
Zuschreibungen von +0,8 Mio €

Der Substanzwert der wurde von der Wirtschaftsprüfungsgesellschaft zum 31.12.2012 neu ermittelt und beträgt ca. 30 Mio €⁶¹. Die Abwertung der ist in großen Teilen auf die seit dem Jahr 2010 jährlich durchgeführten Abwertungen der Stammaktien zurückzuführen⁶². Aber auch die mit den rückläufigen Dividenden erträgen im Zusammenhang stehenden Jahresfehlbeträge schlagen nun ebenfalls auf den Kreis Düren durch. Diese stehen überwiegend im Zusammenhang mit den Gewinnabführungsverträgen defizitärer Tochtergesellschaften. Wie im Berichtsteil zum NKFWG ausführlich erläutert, werden die Abschreibungen *nicht* in der Ergebnisrechnung ausgewiesen, sondern direkt mit dem Eigenkapital verrechnet.

Aufgrund der vorgenannten Entwicklungen hat der Kreis Düren in der Rechnungsperiode 2012 erstmalig eine **Einlage in die Kapitalrücklage** der in Höhe von 0,8 Mio € geleistet⁶³.

⁶¹ s. Gutachten vom 4.9.2013

⁶² Die Stammaktien wurden von ursprünglich ca. 60 €/Stück zum Stand 31.12.2012 auf ca. 31 €/Stück abgewertet. Dies entspricht einer Abschreibungssumme von insgesamt ca. 35 Mio €.

⁶³ Der Haushaltsplan 2013 sieht (ebenfalls) weitere 0,8 Mio € vor.

In der Zeile *Auszahlungen für den Erwerb von Finanzanlagen* der Gesamtfinanzzrechnung wird entsprechend eine (investive) Auszahlung ausgewiesen. Zielsetzung der Einlage in die Kapitalrücklage scheint primär die Versorgung der mit liquiden Mitteln zu sein, nicht der Verlustausgleich. Dennoch muss kritisch hinterfragt werden, ob mit den Kapitaleinlagen überhaupt eine Erhöhung des Eigenkapitals erreicht wird oder diese vom Jahresfehlbetrag sofort neutralisiert wird. Konsumtive Zuwendungen wären zumindest über Umlagen refinanzierbar⁶⁴.

Anmerkung

Die von der Verwaltung gewählte Vorgehensweise zur Stützung der vermindert die Liquidität des Kreises ohne Möglichkeit der Refinanzierung durch die Kreisumlage. Investitionen sollten grundsätzlich zu nachhaltigen Vermögenswerten führen.

Stellungnahme der Kämmerei vom 04.02.2014:

"Hinsichtlich der Darstellungen zu diesem Prüfungspunkt inkl. der im Entwurf des Prüfberichtes enthaltenen Anmerkung erlaube ich mir den Hinweis, dass hier die Etathoheit des Kreistages zu berücksichtigen ist. Der KT entscheidet, welche Veranschlagungen vorgenommen werden und hat im Zusammenhang mit der von Ihnen thematisierten Zahlung an die darüber hinaus entschieden, diese investiv (als Kapitaleinlage) und nicht konsumtiv (mit der von Ihnen dargestellten Auswirkung auf die Kreisumlage) zu veranschlagen. In diesem Zusammenhang weise ich darauf hin, dass es auch zu den Pflichten von Gesellschaftern gehört, die Gesellschaften mit ausreichend Kapital zu versorgen. Im Bereich der kommunalen Gesellschaften ist zu berücksichtigen, dass diese zur Erfüllung von Aufgaben der jeweiligen Gebietskörperschaft gegründet werden. Die von Ihnen aufgestellte Forderung, wonach Investitionen grundsätzlich auch zu nachhaltigen Vermögenswerten führen sollten, ist insofern daher zwar grundsätzlich richtig, muss jedoch hier relativiert werden. Die kommunalen Unternehmen stellen häufig aufgrund ihrer Aufgabenstruktur „Zuschussbetriebe“ dar. Gleichwohl werden hinsichtlich der Versorgung der mit Kapital in zukünftigen Haushalten weitere Überlegungen anzustellen sein."

Die Anmerkung ist aus Sicht des RPA ausgeräumt.

Im Bereich der *Beteiligungen* wurden aufgrund der Vorschriften des NKFWG ebenfalls außerplanmäßige Abschreibungen vorgenommen, allerdings in Gesamtsumme lediglich ca. 0,1 Mio €. Die Erhöhung der *sonstigen Ausleihungen* steht im Zusammenhang mit der Bilanzierung des KVR-Fonds⁶⁵.

Öffentlich-rechtliche Forderungen u. Forderungen aus Transferleistungen

Der Ausweis sämtlicher Transferforderungen in der Zeile *Forderungen aus Transferleistungen* führt zu einer Steigerung des Bilanzwertes im Vergleich zum Vorjahr von

⁶⁴ Die Kreisumlage basiert lediglich auf den Größen "Aufwand" und "Ertrag", nicht auf investiven Auszahlungen. Diese werden im Regelfall durch die planmäßigen Abschreibungen über die Nutzungsdauer des Vermögensgegenstandes refinanziert. Bei Finanzanlagen gibt es jedoch keine planmäßigen Abschreibungen.

⁶⁵ Es wird auf die Ausführungen des Berichts über die Prüfung des Jahresabschlusses 2011, *Buchung einer Finanzanlage (KVR-Fonds)*, S. 27-28, verwiesen.

ca. 5 Mio €. Ausgehend vom fiktiven Eröffnungsbilanzwert zum 01.01.2012 ergibt sich lediglich eine Steigerung vom ca. 0,1 Mio €⁶⁶.

Unterjährige Veränderungen haben sich hauptsächlich im Bereich der *sonstigen öffentlich-rechtlichen Forderungen* ergeben und können im Wesentlichen auf folgende Entwicklungen zurückgeführt werden:

1. Anstieg der Forderungen nach § 107b BeamtVG gegen **Gemeinden und Gemeindeverbände** aus der Übernahme von Beamten, korrespondierend mit einer entsprechenden Erhöhung der Pensionsrückstellungen (etc.).
2. Anstieg der Forderungen gegen **das Land NRW** aus der Übernahme von Beamten aus den Bereichen Umwelt- und Versorgungsamt, korrespondierend mit einer entsprechenden Erhöhung der Pensionsrückstellungen (etc.).
3. Geänderter Ausweis der Forderungen gegen **den Bund** aus dem KVR-Fonds, ebenfalls im Zusammenhang mit der Übernahme von Beamten⁶⁷. Die Buchungen erfolgen ertragswirksam und sollen die Aufwendungen für die zu bildenden Pensionsrückstellungen (zumindest teilweise) neutralisieren.

Die Verwaltung ist durch unterschiedliche Vorgaben gezwungen, für annähernd gleiche Sachverhalte unterschiedliche Buchungssystematiken anzuwenden. Das RPA erkennt den damit einhergehenden Aufwand an. Die Verwaltung sollte ggfls. mit Hilfe der Spitzenverbände eine einheitliche Regelung anstreben.

Privatrechtliche Forderungen

Der Ausweis sämtlicher *Forderungen aus Transferleistungen* in einer Bilanzzeile hat hauptsächlich dazu beigetragen, dass sich die privatrechtlichen Forderungen insgesamt im Vergleich zum Vorjahr um über 2 Mio €⁶⁸ reduziert haben⁶⁹.

Der Schwerpunkt der diesjährigen Prüfung lag auf den *Forderungen gegen verbundene Unternehmen/Beteiligungen*, welche ca. 84 % der privatrechtlichen Forderungen ausmachen.

Ein Teilbetrag dieser Forderungen wurde in der Bilanz des Vorjahres noch in der Bilanzzeile *gegen verbundene Unternehmen* ausgewiesen. Es handelt sich dabei um eine Forderung gegen eine Beteiligung⁷⁰, welche vertraglich dazu verpflichtet ist, einen Teil ihrer Erträge als Verbindlichkeiten gegen den Kreis Düren auszuweisen. Im Rahmen der Jahresabschlusserstellung passt der Kreis Düren seine Forderungen erfolgsneutral⁷¹ den ausgewiesenen Verbindlichkeiten an. Das RPA hat im Rahmen der begleitenden Prüfung folgende Empfehlungen ausgesprochen:

1. die Verwaltung sollte nochmals überprüfen, ob der Ausweis der Forderung gegen die Beteiligung und deren Zweckbindung den Grundsätzen ordnungsmäßiger Buchführung entspricht

⁶⁶ Auf die Verschiebungen im Bereich der Forderungen wurde bereits im Kapitel *Finanzbuchhaltung* eingegangen. Es wird auf die entsprechenden Ausführungen verwiesen.

⁶⁷ Es handelt sich nur um den Teilbetrag von 30% des Fondswertes. Es wird auf die Ausführungen des Berichts über die Prüfung des Jahresabschlusses 2011, *Buchung einer Finanzanlage (KVR-Fonds)*, S. 27-28, verwiesen.

⁶⁸ siehe ö.-r. Forderungen und Forderungen aus Transferleistungen

⁶⁹ Auf die Verschiebungen im Bereich der Forderungen wurde bereits im Kapitel *Finanzbuchhaltung* eingegangen. Es wird auf die entsprechenden Ausführungen verwiesen.

⁷⁰ Dürener Deponiegesellschaft mbH (DDG)

⁷¹ Die Anpassung der Forderung erfolgt gegen die Bilanzzeile *sonstige Verbindlichkeiten*.

2. sofern die Verwaltung für Punkt 1. zu einem positiven Ergebnis gelangt, ist diese Position um gleichgelagerte Forderungen gegen einen Zweckverband⁷² zu erweitern
3. beide Forderungen sind in der Bilanzzeile 2.2.2.4 *gegen Beteiligungen* auszuweisen, da es sich nicht um verbundene Unternehmen handelt

Die Kämmererei hat unter Einbindung des Fachamtes die Bilanzierung des dargestellten Sachverhaltes erneut geprüft, mit dem Ergebnis, dass die gewählte Bilanzierungsweise den GoB entspricht. Mit dem geänderten Entwurf der Schlussbilanz hat sich die Kämmererei der Bilanzierungsempfehlung des RPA angeschlossen und weist nunmehr beide Forderungen in der Zeile 2.2.2.4 *gegen Beteiligungen* aus.

Sonstige Vermögensgegenstände

Die sonstigen Vermögensgegenstände sind im Vergleich zum Vorjahr stark angestiegen. Der Ursprung liegt zum Teil in der von Amt 38 bereits im Rahmen der Prüfung des Jahresabschlusses 2011 angekündigten Erhöhung der antizipativen Rechnungsabgrenzungen, bedingt durch den Wechsel zur regio iT. Aber auch in anderen Bereichen wurden verstärkt Rechnungsabgrenzungen gebucht.

Liquide Mittel

Gem. § 41 Abs. 3 GemHVO sind unter dem Aktivposten **(echte) liquide Mittel** ausschließlich die tatsächlich zur Verfügung stehenden Guthaben bei Banken zu erfassen. Eine Saldierung, also eine Gegenrechnung der Verbindlichkeiten (z.B. Dispokredite), ist nicht vorzunehmen. Die Verbindlichkeiten sind stattdessen gesondert als Passivposten auszuweisen.

Die vorausgeschickt setzen sich die **liquiden Mittel zum Stichtag 31.12.2012** lt. Jahresabschluss für das Jahr 2012 wie folgt zusammen:

- Barkasse	5.235,68 €
- Postbank	146.533,36 €
- Scheckkonto Amt 56	71.215,52 €
- Portokasse (Frankiermaschine Botenmeisterei) lt. Abschluss der Portokasse vom 30.12.2012	4.671,72 €
- Guthaben Schulgirokonten	<u>13.161,09 €</u>
- Gesamte liquide Mittel	240.817,37 €

Die im Jahresabschluss 2012 dokumentierten liquiden Mittel stimmen mit den Kontoständen per 31.12.2012 überein. Prüfungsfeststellungen ergaben sich nicht.

⁷² Zweckverband Entsorgung West (ZEW)

Eigenkapital

Funktion und Berechnung des Eigenkapitals als Differenz zwischen Vermögen (Aktiva) und Schulden (Passiva) wurden prüfungsseitig bereits mehrfach erläutert⁷³. Im Jahresabschluss 2012 ist das Eigenkapital erneut gesunken und zeigt damit folgende Entwicklung:

EB 2008	JA 2008	JA 2009	JA 2010	JA 2011	JA 2012
94.718.140 €	86.102.683 €	76.448.341 €	74.124.906 €	62.669.119 €	15.580.362 €

Anmerkung

Das Eigenkapital des Kreises ist seit der Eröffnungsbilanz 2008 von **94,7 Mio** auf **15,5 Mio €** (- **83,6 %**) abgeschmolzen. Diese dramatische Absenkung stellt eine wesentliche Verschlechterung der Bilanzlage und eine signifikante Risikoentwicklung für die Haushaltsentwicklung sowie den gesamten Verwaltungsvollzug bzw. die Aufgabenerfüllung des Kreises Düren dar.

Jahresergebnis

Nach den Jahresfehlbeträgen 2008 und 2009, dem Überschuss in 2010 und dem folgenden Fehlbetrag im Jahr 2011 schließt das Haushaltsjahr 2012 erneut mit einem Defizit (von **- 1,9 Mio €**) ab. Hiernach zeigt sich folgende Entwicklung:

Fehlbetrag 2008	Fehlbetrag 2009	Überschuss 2010	Fehlbetrag 2011	Fehlbetrag 2012
- 8.875.701 €	- 10.698.632 €	808.990 €	- 10.747.101 €	- 1.931.075 €

Im Vergleich zu Vorjahren (außer 2010) fällt der Fehlbetrag für 2012 zwar augenscheinlich geringer aus als die Jahreswerte bis 2011 (außer 2010), die haushaltsseitige Entwicklung bleibt hingegen nach wie bedenklich und bedarf steuernder Gegenmaßnahmen.

Rückstellungen

Im Bereich der Pensionsrückstellungen bleibt für den Jahresabschluss 2012 gegenüber dem Ergebnis des Vorjahres 2011 ein Zuwachs von 6,17 % zu verzeichnen, der sich wie folgt auf die einzelnen Rückstellungsarten verteilt:

Rückstellungsart	Abschluss 2011	Abschluss 2012	Differenz
• Pensionsrückstellung für Beamte	32.536.798 €	36.502.027 €	+ 3.965.229 €
• Beihilferückstellung für Beamte	9.380.526 €	9.951.101 €	+ 570.575 €
• Pensionsrückstellung für Versorgungsempfänger	35.528.289 €	35.914.690 €	+ 386.401 €
• Beihilferückstellung für Versorgungsempfänger	9.790.663 €	10.253.278 €	+ 462.615 €
• Sa.	87.236.276 €	92.621.096 €	+ 5.384.820 €

Hinsichtlich allgemeiner Systematik und angewandter Parameter wird auf die Ausführungen in den Prüfberichten zu den bisherigen Jahresabschlüssen des Kreises Düren verwiesen.

⁷³ vgl. Prüfberichte Eröffnungsbilanz (Drs. Nr. 181/09, S. 73), Jahresabschluss 2008 (Drs. Nr. 279/10, S. 99)

Der von Amt 10 der Rechnungsprüfung zur Verfügung gestellte „Rückstellungsspiegel 2012“ gibt nähere Auskunft zu den Veränderungsursachen:

Rückstellungsart	Abschluss 2011	Verbrauch	Auflösung	Umbuchung	Zuführungen	Abschluss 2012
Pensionsrückstellung für Beamte	32.536.798 €	-	752.753 €	657.556 €	4.060.426,00 €	36.502.027 €
Beihilferückstellung für Beamte	9.380.526 €	-	63.710 €	-223.338 €	857.623,00 €	9.951.101 €
Pensionsrückstellung für Versorgungsempfänger	35.528.289 €	4.244.206,00 €	69.452 €	558.388 €	4.141.671,00 €	35.914.690 €
Beihilferückstellung für Versorgungsempfänger	9.790.663 €	731.165,43 €	38.899 €	223.338 €	1.009.341,43 €	10.253.278 €
Sa.	87.236.276 €	4.975.371,43 €	924.814 €	1.230.610 €	10.054.395,43 €	92.621.096 €

Gemäß den Erläuterungen der Verwaltung⁷⁴ wurden die ehemaligen Beamten des Landes (Umwelt- und Versorgungsamt) zwischenzeitlich in den Dienst des Kreises Düren übernommen und wird dieser Sachverhalt nunmehr nicht mehr über eine gesonderte Rückstellung abgebildet, sondern im Rahmen der Pensionsrückstellungen berücksichtigt.

Verbindlichkeiten aus Krediten für Investitionen

Die Verbindlichkeiten aus Krediten für Investitionen betreffen ausschließlich Darlehen von Banken und Kreditinstituten. Die Erfassung der diesbezüglichen Verbindlichkeiten zum 31.12.2012 erfolgte unter Zugrundelegung der von der Kämmerei für sämtliche Darlehen dokumentierten Restschuldbeträge. Der Gesamtbetrag der Verbindlichkeiten belief sich auf **60.046.121,76 €**. Die Restlaufzeiten der Darlehen stellen sich wie folgt dar:

- Darlehen mit Restlaufzeit bis zu einem Jahr	2.583.186,00 €
- Darlehen mit Restlaufzeit von einem bis fünf Jahren	8.045.733,00 €
- Darlehen mit Restlaufzeit von mehr als fünf Jahren	49.417.202,76 €

Im Zuge der Prüfung erfolgte ein Abgleich der von der Kämmerei erstellten Auflistung des Schuldendienstes, welcher sämtliche **Verbindlichkeiten aus Krediten für Investitionen**, deren Ursprungskapital, die Restschuld sowie die Zins- und Tilgungszahlungen enthält, mit einem von der Kreiskasse zur Verfügung gestellten Nachweis der vierteljährlichen Abbuchungen der Zins- und Tilgungsleistungen durch die Darlehensgeber. Die Prüfung führte zu dem Ergebnis, dass die Darlehen, für die Abbuchungen vorgenommen worden sind, mit den Darlehen lt. Auflistung der Verbindlichkeiten übereinstimmen. Insofern ist davon auszugehen, dass sämtliche Kredite erfasst wurden.

Verbindlichkeiten aus Krediten zur Liquiditätssicherung

Gem. § 41 Abs. 4 Nr. 4.3 GemHVO sind **Kredite zur Liquiditätssicherung** auf der Passivseite der Bilanz zu bilanzieren. Aufgrund von Buchungsproblemen im Rahmen des Jahresabschlusses 2011 entschied sich die Kämmerei/Zahlungsabwicklung dazu, zum Jahreswechsel 2012/2013 keine Liquiditätskredite in Anspruch zu nehmen, sondern die erforderliche Liquidität ausschließlich mittels des Dispokredits der

⁷⁴ vgl. JA 2012, Band 1, Seite 54

Sparkasse Düren sicher zu stellen. Dies vorausgeschickt setzen sich diese **Kredite zum Stichtag 31.12.2012** lt. den ergänzenden Erklärungen der Kämmerei zum Jahresabschluss 2012 (Ziff. 2.4 und 4.3) wie folgt zusammen:

- Dispokredit Girokonto Sparkasse Düren (Konto 356 212)	./ 19.365.379,04 €
- Gesamtbetrag Liquiditätskredite	./ 19.365.379,04 €

Im Zuge der Prüfung wurde der im Jahresabschluss ausgewiesene Dispokredit mit dem Bestand des Girokontos bei der Sparkasse Düren abgeglichen. Abweichungen ergaben sich nicht.

Verbindlichkeiten aus Vorgängen, die Kreditaufnahmen wirtschaftlich gleichkommen

Verglichen mit dem Vorjahr ergibt sich der Rückgang des Bilanzwertes aus der planmäßigen "Tilgung" der kreditähnlichen Rechtsgeschäfte. Im Vergleich zum Vorjahr ergeben sich keine Besonderheiten.

Verbindlichkeiten aus Lieferungen und Leistungen

Im Gegensatz zu den Vorjahren weist die Verwaltung *Verbindlichkeiten aus Lieferungen und Leistungen* aus. Aufgrund der Gesamthöhe haben jedoch keine vertiefenden Prüfungshandlungen stattgefunden.

Verbindlichkeiten aus Transferleistungen

Wie bereits im Jahresabschluss 2011 erläutert, werden in dieser Bilanzposition u.a. die Ersatzforderungen⁷⁵ aus dem SGB II Bereich abgebildet, die an den Bund weiterzuleiten sind. Im Vergleich zum Vorjahr haben sich keine wesentlichen Veränderungen ergeben.

Die Verminderung der *Verbindlichkeiten aus Transferleistungen* um ca. 0,5 Mio € ist auf zwei Sachverhalte zurückzuführen. Zum einen hat sich der Bestand des durchlaufenden Haushalts zum 31.12.2012 auf ca. 81T € vermindert und zum anderen werden keine Lohnsteuerverbindlichkeiten mehr ausgewiesen.

Erhaltene Anzahlungen/Sonstige Verbindlichkeiten

Die Bilanzzeile *erhaltene Anzahlungen* hat sich im Vergleich zum Vorjahr leicht verringert, liegt aber wertmäßig weiterhin über den Ermächtigungsübertragungen für zweckgebundene investive Anzahlungen von ca. 600T €⁷⁶.

Wie im Bericht über die Prüfung des Jahresabschlusses 2011 beschrieben, wurden in der Bilanzzeile *Sonstige Verbindlichkeiten* noch *zweckgebundene Anzahlungen* in Höhe von ca. 2,4 Mio € ausgewiesen. Diese werden in diesem Jahr erstmalig bei den PRAP ausgewiesen. Es wird auf die dortigen Ausführungen verwiesen. Unter Berücksichtigung dieser Verschiebung sind die *sonstigen Verbindlichkeiten* im Vergleich zum Vorjahr sogar um ca. 3,3 Mio € gestiegen.

Dies ist im Wesentlichen auf die Fortschreibung/Nacherfassung der *privatrechtlichen Forderungen gegen Beteiligungen* zurückzuführen, welche die *sonstigen Ver-*

⁷⁵ Unterhalt, etc.

⁷⁶ s. JA 2012, Band 1, Kapitel G 5.3 Ermächtigungsübertragungen

bindlichkeiten um ca. 2,1 Mio € erhöhen. Es wird auf die dortigen Ausführungen verwiesen. Aus der Klaglosstellung der Stadt Düren ist eine Verbindlichkeit in Höhe von 0,5 Mio € erwachsen. Ungeklärte Zahlungseingänge stellen sich im ersten Jahr mit der neuen Finanzsoftware mit insgesamt ca. 0,6 Mio € um ca. 0,2 Mio € höher als im Vorjahr dar. Die Verbindlichkeiten für die in der Folgeperiode auszahlenden Leistungsprämien sind um ca. 0,1 Mio € gestiegen.

Die übrigen Steigerungen in Höhe von ca. 0,4 Mio € stammen aus den jährlich zu meldenden Rechnungsabgrenzungen, insbesondere aus den Sozialbereichen.

Aktive und Passive Rechnungsabgrenzungsposten (ARAP/PRAP)

Die Rechnungsabgrenzungsposten haben sowohl auf der Aktiv- als auch auf der Passivseite im Vergleich zum Vorjahr zugenommen.

Aufgrund der Buchungssystematik in Infoma mussten am Jahresende Korrekturbuchungen durchgeführt werden, die die ARAP um ca. 0,3 Mio € und die PRAP um ca. 0,8 Mio € erhöht haben.

Die Zunahme bei den ARAP um ca. 2 Mio € resultiert über den v.g. Sachverhalt hinaus aus einer Zunahme von bilanzierungspflichtigen Zuwendungen für Kindertagesstätten in Höhe von ca. 1 Mio € (saldiert mit den Auflösungen) und einer Erhöhung der Rechnungsabgrenzungsposten der job-com um ca. 0,7 Mio €.

Die Erhöhung der PRAP von ca. 4,5 Mio € ist in Höhe von ca. 2,4 Mio € auf die von Seiten des RPA geforderte Abgrenzung eines Teils der erhaltenen Anzahlungen zurückzuführen⁷⁷. Dies entspricht den Vorgaben der aktuellen Kommentierungen von MIK und GPA. Als Pendant zu den ARAP haben die bilanzierungspflichtigen Zuwendungen für Kindertagesstätten auch die PRAP um ca. 1 Mio € erhöht. Neben den o.g. 0,8 Mio € hat die Verwaltung noch eine Rechnungsabgrenzung aus dem Bereich des Jugendamtes in Höhe von 0,3 Mio € auf Empfehlung des RPA vorgenommen.

⁷⁷ Dabei handelt es sich um erhaltene Finanzmittel, deren zweckentsprechende Verwendung erst in folgenden Rechnungsperioden erfolgen kann. Sollte es sich um eine konsumtive Zweckbindung handeln, liegt im Regelfall ein Rechnungsabgrenzungsposten vor. Die Beträge werden im Jahresabschluss im Kapitel G3 Ermächtigungsübertragungen separat ausgewiesen. Der Ausweis erfolgte bislang in den Bilanzzeilen *erhaltene Anzahlungen/sonstige Verbindlichkeiten*.

Internes Kontrollsystem

Die Rechnungsprüfung hat Umfang und Bedeutung eines funktionsfähigen internen Kontrollsystems (IKS) bereits in den früheren Prüfberichten mehrfach eingehend erläutert⁷⁸. Dies steht in Zusammenhang mit den verschiedenen Prüfungsrisiken⁷⁹ und der Verantwortung der gesetzlichen Vertreter für das Vermeiden von Unrichtigkeiten und Verstößen⁸⁰. Einzelfallprüfungen können ganz erheblich reduziert werden, sofern ein IKS besteht⁸¹. Der Lagebericht erläutert die von der Verwaltung durchgeführten Maßnahmen, Regularien und Mechanismen, die sich auf die Leistungserstellungsprozesse, die Rechnungslegung und die diesen dienenden Geschäftsprozesse beziehen⁸². Im Vergleich zu früheren Jahren haben sich keine signifikanten Änderungen/Erweiterungen ergeben. Die wiederholt gestellte Forderung nach Einführung eines zentralen Vertragsmanagements bleibt an dieser Stelle erneut bestehen⁸³.

Unabhängig von der Prüfung des Jahresabschlusses 2012 hat die Rechnungsprüfung Aspekte des Internen Kontrollsystems im Bereich der Leistungsverwaltung im separaten Prüfbericht Drs. Nr. 53/14 dokumentiert.

Prüfung des Anhangs

Nach § 44 GemHVO sind im Anhang zu den Posten der Bilanz und den Positionen der Ergebnisrechnung die verwendeten Bilanzierungs- und Bewertungsmethoden anzugeben und so zu erläutern, dass sachverständige Dritte dies beurteilen können. Die Anwendung von Vereinfachungsregelungen und Schätzungen ist zu beschreiben. Dem Anhang ist ein Anlagenspiegel, ein Forderungsspiegel und ein Verbindlichkeitspiegel beizufügen (§ 44 Abs. 3 GemHVO).

Anlagen-, Forderungs- und Verbindlichkeitspiegel sind im Jahresabschluss 2012 aufgeführt⁸⁴ und begegnen prüfungsseitig keinen durchgreifenden Bedenken⁸⁵. Eine Übersicht über die Bürgschaften des Kreises Düren ist im Jahresabschluss 2012 vorhanden⁸⁶. Die in § 95 Abs. 2 GO geforderten Angaben der "Verantwortlichen für den Jahresabschluss" wurden als Anlage dem Jahresabschluss beigefügt⁸⁷. Die dortigen Angaben wurden durch die Rechnungsprüfung als richtig unterstellt und nicht näher geprüft. Es besteht kein Anlass zu der Annahme unrichtiger Angaben.

⁷⁸ Prüfberichte 2008 (Drs. Nr. 279/10, S. 38 ff.) und 2009 (Drs. Nr. 141/11, S. 95) sowie Prüfbericht Eröffnungsbilanz (Drs. Nr. 181/09, S. 28 ff.).

IDW PS 260 Das interne Kontrollsystem im Rahmen der Abschlussprüfung

IDW PS 261 Feststellung und Beurteilung von Fehlerrisiken [...], Kap. 3.1.2

KGSt Bericht 7/2007, Band 1, Kap. 4.5, S. 49 ff.

KGSt Gutachten 1/2010 "Kommunale Organisationspolitik", Teil 2, S. 63

Odenthal: "Das interne Kontrollsystem als Teil des Risikomanagementsystems", in: der gemeindehaushalt 6/2012, S. 127 ff.

⁷⁹ hierzu IDW, WP Handbuch 2006, Band I, 13. Auflage, Abschnitt R, Rn. 60 ff.

IDW PS 261 Feststellung und Beurteilung von Fehlerrisiken [...], Kap. 2, Rn. 5 ff.

⁸⁰ vgl. IDW PS 210 Zur Aufdeckung von Unregelmäßigkeiten im Rahmen der Abschlussprüfung, , Erl. 3, Rn. 8

⁸¹ IDW, WP Handbuch 2006, Band I, 13. Auflage, Abschnitt R, Rn. 31

⁸² JA 2012, Band 1, S. 196-197

⁸³ vgl. Prüfberichte Eröffnungsbilanz (Drs. Nr. 181/09, S. 29, Anmerkung) und Jahresabschluss 2008 (Drs. Nr. 279/10, S. 39, Anmerkung A 6)

vgl. auch *Kowalewski/Kohl*: "Die kommunale Jahresabschlussprüfung – eine Herausforderung für Kommunen ?", in: der gemeindehaushalt, 2/2012, S. 35 ff. (38)

⁸⁴ JA 2012, Band 1, S. 73 ff.

⁸⁵ Der Anlagenspiegel wurde im JA 2012 im Vergleich zu den Vorjahren überarbeitet und entspricht nunmehr den rechtlichen Rahmenbedingungen.

⁸⁶ JA 2012, Band 1, S. 79

⁸⁷ JA 2012, Band 1, gelber Anhang

Prüfung des Lageberichts

Der Lagebericht (Band 1, Teil "G", S. 85 ff.) enthält Darstellungen zu den Kennzahlen des Kreises, den Rahmenbedingungen der Haushalts- und Finanzlage sowie den Entwicklung(en) des Kreishaushalts. Nach § 101 Abs. 1 GO wurde der Lagebericht dahingehend geprüft, ob er mit dem Jahresabschluss in Einklang steht und ob seine sonstigen Angaben nicht eine falsche Vorstellung von der Vermögens-, Schulden-, Ertrags- und Finanzlage des Kreises erwecken⁸⁸.

Die Verwaltung hat die Darstellung der Kennzahlen mit dem Jahresabschluss 2010 grundlegend verändert und für das Jahr 2012 fortgeschrieben. Das RPA wertet die Art der Darstellungsweise weiterhin sehr positiv.

Bezüglich der Anwendung des NKF-Kennzahlenhandbuchs NRW wird auf die Ausführungen im Lagebericht des Jahresabschlusses 2012 verwiesen.

Im Kapitel *G 2. Abschlusskennzahlen* weist die Verwaltung aus Sicht des RPA zu Recht auf die Probleme der Kennzahlen gerade im interkommunalen Vergleich hin. Aufgrund der unterschiedlichen Ertrags- und Aufwandsstrukturen werden z.T. „Äpfel mit Birnen“ verglichen. Dies kann leicht beim Adressaten des Lageberichts zu falschen Schlussfolgerungen führen.

Die Verwaltung sollte bei der Analyse der einzelnen Kennzahlen weitestgehend auf interkommunale Vergleiche verzichten⁸⁹.

Sehr positiv sieht das RPA die Entwicklung der Verwaltung hin zu eigenen Kennzahlen, um die Analyse der Kennzahlensets weiter zu unterlegen.

Kennzahl Verbindlichkeitenstruktur

Der Verbindlichkeitspiegel wurde gemäß Absprache mit dem RPA aus dem Jahre 2010 fortgeschrieben. Eine Vergleichbarkeit mit den Jahresabschlüssen 2008 und 2009 ist nicht gegeben. Es ergeben sich folgende Werte:

Verbindlichkeitenstruktur	31.12.2010	31.12.2011	31.12.2012
kurzfristige Verb. / Verb.	20,8 %	27,6 %	31,3 %
mittelfristige Verb. / Verb.	19,5 %	17,6 %	9,3 %
langfristige Verb. / Verb.	59,7 %	54,8 %	59,4 %
Summe in €	112 Mio	120 Mio	114 Mio

Der aufgrund der Abnahme der Liquiditätskredite zu erwartende Rückgang der *kurzfristigen Verbindlichkeiten* wird überkompensiert durch den Effekt, dass die teilweise über mehrere Jahre festgeschriebenen Liquiditätskredite (10 Mio €) aufgrund ihrer Fristigkeit von der Spalte *1-5 Jahre* in die Spalte *bis zu 1 Jahr* verrückt sind. Dies erklärt auch den Rückgang der *mittelfristigen Verbindlichkeiten*. Der Anstieg der *langfristigen Verbindlichkeiten* basiert auf den Neuaufnahmen von Kredi-

⁸⁸ IDW WP Handbuch 2006, Band I, Abschn. R, Rn. 631 ff. (S. 2116)

IDW PS 350 Prüfung des Lageberichts

KGSt Bericht 4/2010, Band 4, S. 93 ff.

⁸⁹ Die Durchschnittswerte für die Kreise sollten jedoch weiterhin – wie im Kennzahlenspiegel geschehen – nachrichtlich angegeben werden.

ten in Höhe von 3 Mio € und der Nacherfassung einer Forderung/Verbindlichkeit gegen eine Beteiligung.

Der Lagebericht steht mit dem Jahresabschluss im Einklang und erweckt keine falsche Vorstellung von der Vermögens-, Schulden-, Ertrags- und Finanzlage des Kreises Düren (§ 101 Abs. 1 Satz 4 GO).

Beurteilung der Chancen und Risiken

Im Lagebericht ist neben einer Analyse der Haushaltswirtschaft auch auf die Chancen und Risiken für die künftige Entwicklung des Kreises einzugehen (§ 48 GemHVO). Nach § 101 Abs. 6 GO ist vom Rechnungsprüfungsamt/ausschuss zu prüfen, ob eben jene Chancen und Risiken im Lagebericht zutreffend dargestellt wurden⁹⁰.

Die Chancen und Risiken wurden im Lagebericht dargestellt⁹¹ und knüpfen an die Ausführungen im eigentlichen Lagebericht und zur Haushalts- und Finanzlage an.

Die Chancen und Risiken für die künftige Entwicklung sind nach Einschätzung der Rechnungsprüfung insoweit zutreffend dargestellt (§ 101 Abs. 6 GO). Auf die Risikoentwicklung im Bereich der Eigenkapitalabsenkung hat die Rechnungsprüfung in diesem Bericht bereits hingewiesen (S. 33).

⁹⁰ vgl. auch IDW WP Handbuch 2006, Band I, Abschn. R, Rn. 647 ff. (S. 2121)

⁹¹ JA 2012, Band 1, S. 173 ff.

Allgemeine Verwaltungsprüfung

Das RPA prüft neben dem Jahresabschluss mit alternierenden Prüfungsschwerpunkten auch allgemeine Verwaltungsbereiche und erstellt hierüber jährliche Verwaltungsprüfberichte, die dem Rechnungsprüfungsausschuss zugeleitet und dort beraten werden. Der Kreistag erhält hierdurch umfassenden Einblick in die Gesamtverwaltung⁹².

Die allgemeine Verwaltungsprüfung ist somit **Teil der Jahresabschlussprüfung**, jedoch losgelöst von den zeitlichen Bindungen des Haushaltsjahres. Die Prüfung auf Rechtmäßigkeit und Ordnungsmäßigkeit kommunalen Handelns steht damit sowohl im Zusammenhang mit dem Jahresabschluss, als auch mit der Entlastung des Landrats nach § 96 GO durch den Kreistag. Die Beurteilung des Prüfergebnisses zum Jahresabschluss 2012 berücksichtigt daher inzidenter auch wesentliche Prüfergebnisse aus der allgemeinen Verwaltungsprüfung, soweit sie sich auf das Haushaltsjahr 2012 beziehen.

Vergabeprüfungen und Korruptionsprävention

Das Vergaberecht ist unterhalb der EU-Schwellenwerte im **Gemeindehaushaltsrecht** verankert (vgl. § 25 GemHVO). Damit sind die Vergabeprüfungen, für die das RPA nach § 103 Abs. 1 Nr. 8 GO zuständig ist, auch Teil der Jahresabschlussprüfungen, soweit diese die Einhaltung der gesetzlichen Vorschriften umfassen (§ 101 Abs. 1 GO).

Die Rechnungsprüfung stellt im Rahmen der vom Kreistag beschlossenen Beteiligungsgrenzen (vgl. § 4 Abs. 2 RPO) die laufenden Vergabeprüfungen i.S.d. § 103 Abs. 1 Nr. 8 GO sicher und gibt zu den vorgelegten Einzelfällen jeweilige Prüfungsstellungen ab.

Das RPA ist darüber hinaus Prüfeinrichtung nach dem KorruptionsbG NRW. Für das Haushaltsjahr 2012 ergaben sich keine Erkenntnisse korruptionsbezogener Art.

⁹² GPA NRW, Kommentar Gemeindehaushaltsrecht, zu § 103 GO, Erl. 3.3

Ablauf der Jahresabschlussprüfung

Der Ablauf der Jahresabschlussprüfung vollzieht sich nach den §§ 95, 96 und 101, 103 GO und wurde prüfungsseitig bereits mehrfach dargestellt. Hierbei wurden die einzelnen Verfahrensschritte sowie die jeweils voneinander abzugrenzenden Zuständigkeiten von Rechnungsprüfungsamt, Rechnungsprüfungsausschuss sowie Kreistag und Kreistagsmitgliedern erläutert⁹³.

Prüfung, Beschlussfassung und Entlastung

Nach Prüfung des Jahresabschlusses durch das RPA (§ 103 GO) obliegt dem Rechnungsprüfungsausschuss nach § 101 GO ebenfalls die Prüfung des Jahresabschlusses. Er trägt die Verantwortung für die Jahresabschlussprüfung⁹⁴, hat einen Prüfbericht zu erstellen und einen Bestätigungsvermerk zu beschließen. Ob und in welchem Umfang der Bestätigungsvermerk des Ausschusses dabei auf ihm vorgelegten Bestätigungsvermerken des Rechnungsprüfungsamtes aufgebaut wird, liegt in der Verantwortung des Ausschusses⁹⁵. Aufgrund der Prüfungsergebnisse stellt der Kreistag den Jahresabschluss durch Beschluss fest. Er beschließt sodann nach § 96 GO die Feststellung des *geprüften* Jahresabschlusses und die Behandlung des Jahresüberschusses bzw. -fehlbetrags. Die *Kreistagsmitglieder* entscheiden nach § 96 GO über die Entlastung des Landrats.

Zur Entlastung des Landrats durch die Kreistagsmitglieder *kann* der Rechnungsprüfungsausschuss allerdings *nach* seinen Beratungen und seiner Beschlussfassung zum Jahresabschluss einen Empfehlungsbeschluss an den Kreistag formulieren⁹⁶.

Behandlung des Prüfberichts

Die Rechtslage zur Behandlung bzw. (Nicht)Öffentlichkeit von Prüfungsergebnissen wurde prüfungsseitig bereits mehrfach und ausführlich dargestellt⁹⁷. Nach Maßgabe verwaltungsgerichtlicher Rechtsprechung erstreckt sich die Nichtöffentlichkeit von Prüfberichten nur auf die Beratung, nicht aber auf das Beratungsergebnis und die Beratungsunterlagen. Demnach können die Prüfberichte (unter Wahrung datenschutzrechtlicher Aspekte) veröffentlicht werden⁹⁸.

Der Kreistag ist diesen Bewertungen bisher gefolgt und hat seit dem Haushaltsjahr 2006 die Prüfberichte der Rechnungsprüfung durch Beschluss als für die Öffentlichkeit zugänglich erklärt.

⁹³ vgl. Prüfbericht Jahresabschluss 2010 (Drs. Nr. 227/12, S. 47 ff.); Jahresabschluss 2011 (Drs. Nr. 184/13, S. 43 ff. einschl. Ablaufschema)

⁹⁴ MIK NRW, Handreichung NKF, 4. Auflage, zu § 101 GO, Erl.1.1.1 und Erl. 8.1
Held/Becker/Decker u.a.: Kommunalverfassungsrecht NRW, 4. Auflage, zu § 101 GO, Erl. 7
VG Düsseldorf, U. v. 6.12.2011, 1 K 574/11

⁹⁵ MIK NRW, Handreichung NKF, 5. Auflage, 10. Teil GO NRW, Erl. 2.6.3

⁹⁶ so bereits im Rechnungsprüfungsausschuss am 17.12.2012 (Drs. Nr. 450/12, TOP 4) praktiziert

⁹⁷ zuletzt Prüfbericht Jahresabschluss 2011 (Drs. Nr. 184/13, S. 45)

⁹⁸ OVG NRW, U. v. 17.5.2006, 8 A 1642/05; BVerwG, B. v. 22.5.2007, 7 B 1.07

Fortführung zum IFG durch OVG NRW, B. v. 3.5.2010, 13a F 31/09

Nach weiterer Rechtsprechung des OVG NRW umfasst das IFG (Bund) sogar Einsichtsrechte in Prüfungsniederschriften des Bundesrechnungshofes. Im Rahmen der erforderlichen Transparenz öffentlicher Finanzkontrolle sei Vertraulichkeit (gerade) kein Wesensmerkmal der Rechnungsprüfung (OVG NRW, U. v. 26.10.2011, 8 A 2593/10).

MIK NRW: Handreichung NKF, 4. Auflage, Vorb. zum 10. Teil der GO NRW, Erl. 8.2.2

Kämmerling: "Zur Öffentlichkeit der kommunalen Rechnungsprüfung", in: der gemeindehaushalt, 8/2012, S. 181 ff.

Wiedergabe des Bestätigungsvermerkes

Bestätigungsvermerk der örtlichen Rechnungsprüfung

Das Rechnungsprüfungsamt hat den Jahresabschluss des Kreises Düren für 2012, der am 27.01.2014 aufgestellt und dem RPA mit Schreiben vom 04.02.2014 (in Druckfassung) vorgelegt wurde, geprüft. Der Kreistag wurde mit der Mitteilung Drs. Nr. 512/13 (sowie 1. Ergänzung) informiert. Der Jahresabschluss wurde einschließlich der Ergebnisrechnung, der Finanzrechnung, der Bilanz, des Anhangs und des Lageberichts geprüft. Inventur, Inventar und die Übersicht über die örtlichen Restnutzungsdauern der Vermögensgegenstände wurden in die Prüfung einbezogen. Die Prüfungsergebnisse wurden im Prüfbericht Drs. Nr. 108/14 dokumentiert.

Die Prüfung wurde auf Grundlage der §§ 53 KrO, 101 GO sowie eines risikoorientierten Prüfungsansatzes vorgenommen und konnte im Hinblick auf die reduzierten Personalkapazitäten sowie anstehenden Personalveränderungen nur mit einem angepassten Aufwand und auf der Basis von Stichproben und Schwerpunkten durchgeführt werden. Durch die begleitende Prüfung im Rahmen des Aufstellungsprozesses konnten der Prüfungszeitraum nach endgültiger Vorlage reduziert werden und wurden Anmerkungen und Feststellungen der Rechnungsprüfung verwaltungsseitig bereits berücksichtigt oder umgesetzt.

Das durch den Lagebericht vermittelte Bild der Vermögens- und Schuldenlage des Kreises wurde auf seine Plausibilität beurteilt. Hiergegen bestehen prüfungsseitig keine durchgreifenden Bedenken. Die Chancen und Risiken der Haushaltsentwicklung wurden verwaltungsseitig dargestellt. Auf die Risikoentwicklung für den Kreis Düren im Bereich der signifikanten Eigenkapitalabsenkung bleibt hinzuweisen.

Jahresabschluss und Lagebericht entsprechen auf Grund der bei der örtlichen Prüfung gewonnenen Erkenntnisse den gesetzlichen Vorschriften, Satzungen und sonstigen ortsrechtlichen Bestimmungen und vermitteln im Wesentlichen ein den tatsächlichen Verhältnissen entsprechendes Bild der Vermögens-, Schulden-, Ertrags- und Finanzlage des Kreises Düren.

Die Ergebnisse der allgemeinen Verwaltungsprüfung wurden ebenfalls berücksichtigt, soweit sie sich auf das Haushaltsjahr 2012 bezogen.

Nach den Ergebnissen der mit der Prüfung betrauten Prüfer sowie der örtlichen Rechnungsprüfung insgesamt kann ein *uneingeschränkter* Bestätigungsvermerk erteilt werden.

Düren, den 27.03.2014

Für die örtliche Rechnungsprüfung

gez.

(Guido Kämmerling)
Leiter des Rechnungsprüfungsamtes

Empfehlung für den Bestätigungsvermerk des RPAusschusses

Nach Abschluss *seiner* Prüfung hat der Rechnungsprüfungsausschuss einen Prüfungsbericht zu erstellen und auf Grundlage *seiner* Prüfungserkenntnisse einen Bestätigungsvermerk zu erteilen (§ 101 Abs. 3 GO). Dieser steht eigenständig neben dem Bestätigungsvermerk des Rechnungsprüfungsamtes. Damit trägt der Rechnungsprüfungsausschuss die alleinige Verantwortung für die Jahresabschlussprüfung⁹⁹.

Soweit der Rechnungsprüfungsausschuss nach seinen Beratungen das Prüfungsergebnis des Rechnungsprüfungsamtes und den Inhalt dessen Bestätigungsvermerks als eigenen Bestätigungsvermerk übernehmen möchte, wird hierfür folgender Wortlaut *empfohlen*:

Bestätigungsvermerk des Rechnungsprüfungsausschusses

Der Rechnungsprüfungsausschuss hat gemäß § 101 GO den Jahresabschluss des Kreises Düren für das Jahr 2012 geprüft. Grundlage der Prüfung durch den Rechnungsprüfungsausschuss waren die Prüfhandlungen des Rechnungsprüfungsamtes, dessen sich der Rechnungsprüfungsausschuss zur Durchführung seiner Prüfung bedient hat (§ 101 Abs. 8 GO).

Der Rechnungsprüfungsausschuss erklärt den Prüfbericht des Rechnungsprüfungsamtes (Drs. Nr. 108/14) zu seinem Prüfbericht gemäß § 101 Abs. 1 Satz 5 GO.

Der im Prüfbericht Drs. Nr. 108/14 von der örtlichen Rechnungsprüfung erteilte uneingeschränkte Bestätigungsvermerk wird durch den Rechnungsprüfungsausschuss vollinhaltlich als eigener Bestätigungsvermerk i.S.d. § 101 Abs. 3 GO übernommen. Eine Ergänzung ist nicht erforderlich.

Düren den, 05.05.2014

gez.

Der Vorsitzende des Rechnungsprüfungsausschusses

⁹⁹ MIK NRW, Handreichung NKF, 4. Auflage, zu § 101 GO, Erl.1.1.1 und 8.1; VG Düsseldorf, U. v. 6.12.2011, 1 K 574/11