

**Nachstehender Prüfbericht (ohne Anlagen)
wird nach der Sitzung des Kreistags vom 21. März 2024 (Drs. Nr. 130/24, TOP 3)
gem. § 5 Abs. 8 Rechnungsprüfungsordnung veröffentlicht.**

RECHNUNGSPRÜFUNGSAMT

PRÜFBERICHT

DER

ÖRTLICHEN RECHNUNGSPRÜFUNG

Jahresabschlussprüfung 2022

Bericht gem. § 102 GO NRW

Drs. Nr. 7/24

Inhaltsverzeichnis

Prüfauftrag und -gegenstand.....	3
Art, Umfang und Systematik der Prüfung.....	3
Prüfungsfragen.....	3
Haushaltssatzung und -plan 2022.....	3
Bestandteile des Jahresabschlusses.....	3
Buchführung.....	3
Zahlungsabwicklung.....	4
Inventur, Inventar, Vermögenserfassung.....	4
Abgrenzungsthematik.....	4
Forderungsmanagement.....	4
Bewertungsgrundlagen.....	4
Ergebnisrechnung.....	5
Finanzrechnung.....	5
Bilanz.....	5
Abschreibungen.....	5
Haushaltsplanung, Finanzcontrolling und Soll-Ist-Vergleich.....	5
Ermächtigungsübertragungen.....	6
Überplanmäßige Aufwendungen und Ausgaben.....	7
Kredite.....	7
Verpflichtungsermächtigungen.....	7
Coronabedingte Aufwendungen.....	7
Sicherheitsstandards.....	8
Unternehmen, Einrichtungen und Finanzanlagen.....	8
Lagebericht, Chancen und Risiken.....	9
Eigenkapital.....	9
Anhänge und Spiegel.....	9
Prüfungen im Sozialbereich.....	9
Allgemeine Verwaltungsprüfung.....	10
ADV-Programmprüfung, Finanzsoftware und Digitalisierung.....	10
Zuwendungsprüfung.....	10
Internes Kontrollsystem.....	11
Prüfung durch den Rechnungsprüfungsausschuss.....	12
Prüfberichtsentswurf.....	12
Bestätigungsvermerk.....	13
ANLAGE OHNE.....	Fehler! Textmarke nicht definiert.

Prüfauftrag und -gegenstand

Der Jahresabschluss des Kreises Düren für **2022** ist gem. § 102 GO NRW von der örtlichen Rechnungsprüfung zu prüfen. Mit Drs. Nr. 282/23 (nebst Ergänzung) wurde dem Kreistag verwaltungsseitig der (zahlenmäßige) Entwurf des Jahresabschlusses vorgelegt.

Art, Umfang und Systematik der Prüfung

Art, Umfang und Inhalt der Prüfung ergeben sich aus den §§ 102 GO sowie 321 und 322 HGB unter Zuhilfenahme anerkannter Prüfungsstandards (z.B. des IDW und IDR¹). Zur Vermeidung von Wiederholungen wird auf ausführliche Ausführungen in früheren Prüfberichten hingewiesen.² Die Jahresabschlussprüfung wurde auf Grundlage eines risikoorientierten Prüfungsansatzes und unter Einbezug von Schwerpunkten, Stichproben und Plausibilitätsbetrachtungen im Rahmen der eingeschränkten Personalressourcen durchgeführt.³ Dieser Rahmen bemisst auch den Umfang der Risikobewertung bzw. die trotz Durchführung von Prüfungshandlungen weiter bestehenden Risiken.

Prüfungsfragen

Die Rechnungsprüfung reichte mit Schreiben vom 30.10.2023 entsprechende Prüfungsfragen ein. Neben den regulären Prüfgegenständen *Buchführung, Inventur, Ergebnis- und Finanzrechnung, Bilanz und Lagebericht* wurde diesjährig auch die Behandlung der Aufwendungen im Zusammenhang mit Corona betrachtet. Die Antworten der Verwaltung sind als Anlage beigefügt.

Haushaltssatzung und -plan 2022

Haushaltssatzung und -plan 2022 enthalten die gesetzlich geforderten Angaben. Sie wurden am 22.02.2022 vom Kreistag beschlossen und mit Bescheid vom 23.06.2022 von der Aufsichtsbehörde genehmigt.⁴ Eine Fortschreibung erfolgte mit Drs. Nr. 447/22.

Bestandteile des Jahresabschlusses

Die in den §§ 95 GO, 38 KomHVO normierten Bestandteile des Jahresabschlusses (inkl. Anhang und Spiegel) liegen für 2022 vor (vgl. Drs. Nr. 282/23 nebst 2 Bänden).

Buchführung

Die Buchführung (§§ 93 GO, 28 KomHVO) ist in die Prüfung mit einzubeziehen. Seit 2012 sind die Finanzsoftware „*newsystem Kommunal*“ der „*INFOMA Software Consulting GmbH*“ sowie ein „*Dokumenten-Managementsystem*“ (DMS) im Einsatz. Gravierende Änderungen im Rahmen der Finanzbuchhaltung des Kreises haben sich nicht ergeben. Eine *Dienstanweisung über die Finanzbuchhaltung* ist vorhanden. Im Jahre 2022 wurde nach Angaben der Verwaltung eine neue Version von INFOMA aktualisiert.

¹ Hierzu bereits Prüfberichte zum Jahresabschluss 2008 (Drs. Nr. 279/10) oder 2009 (Drs. Nr. 141/11). Die Rechnungsprüfung berücksichtigt aktuelle Prüfungsstandards des IDW und des IDR, soweit diese auf Gebietskörperschaften bzw. das kommunale Haushaltsrecht übertragen werden können und für die kommunale Jahresabschlussprüfung hilfreich erscheinen.

² Vgl. Jahresabschlussberichte Drs. Nrn. 278/23 (für 2021), 351/22 (für 2020), 217/20 (für 2019), 463/19 (für 2018) und bereits 279/10 (für 2008). Zu Prüfungsgrundsätzen, risikoorientiertem Prüfungsgrundsatz, Wirtschaftlichkeit und Wesentlichkeit vgl. auch Leitfaden Rechnungsprüfung (Drs. Nr. 331/20). *Kämmerling*: Wirtschaftlichkeit und Wesentlichkeit in der kommunalen Rechnungsprüfung, in: der gemeindehaushalt 2020, S. 176 ff.

Zur kritischen Grundhaltung der Rechnungsprüfung u.a. *Zeis* (früher *Fiebig*): Kommunale Rechnungsprüfung, 6. Auflage, S. 94 ff., IDW Prüfungsstandards 200 und 261, § 43 Gesetz über eine Berufsordnung der Wirtschaftsprüfer.

³ Vgl. hierzu bereits RPA-Bericht für 2021 (Drs. Nr. 22/22, S. 8), RPA-Bericht *Aufgabenumfang und Personalausstattung in der örtlichen Rechnungsprüfung* (Drs. Nr. 304/22 m.w.N.); Sitzung des Rechnungsprüfungsausschusses am 29.06.2021 (Drs. Nr. 242/21, TOP 1.1).

⁴ <https://kreis-dueren.de/kreishaus/amt/amt20/Haushalt.php#haushalt-2022-2023>.

Zahlungsabwicklung

Im Bereich der Zahlungsabwicklung (§§ 93 GO, 31 KomHVO) führte die Rechnungsprüfung unterjährig unvermutete Prüfungen durch.

Nach Mitteilung der Verwaltung fand eine Prüfung der Zahlungsabwicklung im Mai 2022 statt (vgl. § 32 Abs. 4 KomHVO). Diese wurde allerdings nicht dokumentiert, was prüfungsseitig empfohlen wird.

Inventur, Inventar, Vermögenserfassung

Inventur, Inventar und Vermögenserfassung (§§ 91 GO, 29 ff. KomHVO) wurden zur Jahresabschlussprüfung 2021 eingehender betrachtet. Entsprechende Hinweise und Empfehlungen zur Optimierung wurden ausgesprochen (Drs. Nr. 278/23). Für das Jahr 2022 wurde keine körperliche Inventur durchgeführt.

Die Rechnungsprüfung hat sich erneut die Dokumentationen über die Ergebnisse der Inventur (§ 29 Abs. 3 KomHVO) vorlegen lassen.

Abgrenzungsthematik

Die sog. Abgrenzungsthematik zwischen konsumtiven und investiven Veranschlagungen bzw. Abwicklungen war auch in diesem Jahr erneut zu berücksichtigen (vgl. auch Prüfberichte Drs. Nrn. 133/21, 443/21, 351/22). Dies betraf beispielsweise die Erstellung eines *Imagefilms* durch die Verwaltung oder den Erwerb eines *Kunstwerks*, das nach Angaben der Verwaltung der Kunstakademie Heimbach zur Verfügung gestellt wurde.⁵

Die im Rahmen der Abgrenzungsthematik angekündigte *Aktivierungsrichtlinie* des Kreises war zum Zeitpunkt der Prüfung noch nicht erlassen worden.

Forderungsmanagement

Im Jahresabschluss 2022 werden Forderungen in Höhe von 66,6 Mio. € bilanziell ausgewiesen. Das Forderungsmanagement des Kreises wurde bereits in der Jahresabschlussprüfung 2021 eingehender beleuchtet. Aktuelle Prüfungen der örtlichen Rechnungsprüfung bezogen sich u.a. auf das Mahnwesen in der Kreisverwaltung. In Teilbereichen der Verwaltung wurden erst nach Aufgreifen der Rechnungsprüfung Forderungen in größerem Umfang nachgemahnt. Weitere Prüfungen werden z.Z. durchgeführt.

Nach Mitteilung der Verwaltung lassen sich die Gesamtsummen der *erlassenen* Forderungen (§§ 23 und 27 KomHVO) nicht ermitteln. Dies wird prüfungsseitig als Risikofaktor angesehen und sollte im Sinne einer Forderungssicherheit, einer Korruptionsprävention und eines internen Kontrollsystems behoben und nachgebessert werden.

Bewertungsgrundlagen

Zu den Bewertungsanforderungen (§§ 91 GO, 33 ff. KomHVO) enthält der Jahresabschluss entsprechende Erläuterungen.

⁵ Hierzu bedarf es nach Aussagen der Verwaltung noch interner Abstimmungen mit der zuständigen Stabsstelle.

Ergebnisrechnung

Der Jahresabschluss enthält eine Gesamtergebnisrechnung (§§ 95 Abs. 2 GO, 39 KomHVO) mit den Erträgen und Aufwendungen. Entsprechende Teilrechnungen liegen vor. Die Jahresergebnisse der vergangenen Jahre stellen sich wie folgt dar:

Jahresergebnisse (Überschüsse)

2016	2017	2018	2019	2020	2021	2022
6,94 Mio €	12,86 Mio €	12,18 Mio €	4,82 Mio €	14,79 Mio €	9,78 Mio €	10,61 Mio € ⁶

Der Kreis Düren erwirtschaftet nach wie vor kontinuierlich Ergebnisüberschüsse und hat sein Eigenkapital erneut gesteigert. Zu den möglichen Ursachen in der Haushaltsplanung oder den ggf. zu hoch angesetzten Aufwandsplanungen etc. hat die Rechnungsprüfung in der Vergangenheit mehrfach ausgeführt.

Finanzrechnung

Der Jahresabschluss enthält eine Gesamtfinanzrechnung (§§ 95 Abs. 2 GO, 40 KomHVO) mit den entsprechenden Einzahlungen und Auszahlungen. Entsprechende Teilrechnungen liegen vor.

Bilanz

Die Bilanz und ihre Gliederung entsprechen den Vorgaben des § 42 KomHVO und weisen gegenüber 2021 (423 Mio €) ein gesteigertes Bilanzvolumen von **452 Mio €** aus.

Abschreibungen

Der kommunale Werteverzehr ist durch Abschreibungen zu berücksichtigen (§ 36 KomHVO). Der Jahresabschluss enthält eine entsprechende Abschreibungstabelle. Eine besondere außerplanmäßige Abschreibung erfolgte i.H.v. **5,7 Mio €** für die Finanzanlage "Krankenhaus Düren gGmbH" (JA, Band 1, S. 127).

Haushaltsplanung, Finanzcontrolling und Soll-Ist-Vergleich

Die Haushaltsplanung 2022 sah aufgrund der defizitären Prognose eine Verringerung der Ausgleichsrücklage um **5,5 Mio €** vor (§ 4 der Haushaltssatzung).

Über die Entwicklungen der Haushaltswirtschaft wurde im Rahmen eines Finanzcontrollings unterjährig berichtet (vgl. Drs. Nrn. 279/22, 389/22).

Das in der Haushaltsplanung prognostizierte Defizit weicht erneut, wie bereits in früheren Rechnungsjahren, vom endgültigen Jahresergebnis i.H.v. **10,6 Mio €** (als Vergleich der IST Größen der Erträge und der Aufwendungen) signifikant ab. Die Gründe für die langjährige Überschussbewirtschaftung sollten auch verwaltungsseitig hinterfragt werden.

⁶ Ein ursprünglich angegebener Betrag von 11,68 Mio € wurde in einer Ergänzungsvorlage auf 10,61 Mio € korrigiert (Drs. Nr. 282/23 mit Ergänzung).

Die Rechnungsprüfung hat zusätzlich einen Vergleich der fortgeschrittenen Ansätze mit dem endgültigen IST-Ergebnis auf **Produktbereichsebene** durchgeführt:

Produktbereich	Fortgeschriebener Ansatz	Ist-Ergebnis	Differenz
010	-25.081.754,00 €	-21.762.422,49 €	3.319.331,51 €
020	-2.882.651,00 €	-6.320.055,47 €	-3.437.404,47 €
030	-10.335.484,00 €	-9.172.074,22 €	1.163.409,78 €
040	-764.536,00 €	-627.510,42 €	137.025,58 €
050	-61.912.400,00 €	-55.810.612,80 €	6.101.787,20 €
060	-87.825.876,00 €	-93.033.949,60 €	-5.208.073,60 €
070	-4.989.966,00 €	-5.381.295,39 €	-841.329,39 €
080	-320.663,00 €	-214.476,51 €	106.186,49 €
090	-7.457.079,00 €	-6.138.837,99 €	1.318.241,01 €
100	-1.328.805,00 €	555.120,96 €	773.684,04 €
110	-1.776.024,00 €	-1.403.093,57 €	372.930,43 €
120	-19.471.160,00 €	-15.423.321,33 €	4.047.838,67 €
130	-4.318.662,00 €	-4.237.807,27 €	80.854,73 €
140	-1.207.695,00 €	-599.256,03 €	608.438,97 €
150	1.769.547,00 €	3.711.035,33 €	1.941.488,33 €
160	222.080.849,00 €	228.030.691,95 €	5.949.842,95 €

Ermächtigungsübertragungen

Im Bereich der Finanzrechnung wurden Ermächtigungsübertragungen i.H.v. 27,1 Mio € (davon 10,3 Mio € konsumtiv und 16,8 Mio € investiv) vorgenommen (JA, Band 1, S. 59). Der starke Anstieg der Ermächtigungsübertragungen wird verwaltungsseitig damit begründet, dass es sich um das erste Jahr des Doppelhaushalts handle. Soweit dies zutreffend ist, zeigt dies auch mögliche Auswirkungen der regelmäßig verabschiedeten Doppelhaushalten auf. Die übertragenen Ermächtigungen stehen im Folgejahr jeweils *neben* dem beschlossenen Haushalt zur Verfügung.

Ermächtigungen, die in das nächste Haushaltsjahr übertragen werden, entlasten das laufende und belasten das kommende Rechnungsjahr (§ 22 Abs. 2 KomHVO). Sie erhöhen, wie sonst nicht in Anspruch genommene Aufwendungen das Jahresergebnis bzw. den Jahresüberschuss. Der Auffassung der Verwaltung, konsumtive Ermächtigungsübertragungen hätten keine konkreten Auswirkungen auf das Rechnungsergebnis im Jahresabschluss, kann prüfungsseitig nicht gefolgt werden.

Das Rechnungsprüfungsamt hatte die in 2022 zur Übertragung nach 2023 eingereichten Anträge der Fachämter angefordert und Einzelanträge aus dem vorgelegten Aktenmaterial gesichtet.

Nach wie vor sollten Ermächtigungsübertragungen insgesamt lediglich Ausnahmecharakter haben, restriktiv behandelt werden und keinen Automatismus darstellen, wenn beim Ablauf des Haushaltsjahres noch nicht in Anspruch genommene Ermächtigungen

(Aufwendungen) zur Verfügung stehen. Dies widerspräche – trotz der Möglichkeiten der KomHVO – dem Jährlichkeitsprinzip des Haushaltswesens, was verwaltungsseitig nicht aus dem Blick geraten sollte.

Überplanmäßige Aufwendungen und Ausgaben

Überplanmäßige Aufwendungen (§ 83 GO) wurden im Hj. 2022 in Höhe von 3,3 Mio € im Bereich des SGB VIII erforderlich (JA, Band 1, S. 126). Im Übrigen sind üpl. und apl. Mittelbereitstellungen, die nicht erheblich sind, nach Mitteilung der Verwaltung nicht benötigt worden.

Kredite

Nach Mitteilung der Verwaltung sei in 2022 in Investitionskredit iHv. 10 Mio € aufgenommen worden, der aber einzelnen Investitionsmaßnahmen *nicht* zugeordnet werden könne. Dies wird im Hinblick auf die Voraussetzungen des § 86 GO, wie bereits in früheren Jahresabschlussprüfungen ausgeführt, kritisch bewertet.⁷

Verpflichtungsermächtigungen

Verpflichtungen zur Leistung von Auszahlungen für Investitionen in künftigen Jahren dürfen grundsätzlich nur eingegangen werden, wenn der Haushaltsplan hierzu ermächtigt (§ 85 GO). Auf die besondere Abweichung der im Haushaltsplan veranschlagten 207 Mio € zu der tatsächlichen Inanspruchnahme von 5 Mio € (JA Band 1, S. 55) wird hingewiesen. Abweichungsgründe wurden verwaltungsseitig nicht benannt.

Coronabedingte Aufwendungen

Zu Aufwendungen im Rahmen der Coronakrise und des Ukrainekrieges hat das Land NRW besondere gesetzliche Regelungen erlassen, wie mit Mehraufwendungen oder Mindererträgen umzugehen ist. Die Verwaltung hat auf Nachfrage erläutert, wie die Beträge für den Kreis Düren errechnet worden sind.

Nach Dokumentation der Verwaltung (Vermerk vom 09.06.2023) sind in den Bereichen Kreisumlage und Jugendamtsumlage die Verschlechterungen je Teilergebnisrechnung zu eliminieren; dies geschah durch die Buchungssätze:

- Bilanzierungshilfe nach § 6 NKF CIG Kreisumlage (0000.101) an außerordentlichen Ertrag (4911.001) 1.009.162,45 €
- Bilanzierungshilfe nach § 6 NKF CIG Jugendamtsumlage (0000.102) an außerordentlichen Ertrag (4911.001) 498.808,94 €

Insgesamt ergaben sich lt. Verwaltungsangaben zum 31.12.2022 (inkl. 2020 und 2021) folgende Endbestände:

Bilanzierungshilfe Kreisumlage = **6.119.269,20 €**

Bilanzierungshilfe Jugendamtsumlage = **929.901,76 €**

⁷ Zur Zuordnung von Investitionskrediten im Rahmen des Gesamtdeckungsprinzips bereits Jahresprüfbericht 2006 (Drs. Nr. 287/87, S. 89 ff.). Zu Kreditaufnahmen als Geschäft der laufenden Verwaltung s. Verwaltungsprüfbericht 2009/2010 (Drs. Nr. 420/10, S. 26 ff.).

Im Einklang mit den Rechtsauffassungen des IDW und des IDR sieht die Rechnungsprüfung die Behandlung dieser Mehraufwendungen sowie der (fiktiven) Mindererträge kritisch, da sie mit den Grundaussagen des § 95 GO zur Darstellung einer tatsächlichen VFE-Lage kollidieren und insgesamt den Grundlagen des NKF-Haushaltsrechts letztlich widersprechen. Das gleiche gilt für Aspekte der Generationengerechtigkeit.

In der Fachwelt werden diese besonderen gesetzlichen Regelungen als Durchbrechung allgemeiner Bilanzierungsvorschriften angesehen, die zudem auf künftige Generationen verschoben werden. Aufwendungen oder nicht entstandene Erträge hierbei zu aktivieren, erscheint im Gesamtzusammenhang des NKF-Rechts systemfremd. Insbesondere die buchungstechnisch in der Ergebnisrechnung als „außerordentliche Erträge“ ausgewiesenen Beträge sind nach Auffassung des IDW gar nicht entstanden. Insgesamt würden solche (gesetzlich zugelassenen) Maßnahmen die Aussagekraft der Jahresabschlüsse beeinträchtigen und stünden im Widerspruch zu den Anforderungen des § 95 Abs. 1 GO, wonach der Jahresabschluss unter Beachtung der Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung ein den tatsächlichen Verhältnissen entsprechendes Bild der Vermögens-, Finanz- und Ertragslage der Gemeinde zu vermitteln habe.⁸ Dem schließt sich die örtliche Rechnungsprüfung an.

Die Behandlung dieser Mehraufwendungen bzw. Mindererträge kann nach Auffassung des IDR Auswirkungen auf den Bestätigungsvermerk der örtlichen Rechnungsprüfung haben. Auf diesen Umstand weist das Rechnungsprüfungsamt an dieser Stelle und im Bestätigungsvermerk hin, sieht allerdings von einer Einschränkung des diesjährigen Bestätigungsvermerks ab, da die Vorgehensweisen letztlich auf sondergesetzlichen Regelungen basieren. Insgesamt ist allerdings die Gesamtsumme von ca. **7 Mio €** für die genannten Jahre 2020-2022 nicht als unwesentlich zu bewerten.

Sicherheitsstandards

Für den Einsatz von automatisierter Datenverarbeitung in der Finanzbuchhaltung schreibt § 32 Abs. 2 Nr. 2 KomHVO entsprechende Festlegungen vor. Es existiert eine Dienstanweisung. Im Übrigen verwies die Verwaltung bereits zu 2021 auf Zuständigkeiten der regio iT.

Unternehmen, Einrichtungen und Finanzanlagen

Nach § 109 GO sollen Beteiligungen einen Ertrag für den Kreishaushalt abwerfen. Die Verwaltung verweist in ihrer Stellungnahme zwar auf Gewinnausschüttungen (z.B. der Sparkasse Düren), Abführungen der unmittelbaren Beteiligungen bzw. der BTG an den Kreis sind hierbei allerdings nicht aufgeführt. Die Rechnungsprüfung hat die Thematik der Abführungen aus Beteiligungen im Rahmen der Jahresabschlussprüfung 2021 sowie in einem separaten Prüfbericht zu Mieteinnahmen des Kreises Düren thematisiert und hierzu Empfehlungen ausgesprochen.⁹ Danach sieht die Rechnungsprüfung beide

⁸ Vgl. insgesamt NKF-COVID-19-Isolierungsgesetz (NKF-CIG) v. 29.9.2020, Überschrift geändert durch Artikel 2 des Gesetzes vom 9.12.2022 in NKF-COVID-19-Ukraine-Isolierungsgesetz – NKF-CUIG sowie § 33a KomHVO NRW.
Stellungnahme des IDW an das Kommunalministerium NRW (MHKBD) vom 21.9.2022. <https://www.idw.de/IDW/Medien/IDW-Schreiben/2022/Down-MHKBD-NRW-Bilanzierungshilfe-NKF-Abschluss.pdf>.

Zu dieser Thematik hat auch das Institut der Rechnungsprüfer (IDR) u.a. nachstehende Hinweise und Empfehlungen veröffentlicht:
https://www.idrd.de/fileadmin/user_upload/idr/landesgruppen/nrw/downloads/2021_IDR_Empfehlungen_NKF-CIG.pdf,
https://www.idrd.de/fileadmin/user_upload/idr/landesgruppen/nrw/downloads/Empfehlung_IDR_NKF_CUIG.pdf.

⁹ Drs. Nr. 286/23 – Rechnungsprüfungsausschuss am 18.12.2023.

Verzichtsarten (auf Mieteinnahmen sowie auf Abführungen) im Hinblick auf den Kreishaushalt kritisch. Neben den haushaltsrechtlichen Vorgaben der §§ 75, 77 GO NRW sind auch die Wirtschaftsgrundsätze aus § 109 GO NRW tangiert. Mit der Soll-Vorschrift zu Abführungen aus Beteiligungen gab der Gesetzgeber zu erkennen, wirtschaftliche Unternehmen verpflichten zu wollen, zur Stärkung des kommunalen Haushalts beizutragen.¹⁰ Dass die Unternehmen einen öffentlichen Zweck erfüllen bzw. zum Konzern Kreis Düren gehören, wie die Verwaltung argumentiert, steht dem nicht entgegen. Steuerliche, gesellschaftsrechtliche oder wettbewerbsrechtliche Auswirkungen beider Verzichtsarten waren nicht Gegenstand prüfungsseitiger Betrachtungen, sollten aber verwaltungsseitig in den Blick genommen werden.

Lagebericht, Chancen und Risiken

Im Lagebericht (§§ 95 Abs. 2 GO, 38 Abs. 2 KomHVO) stellen Landrat und Kreiskämmerer die aus ihrer Sicht beurteilte Haushaltslage des Kreises dar. Die gesetzlichen Vorschriften zur Aufstellung des Lageberichts wurden beachtet (§ 102 Abs. 5 GO).

Der Lagebericht vermittelt im Wesentlichen ein den tatsächlichen Verhältnissen entsprechendes Bild der Vermögens-, Schulden, Ertrags- und Finanzlage des Kreises (§ 49 KomHVO) und steht im Einklang mit dem Jahresabschluss. Auf die Problematik der Behandlung und Bilanzierung nach dem CUIG NRW wurde prüfungsseitig hingewiesen.

Die Chancen und Risiken für die künftige Entwicklung des Kreises wurden verwaltungsseitig im Jahresabschluss aufgezeigt. Den dort (und in vorangegangenen Jahresabschlüssen) dargestellten Risiken, hohen und weiter steigenden Sozialaufwendungen, Entwicklungen der Landschaftsumlage oder sonst vermittelten Verschärfungen stehen allerdings die jahrelang erzielten Ergebnisüberschüsse signifikant gegenüber.

Eigenkapital

Nach den dramatischen Verschlechterungen in den Rechnungsjahren bis 2013 (Eigenkapital von **7 Mio €**)¹¹ hat sich das Eigenkapital des Kreises Düren auf **96,8 Mio €** gesteigert und damit um **1.382 %** vervielfacht. Gefährdungen für den Bestand und die Haushaltslage des Kreises Düren werden angesichts dieser Entwicklungen prüfungsseitig nicht gesehen. Weder Aufsichtsbehörde noch überörtliche Prüfung nehmen diese Entwicklung im Hinblick auf die Finanzsituation der kreisangehörigen Kommunen zum Anlass einer näheren Betrachtung.

Anhänge und Spiegel

Der Jahresabschluss 2022 enthält die in den §§ 45 ff. KomHVO aufgeführten Anhänge bzw. Anlagen-, Forderungs- und Verbindlichkeitspiegel.

Prüfungen im Sozialbereich

Der in der Jahresabschlussprüfung einzubeziehende *delegierte* Bereich (§ 102 Abs. 4 GO) wird prüfungsseitig u.a. durch die Prüfungen nach dem AG SGB XII NRW im Bereich

¹⁰ Held/Winkel/Wansleben: Kommunalverfassungsrecht NRW, Kommentar, zu § 109 GO NRW Erl. 3 (Erg. Lfg. 12/2015).

¹¹ Vgl. Jahresabschlussberichte 2012 (Drs. Nr. 108/14) und 2013 (197/15).

des Kreissozialamtes berücksichtigt. Auf die laufenden Prüfungen im Sozialbereich wird hingewiesen (vgl. auch zuletzt Drs. Nr. 287/23).

Allgemeine Verwaltungsprüfung

Die allgemeine Verwaltungsprüfung wird als Bestandteil der Jahresabschlussprüfung verstanden und ergänzt jene durch die Betrachtung der Recht-, Ordnungs- und Wirtschaftlichkeit einzelner Verwaltungsaufgaben und ihrer finanziellen Auswirkungen in sämtlichen Organisationseinheiten im Rahmen besonderer Prüfungen. Die Prüfungsergebnisse werden in separaten Berichten dokumentiert und dem Rechnungsprüfungsausschuss zur Kenntnis gegeben.

ADV-Programmprüfung, Finanzsoftware und Digitalisierung

Das Rechnungsprüfungsamt ist nach Maßgabe der §§ 104 GO und 9 RPO für die Prüfung der Programme, insbesondere in der Finanzbuchhaltung (DV-Buchführung) zuständig.¹² Neuanschaffungen, Änderungen, Updates oder Verfahrensbeschreibungen etc. sind der Rechnungsprüfung durch die Verwaltung mitzuteilen bzw. vorzulegen. Insbesondere die Programme *Infoma* (Haushalt, Buchführung), *ProSoZ* (Sozialbereich) oder *Kommunalmaster* (Löhne und Gehälter) sind von besonderer Relevanz.

Im Rahmen der *Digitalisierung* der Verwaltung betrachtet die Rechnungsprüfung den dortigen Fortschritt entsprechend der vorhandenen Personalkapazitäten prüfbegleitend und ist im Übrigen auf die Information, Unterrichtung und Einbindung durch die Verwaltung nach Maßgabe der Rechnungsprüfungsordnung angewiesen. Dies gilt auch in der Rechnungslegung und der Jahresabschlussprüfung, soweit sich die Digitalisierung auf diese Bereiche auswirkt.

Besondere IT-Prüferstellen wurden der Rechnungsprüfung *nicht* zur Verfügung gestellt. Prüfungsrisiken sind in diesem Bereich daher anzunehmen. Hierauf wurde durch die örtliche Rechnungsprüfung, aber auch durch die Gemeindeprüfungsanstalt im Rahmen ihrer letzten überörtlichen Prüfung bereits hingewiesen.

Zuwendungsprüfung

Zuwendungen, die der Kreis Düren erhält, sind Bestandteil der Finanzbuchhaltung und der Zahlungsabwicklung und haben, neben ihren materiellen Rechtmäßigkeitsvoraussetzungen, auch Auswirkungen auf die Ergebnis- und Finanzrechnung. Ihre Prüfung ist keine gesetzliche Pflichtaufgabe, sondern erfolgt im Rahmen der Prüfungsautonomie und der vorhandenen Personalkapazitäten in der örtlichen Rechnungsprüfung.¹³

¹² Zur Prüfung von Fachprogrammen durch die GPA NRW siehe § 94 Abs. 2 GO.

¹³ *Kämmerling*: Die Prüfung von Zuwendungen durch kommunale Rechnungsprüfungsämter, in: Zeitschrift für Kommunalfinzen (ZKF), 8/2010, S. 175 ff. *Kämmerling*: Testatspflichten der Rechnungsprüfungsämter – Zum Diskussionsstand über gesetzliche und fiktive Prüfzuständigkeiten, in: der gemeindehaushalt 2014, S. 84 ff. *Kämmerling*: Die Prüfung von Zuwendungen in kommunaler Praxis, in: der gemeindehaushalt 2017, S. 202 ff. *Oebbecke*, Testatspflichten der örtlichen Rechnungsprüfung, in: der gemeindehaushalt 2022, S. 121 ff. sowie Rechtsgutachten im Auftrag des IDR (April 2022). Jahresprüfbericht 2006, Drs. Nr. 287/07, S. 42. Verwaltungsprüfbericht 2009/2010, Drs. Nr. 420/10, S. 106, Verwaltungsprüfbericht 2010/2011, Drs. Nr. 351/11, S. 17, Verwaltungsprüfbericht 2011/2012, Drs. Nr. 284/12, S. 94, Einzelprüfberichte Drs. Nr. 88/14 und 136/14, Prüfcontrolling 2022 (Drs. Nr. 324/22, S. 13ff.)

Internes Kontrollsystem

Zum internen Kontrollsystem liegen zahlreiche Prüfungsdokumentationen der örtlichen Rechnungsprüfung vor.¹⁴ Das IKS ist regelmäßig Gegenstand der Rechnungsprüfung (vgl. § 104 Abs. 1 Nr. 6 GO) und wird auch im Rahmen der Jahresabschlussprüfung betrachtet (vgl. auch § 59 Abs. 3 Satz 3 GO).¹⁵ Nach § 102 GO i.V.m. § 321 Abs. 4 HGB ist auch darauf einzugehen, ob Maßnahmen erforderlich sind, um das interne Überwachungssystem zu verbessern.

Die Rechnungsprüfung hat im Rahmen ihrer Jahresabschlussprüfung 2021 bereits entsprechende Hinweise und Empfehlungen ausgesprochen.¹⁶ Auf verwaltungsseitige Maßnahmen hat die Verwaltung hingewiesen.

In einem Verwaltungsvermerk vom 14.12.2022 wird allerdings ausgeführt, dass die Organisationseinheiten insbesondere dafür verantwortlich seien, dass ihre eigenen Prozesse inventarisiert und analysiert werden. Dies diene der anschließenden Erkennung und Feststellung der sich aus den Prozessen resultierenden Risiken. Die Organisationseinheiten seien zudem dafür verantwortlich, dass die Dokumentationen an die Kämmerei weitergeleitet würden. Die Entscheidung, welche Prozesse relevant im Sinne des IKS und somit näher zu betrachten sind, werde gem. Nummer 5 der Dienstanweisung durch die jeweilige Organisationseinheit in Abstimmung mit der Kämmerei festgelegt.

Durch Fehlanzeigen einzelner Organisationseinheiten könne in diesen Bereichen keine Implementierung eines IKS seitens der Kämmerei sichergestellt werden. Diese Aufgabe und die damit einhergehende Eigenverantwortung obliege somit der jeweiligen Organisationseinheit selbst. Eine weitere Betrachtung des IKS seitens der Kämmerei werde daher in diesen Bereichen nicht mehr vorgenommen.

Fachämter, die zwar auf laufende Prüfungen durch Dritte hinweisen, dann aber lediglich Prozessbeschreibungen aus dem Jahre 2016 vorlegen und keine weiteren Aktualisierungen vornehmen, dokumentieren eine nicht sachgerechte und jeweils aktualisierte Behandlung mit der IKS-Thematik.

Die Rechnungsprüfung empfiehlt, in diesem Bereich nachzusteuern und vor allem die Implementierung, Fortführung und Evaluierung eines funktionsfähigen IKS verwaltungsweit sicherzustellen. Ein Verweis auf die dezentrale Verantwortung der jeweiligen Organisationseinheiten erscheint hierbei nicht ausreichend zu sein.

In den Fachämtern, in denen noch immer kein IKS installiert ist, sollte dies umgehend entwickelt werden.

¹⁴ Beispielfaß RPA-Berichte *IKS in der Leistungsverwaltung* (Drs. Nr. 53/14), *Das interne Kontrollsystem* (Drs. Nr. 131/21), Berichte 141/11, 279/10 oder 181/09 sowie Bericht der örtlichen Rechnungsprüfung zum Prüfauftrag des Landrats vom 14.03.2019 für den Bereich der Job-Com. RPA-Leitfaden *Die örtliche Rechnungsprüfung* (Drs. Nr. 331/20, S. 22). Insgesamt fortlaufend seit der Jahresabschlussprüfung 2008 (Drs. Nr. 279/10, S. 38 ff.).

¹⁵ Zur Risikofrüherkennung vgl. auch IDW Prüfungsstandard 340. *Zeis* (früher *Fiebig*): Kommunale Rechnungsprüfung, 6. Auflage, S. 185 ff.

¹⁶ Prüfbericht Drs. Nr. 278/23, S. 11.

Prüfung durch den Rechnungsprüfungsausschuss

Der nach § 102 GO durch die örtliche Rechnungsprüfung zu prüfende Jahresabschluss ist nach § 59 Abs. 3 GO ebenfalls durch den Rechnungsprüfungsausschuss zu prüfen.

Der Prüfbericht der örtlichen Rechnungsprüfung dient hierbei lediglich als Grundlage und Unterstützung für dessen *eigene* Prüfung.

Der Rechnungsprüfungsausschuss kann weitere Prüfungsfelder betrachten oder aufgezeigte Problemfelder nach eigenem Ermessen vertiefen.

Auf Grundlage *seiner* Prüfung hat der Rechnungsprüfungsausschuss sodann dem Kreistag zu berichten und zu erklären, ob Einwendungen zu erheben sind und ob er den vom Landrat aufgestellten Jahresabschluss und Lagebericht billigt.

Prüfberichtsentswurf

Der Entwurf dieses Prüfberichts wurde der Verwaltungsleitung, dem Kreiskämmerer und der Kämmererei am 08. Januar 2024 zur Kenntnisnahme und Durchsicht zugeleitet. Einwendungen wurden nicht erhoben.

Bestätigungsvermerk

Die örtliche Rechnungsprüfung hat den Jahresabschluss und den Lagebericht des Kreises Düren für das Jahr **2022** (Drs. Nr. 282/23 und Anlagen) einschließlich *Inventur, Buchführung, Ergebnis- und Finanzrechnung, Bilanz, Anhang und Anlagen* geprüft und ihre Prüfungsergebnisse im voranstehenden Prüfbericht (Drs. Nr. 7/24) dokumentiert.

Die Prüfung wurde auf der Grundlage der §§ 53 KrO, 102 GO i.V.m. den §§ 321, 322 HGB sowie eines *risikoorientierten Prüfungsansatzes* auf der Basis von Stichproben vorgenommen. Auf die eingeschränkten Personalkapazitäten im Rechnungsprüfungsamt und die Auswirkungen auf die Prüfung wurde mehrfach hingewiesen.

Die beteiligten Abschlussprüfer erklären ihre prüfungsseitige Unabhängigkeit und haben nicht an der Führung der Bücher und an der Aufstellung des Jahresabschlusses mitgewirkt. Während der Prüfung übte die Rechnungsprüfung pflichtgemäßes Ermessen aus und bewahrte im Rahmen ihrer fachlichen Unabhängigkeit eine kritische Grundhaltung (IDW PS 200, 210, 400). Die Beurteilung des Prüfungsergebnisses erfolgte problemorientiert unter Berücksichtigung des Umstandes, dass die gesetzlichen Vertreter den Abschluss zu verantworten haben.

Nach den §§ 53 KrO, 95 Abs. 5 GO wird der Entwurf des Jahresabschlusses und des Lageberichtes vom Kämmerer aufgestellt und dem Landrat zur Bestätigung vorgelegt. Damit sind die genannten Personen verantwortlich für die Aufstellung des Jahresabschlusses und dafür, dass der Jahresabschluss unter Beachtung der Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung ein den tatsächlichen Verhältnissen entsprechendes Bild der Vermögens-, Finanz- und Ertragslage der Gesellschaft vermittelt. Außerdem sind die gesetzlichen Vertreter verantwortlich für die Aufstellung des *Lageberichts*, der insgesamt ein zutreffendes Bild von der Lage des Kreises vermittelt sowie in allen wesentlichen Belangen mit dem Jahresabschluss in Einklang steht, den gesetzlichen Vorschriften entspricht und die Chancen und Risiken der zukünftigen Entwicklung zutreffend darstellt.

Zielsetzung der Prüfung war es, unter Anwendung der gesetzlichen Vorgaben sowie anerkannter Prüfungsgrundsätze und der im Rahmen der zur Verfügung stehenden, eingeschränkten Personalressourcen, eine Sicherheit darüber zu erlangen, ob der *Jahresabschluss* frei von wesentlichen falschen Darstellungen ist und ob der *Lagebericht* insgesamt ein zutreffendes Bild von der Lage des Kreises Düren vermittelt, mit dem Jahresabschluss in Einklang steht, den gesetzlichen Vorschriften entspricht und die *Chancen und Risiken* der zukünftigen Entwicklung zutreffend darstellt.

Hinreichende *Prüfungssicherheit* ist aber keine Garantie dafür, dass eine in Übereinstimmung mit § 102 GO und unter Beachtung anerkannter Prüfungsgrundsätze durchgeführte Prüfung Fehler oder fehlerhafte Darstellungen stets aufdeckt. Insofern sind auch bei sorgfältiger Prüfung verbleibende *Fehler- und Entdeckungsrisiken* anzunehmen.

Die Herausrechnung und Behandlung besonderer Aufwendungen oder (entgangener) Erträge im Zusammenhang mit der Coronakrise und dem Ukrainekrieg werden prüfungssseitig im Hinblick auf die Vorgaben des § 95 GO sowie der Auffassungen der Prü-

fungsverbände (IDW und IDR) kritisch gesehen. Sie führen zu einer Bemerkung in diesem Bestätigungsvermerk, nicht aber zu einer Einschränkung, da sie letztlich auf besonderen gesetzlichen Vorgaben des CUIG NRW beruhen.

Die im *Lagebericht* dargestellten Chancen und Risiken begegnen im Übrigen keinen durchgreifenden Bedenken. Risiken, die den Fortbestand des Kreises gefährdeten, sind, insbesondere aufgrund der langjährigen Überschuss- und Eigenkapitalentwicklung des Kreises Düren, nicht erkennbar.

Der Jahresabschluss sowie der Lagebericht für das Jahr **2022** und die sonstigen Bestandteile und Anlagen wurden vorschriftsgemäß aufgestellt, entsprechen den gesetzlichen Vorschriften, Satzungen und sonstigen ortsrechtlichen Bestimmungen und vermitteln nach Maßgabe der vorstehenden Ausführungen im Wesentlichen ein den tatsächlichen Verhältnissen entsprechendes Bild der Vermögens-, Schulden-, Ertrags- und Finanzlage des Kreises Düren.

Düren, den 05. Februar 2024

Für die örtliche Rechnungsprüfung

gez.

Guido Kämmerling

Leiter des Rechnungsprüfungsamtes