

Dieser Prüfbericht wird nach § 6 Abs. 3 der Rechnungsprüfungsordnung des Kreises Düren nach der Sitzung des Rechnungsprüfungsausschusses am 15.12.2021 **veröffentlicht**. Personen- oder unternehmensbezogene Daten wurden, soweit vorhanden, anonymisiert.



Prüfung – Beratung – Revision

**RECHNUNGSPRÜFUNGSAMT**

# **PRÜFBERICHT**

DES

RECHNUNGSPRÜFUNGSAMTES

**Abgrenzungspraxis Herstellungskosten ./ . Erhaltungsaufwand im Bereich  
„Infrastrukturvermögen“**

**Drs. Nr. 443/21**

Kreis Düren

Rechnungsprüfungsamt

**PRÜFBERICHT**

**Abgrenzungspraxis Herstellungskosten ./.. Erhaltungsaufwand im Bereich „Infrastrukturvermögen“**

Bismarckstraße 16

52351 Düren, Haus A, Zimmer 192

Tel. 02421 - 22 1014001, Fax. 02421 - 22 182258

[www.kreis-dueren.de](http://www.kreis-dueren.de)

E-Mail: [amt14@kreis-dueren.de](mailto:amt14@kreis-dueren.de)

---

## Inhaltsverzeichnis

Anlass und Gegenstand der Prüfung.....	4
Prüfverfahren.....	5
Finanzvolumen lt. Haushaltplänen und Jahresabschlüssen .....	6
Rechtsgrundlagen .....	16
Geprüfte bauliche Einzelmaßnahmen.....	21
K 32 Leversbach .....	22
Herstellung von Gehwegen am Brückenbauwerk Kreuzau-Bergheim K 39.....	24
Erneuerung der K 16 zwischen OD Irresheim und L 264.....	25
Ausbau Bahnradweg Aachen – Jülich .....	29
Belagserneuerung Rurbrücke.....	33
Resümee .....	35
Stellungnahme der Verwaltung .....	37
Veröffentlichung.....	41

---

## Anlass und Gegenstand der Prüfung

Das Prüfungsergebnis im Gebäudebereich<sup>1</sup> veranlasste die Rechnungsprüfung, die Abgrenzungspraxis zwischen Herstellungskosten und Erhaltungsaufwand und die hieraus resultierende haushaltsrechtliche Zuordnung zu „Instandhaltungen“ oder „Investitionen“ auch im Bereich des Infrastrukturvermögens prüfungsseitig zu betrachten. Die maßnahmenbezogene Trennung von Investitionen und Instandhaltungen ist für das kommunale Haushalts- und Rechnungswesen von erheblicher Bedeutung.

Instandhaltungsmaßnahmen führen direkt zu Aufwand, stellen somit unmittelbar eine Belastung des Haushalts dar. Erhaltungsaufwand ist sachgerecht der Verursachungsperiode zuzuordnen und in der Ergebnisplanung bzw. -rechnung zu berücksichtigen. Für diese Aufwendungen sind Rückstellungen zu bilden, soweit sie zum Bilanzstichtag als unterlassen bewertet werden und die Instandhaltung hinreichend konkret beabsichtigt ist.

Herstellungskosten werden dem Jahr der Durchführung der Maßnahme zugeordnet und sind aktivierungspflichtig. Sie werden in die Bilanz eingestellt und in der Finanzplanung bzw. -rechnung abgebildet. Aktivierungspflichtige Investitionen erhöhen den Wertansatz in der Bilanz und führen erst mittelbar auf der Basis einer festgelegten Nutzungsdauer während der Nutzungsjahre über die Abschreibungen zu Aufwand, welcher in der Ergebnisplanung bzw. -rechnung abgebildet wird. Im Ausmaß des Investitionsvolumens ist eine Finanzierung durch Kommunalkredite möglich.

Auch für den Bereich des Infrastrukturvermögens bestand Veranlassung, auf die für die Abgrenzung maßgeblichen Rechtsvorschriften und mögliche Folgen auf Bilanz, Ergebnis- und Finanzrechnung näher einzugehen, zumal die haushaltsrechtlichen Auswirkungen im Falle einer unzutreffenden Kostenabgrenzung erheblich sind.

Grundsätzlich muss die Abgrenzung zwischen Herstellungskosten und Erhaltungsaufwand in der Form stattfinden, dass Grundvoraussetzungen für Sachverhalte zu prüfen sind, nach denen eine Klassifizierung als Herstellungskosten erfolgt. Erfüllt ein Sachverhalt diese Voraussetzungen nicht, stellt er Erhaltungsaufwand dar. Das 2. NKF-Weiterentwicklungsgesetz hat die Aktivierungsmöglichkeiten im kommunalen Bereich erweitert. § 34 Abs. 3 KomHVO NRW beinhaltet - wie zuvor § 33 Abs. 3 GemHVO NRW - im Falle der (erstmaligen) Herstellung, Erweiterung oder erheblichen Wertverbesserung eine Pflicht zur Aktivierung.

Die im Rahmen des Zufallsprinzips durchgeführte stichprobenweise Prüfung beschränkte sich auf ausgewählte Einzelsachverhalte aus dem Produkthaushalt „12.542.01“, unter Einbeziehung der Ergebnisse aus den Rechnungsjahren 2017 bis 2019, ggf. des vorläufigen Ergebnisses aus 2020<sup>2</sup>.

Die Prüfung wurde von Konrad Schöller durchgeführt.

---

<sup>1</sup> Vgl. Prüfbericht „Abgrenzungspraxis Herstellungskosten ./ Erhaltungsaufwand im Gebäudebereich“, Drs. Nr. 133/21

<sup>2</sup> Hinsichtlich des Rechnungsjahres 2020 handelt es sich um vorläufige Daten. Zum Zeitpunkt der Prüfung war der Jahresabschluss 2020 noch nicht fertiggestellt.

## Prüfverfahren

Mit Schreiben vom 22.01.2021 wurde das Fachamt um Mitteilung gebeten, nach welchen Kriterien im Bereich des Infrastrukturvermögens (Straßen und Ingenieurbauwerke) in der Verwaltungspraxis die haushaltsrechtliche Abgrenzung zwischen konsumtiven und investiven Maßnahmen erfolgt und welche Aspekte bei Erhaltungs-, Erneuerungs-, Erweiterungs- u. wertverbessernden Maßnahmen als relevant erachtet werden (Erneuerung Deckschicht, Deck- und Binderschicht, Deck- und Tragschicht oder komplette Erneuerung des Oberbaus - Deck-, Trag- und Frostschuttschicht -).

Ergänzend bat die Rechnungsprüfung für kreiseigene Verkehrsflächen und Ingenieurbauwerke um Überlassung einer Übersicht zu den festgesetzten Nutzungsdauern.

In einem weiteren Schreiben vom 12.02.2021 benannte die Rechnungsprüfung bauliche Einzelmaßnahmen, die Gegenstand des Prüfberichts sind. Zu jeder dieser Maßnahmen wurde die Vorlage von

- Maßnahmenbeschreibungen,
- Kostenschätzungen
- Ist-Kosten-Übersichten
- Rechnungsbelegen von Fachplanern und Fachfirmen
- Beschlussfassungen der politischen Gremien

sowie um Darstellung der Auswirkungen auf die Nutzungsdauer der betroffenen Vermögensgegenstände gebeten.

Im Schriftsatz vom 17.03.2021 erläuterte das Fachamt die verwaltungsseitige Vorgehensweise bei den in der Anfrage des RPA vom 12.02.2021 benannten baulichen Maßnahmen und legte hierzu folgende Dokumente vor:

- **Herstellung von Gehwegen am Brückenbauwerk Kreuzau-Bergheim K 397**
  - Schlussrechnung der Fa. W. vom 18.09.2020 (bauausführendes Unternehmen)
- **Erneuerung der K 16 zwischen OD Irresheim und L 264**
  - Baubeschreibung (ohne Angabe eines Datums/des Verfassers)
  - Kostenberechnung vom 20.08.2019 (ohne Angabe des Verfassers)
  - Rechnungen
    - Schlussrechnung Dr. J. & B. vom 04.11.2020 (Fachplaner)
    - Schlussrechnung der Fa. St. vom 17.03.2020 (bauausführendes Unternehmen)
  - Vorlage Drs. Nr. 103/19 vom 12.03.2019 an Bauausschuss/Kreisausschuss „Priorisierung des Straßenbauprogramms“
- **Ausbau Bahnradweg Aachen – Jülich**
  - Baubeschreibung des Fachamts (Anlage zum Leistungsverzeichnis von November 2018)
  - Rechnungen
    - Rechnung Verm. Büro Dipl. Ing. H. L. vom 10.08.2018 (Fachgutachter)

- Schlussrechnung BaG Dipl. Geol. H. W. vom 20.12.2018 (Fachgutachterin)
- Schlussrechnung Dipl. Ing. M. R. vom 10.10.2019 (Fachplaner)
- Schlussrechnung Ing. Büro N. B. vom 08.12.2020 (Fachingenieur)
- Schlussrechnung W. D. vom 26.11.2020 (bauausführendes Unternehmen)
- Vorlage Drs. Nr. 23/16 vom 25.01.2016 an Ausschuss für Kreis- und Regionalentwicklung/Kreisausschuss „Bahnradweg Aachen – Jülich“
- **Belagserneuerung Rurbrücke**
  - Leistungsverzeichnis (ohne Angabe des Verfassers), Seiten 1 bis 4 in zweifacher Ausfertigung (Druckdatum: 18. und 19.05.2020 mit abweichendem Text), Seiten 5 bis 22 in einfacher Ausfertigung (Druckdatum: 18.05.2020), Seiten 23 bis 29 fehlen
  - Schlussrechnung Fa. B. vom 03.01.2021 (bauausführendes Unternehmen)
  - Vereinbarung zwischen Kreis Düren und Stadt Jülich vom 20.04./05.05.2020 über Erneuerung des Brückenbelags an der Rurbrücke bei Jülich Kirchberg
  - Vorlage Drs. Nr. 137/20 vom 27.04.2020 an Kreisausschuss/Kreistag - Dringlichkeitsentscheidung „Ausbau Bahnradweg Aachen- Jülich“

Die vom Fachamt zu einzelnen Maßnahmen erbetenen Unterlagen wurden nicht vollumfänglich vorgelegt. Die Rechnungsprüfung hat vor diesem Hintergrund als Beurteilungsgrundlage auf ergänzende Buchungs- und zahlungsbegründende Dokumente aus „Infoma“ und „DMS“ zurückgegriffen. Unter Einbeziehung der buchhalterischen und zahlungsbegründenden Informationen war es dem RPA möglich, eine hinreichend belastbare Beurteilung der vollzogenen Abgrenzungspraxis bei Einzelfällen vorzunehmen. Gleichwohl war dieses aufwändigere Prüfprozedere mit einem entsprechend hohen Zeitaufwand verbunden.

## Finanzvolumen lt. Haushaltplänen und Jahresabschlüssen

Die Bewirtschaftung des Infrastrukturvermögens (Straßen, Radwege, Ingenieurbauwerke) wird im Produkt „12.542.01“ abgebildet.

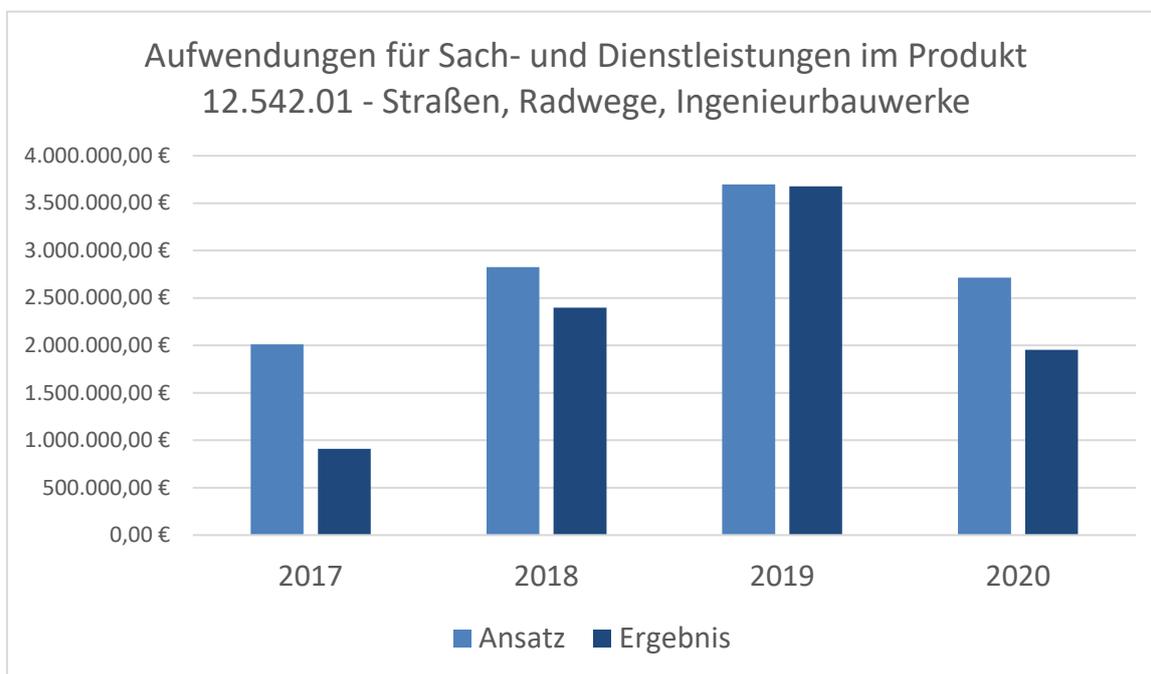
Nachstehende Übersichten enthalten Angaben über die Höhe des Finanzvolumens innerhalb der für die Abgrenzungssystematik relevanten Haushaltspositionen

- konsumtiv = Aufwendungen für Sach- und Dienstleistungen,
- investiv = Auszahlungen für Baumaßnahmen.

**Teilergebnisplan / Teilergebnisrechnung: Aufwendungen für Sach- und Dienstleistungen**

Produkt „12.542.01“ (Straßen, Radwege, Ingenieurbauwerke)					
Haushalts-/Rechnungsjahr	2017 / €	2018 / €	2019 / €	2020 / €	2021 / €
<b>Ansatz</b>	2.009.430,00	2.826.430,00	3.697.156,00	2.714.900,00	2.287.700,00
<b>Fortgeschriebener Ansatz</b>	2.009.430,00	2.826.430,00	3.697.156,00		
<b>Ergebnis *</b>	908.533,32	2.398.990,33	3.679.144,03	1.952.442,57	
○ 5216000 Instandhaltung Infrastrukturvermögen	129.981,82	1.090.716,33	2.392.970,32	696.066,25	
○ 5232000 Erst. an Gde./GV f. Aufwand aus lfd. Verw.tätigk.	447.346,07	447.515,50	450.004,25	472.232,51	
○ 5238000 Erst. an übr. Bereiche f. Aufw. a. lfd. Verw.tätigk.	1.251,88	1.247,12	-	-	
○ 5241000 Unterhalt., Bewirtschaft. Grundst. u. baul. Anlag.	86.544,78	101.856,08	77.718,83	42.389,54	
○ 5251000 Unterhaltung von Fahrzeugen	192.585,37	162.338,68	187.806,75	173.407,73	
○ 5281000 Aufwendungen für sonstige Sachleistungen	50.823,40	595.316,62	570.643,88	568.346,54	
<b>Abweichung</b>	1.100.896,68	427.439,67	18.011,97		

\* Rechnungsergebnis 2020 vorläufig (Buchungsstand: April 2021)

**Abweichungen zwischen Haushaltsplanung und Haushaltsausführung**

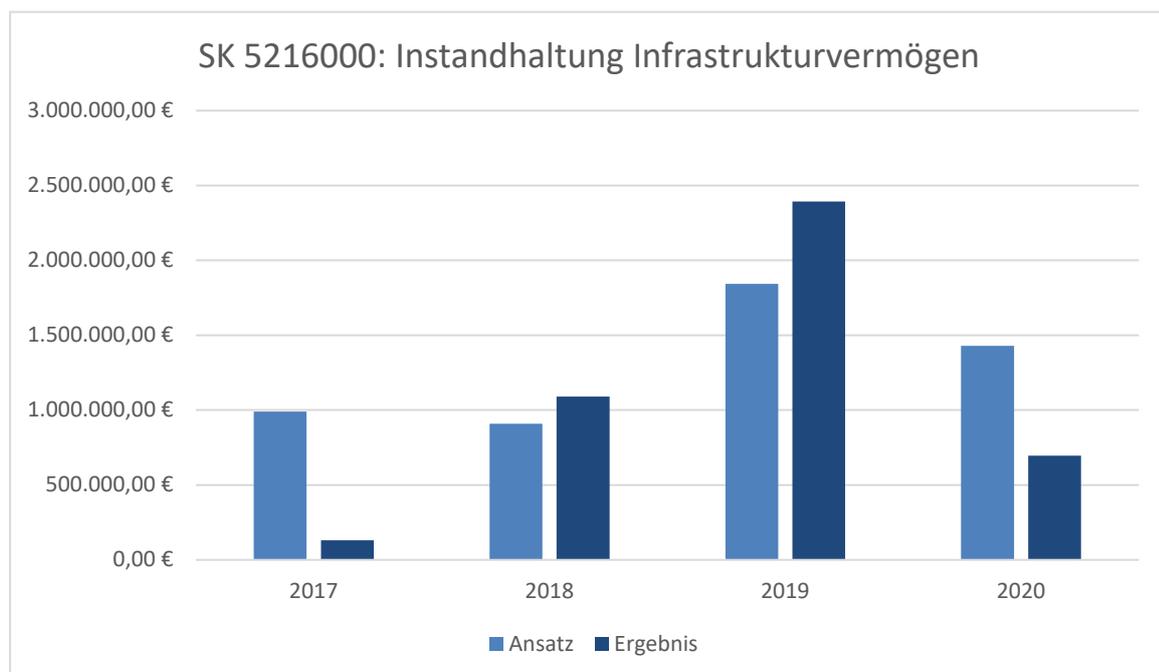
Jahr	Ansatz, fortg.	Ergebnis	Abweichung absolut (v.H.)
2017	2.009.430,00 €	908.533,32 €	- 1.100.896,68 € (- 54,79%)
2018	2.826.430,00 €	2.398.990,33 €	- 427.439,67 € (- 15,12%)
2019	3.697.156,00 €	3.679.144,03 €	- 18.011,97 € (- 0,49%)
2020	2.714.900,00 €	1.952.442,57 €	- 762.457,43 € (- 28,08%)

In den Erläuterungen zu den jeweiligen Jahresabschlüssen<sup>3</sup> führt die Verwaltung für Abweichungen zwischen Haushaltsplanung und Haushaltsausführung folgende Ursachen an:

- RJ 2017: Umsetzung von Instandhaltungsmaßnahmen z. T. in 2017, noch nicht durchgehend abgeschlossene Fortführung in 2018; Erteilung Förderbescheid für Bahnradweg Aachen-Jülich erst in Dezember 2017; Bindung vorhandener Kapazitäten aufgrund intensiver Begleitung des Ausschreibungsverfahrens zur Vergabe des Dienstleistungsauftrags im Rahmen des Nahverkehrsplans, dadurch bedingte Verzögerung bei der Umsetzung des Mobilitätskonzepts.
- RJ 2018: Mehr Gelder für fortgeschriebene Kostenkalkulation der Ausschreibung des UA I Programms 2018, welche Rückstellung zugeführt wurden; Mehraufwendungen bei der Beschaffung von Streusalz; Minderaufwendungen aufgrund baulicher Umsetzung des Bahnradwegs erst ab 2019.
- RJ 2019: Verzögerungen bei UA I Maßnahmen und Brückensanierungen, bauliche Umsetzung teilweise erst in 2020; keine der Veranschlagung entsprechende Erhebung von Niederschlagsgebühren durch Kommunen; für Bahnradweg spätere Restabwicklung und Schlussrechnung in 2020.

In eine detaillierte Analyse wurden die Sachkonten „Instandhaltung Infrastrukturvermögen“ und „Aufwendungen für sonstige Sachleistungen“ einbezogen.

### Instandhaltung Infrastrukturvermögen



<sup>3</sup> Vgl. Erläuterungen jeweils zu Zeile 13 TER im Jahresabschluss 2017, Band 2, Seite 429; Jahresabschluss 2018, Band 2, Seite 419; Jahresabschluss 2019, Band 2, Seite 454

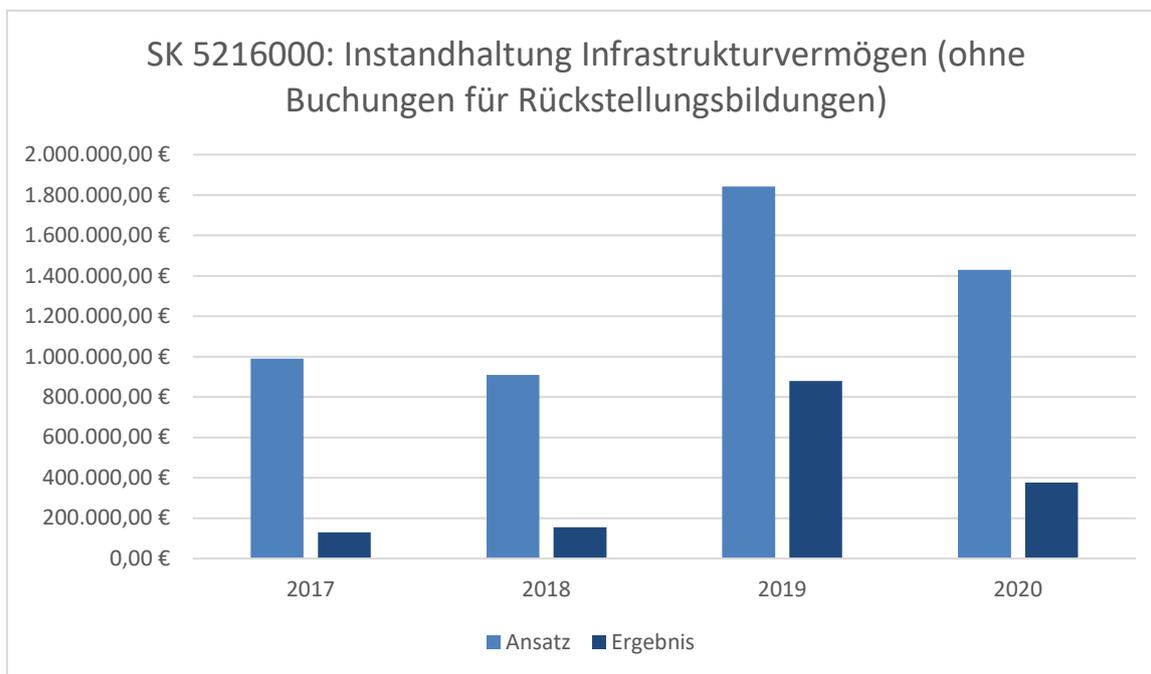
**Abweichungen zwischen Haushaltsplanung und Haushaltsausführung**

Jahr	Ansatz, fortg.	Ergebnis	Abweichung absolut (v.H.)
2017	990.000,00 €	129.981,82 €	- 860.018,18 € (- 86,87%)
2018	910.000,00 €	1.090.716,33 €	+ 180.716,33 € (+ 19,86%)
2019	1.842.000,00 €	2.392.970,32 €	+ 550.970,32 € (+ 29,91%)
2020	1.430.000,00 €	696.066,25 €	- 733.933,75 € (- 51,32%)

Ließe man die Buchungen betreffend Instandhaltungsrückstellungen

- RJ 2018 = 935.395,40 € für Straßen
- RJ 2019 = 1.250.000,00 € für UA I – Maßnahmen  
= 150.000,00 € für Straßen  
= 113.452,81 € Überbuchung für Straßen
- RJ 2020 = 320.000,00 €

außer Betracht, ergäbe sich folgendes Bild:

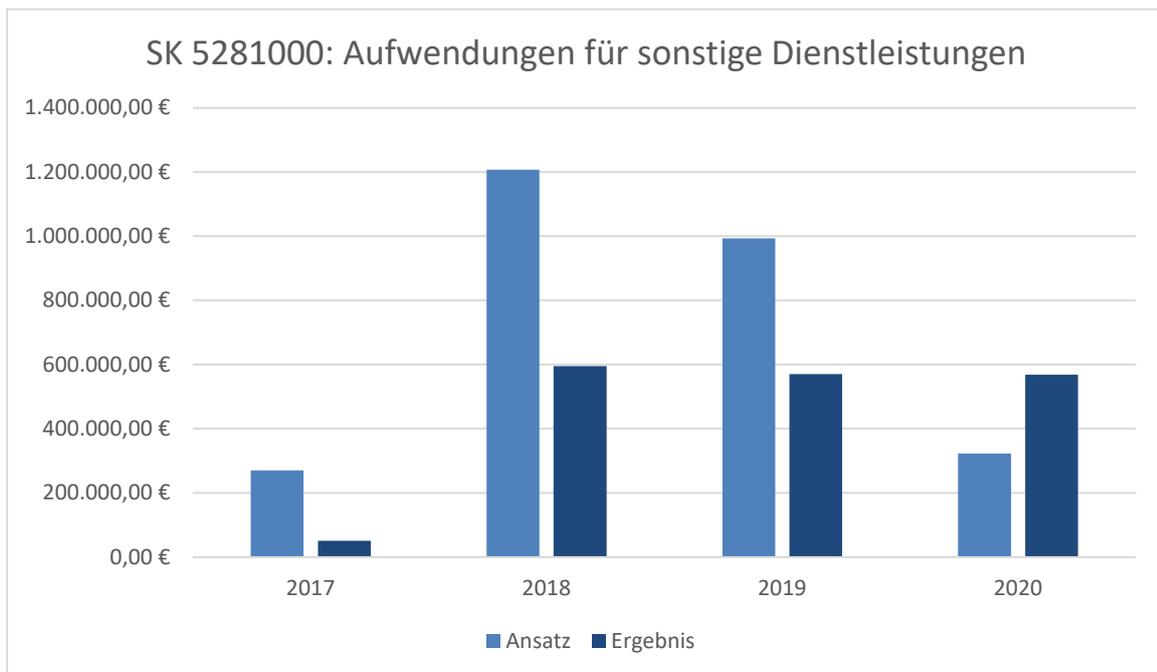
**Abweichungen zwischen Planung und Ausführung (ohne Instandhaltungsrückstellungen)**

Jahr	Ansatz, fortg.	Ergebnis	Abweichung absolut (v.H.)
2017	990.000,00 €	129.981,82 €	- 860.018,18 € (- 86,87%)
2018	910.000,00 €	155.320,93 €	- 754.679,07 € (- 82,93%)

2019	1.842.000,00 €	879.517,51 €	- 962.482,49 € (- 52,25%)
2020	1.430.000,00 €	376.066,25 €	- 1.053.933,75 € (- 73,70%)

Zwischen Haushaltsplanung und Haushaltsausführung zeigen sich erhebliche Diskrepanzen. Wären alle Investitionskosten in haushaltsrechtlich konformer Weise auch investiv verbucht worden, ergäben sich in den RJ 2019 und 2020 noch größere Abweichungen<sup>4</sup>.

### Aufwendungen für sonstige Sachleistungen



### Abweichungen zwischen Haushaltsplanung und Haushaltsausführung

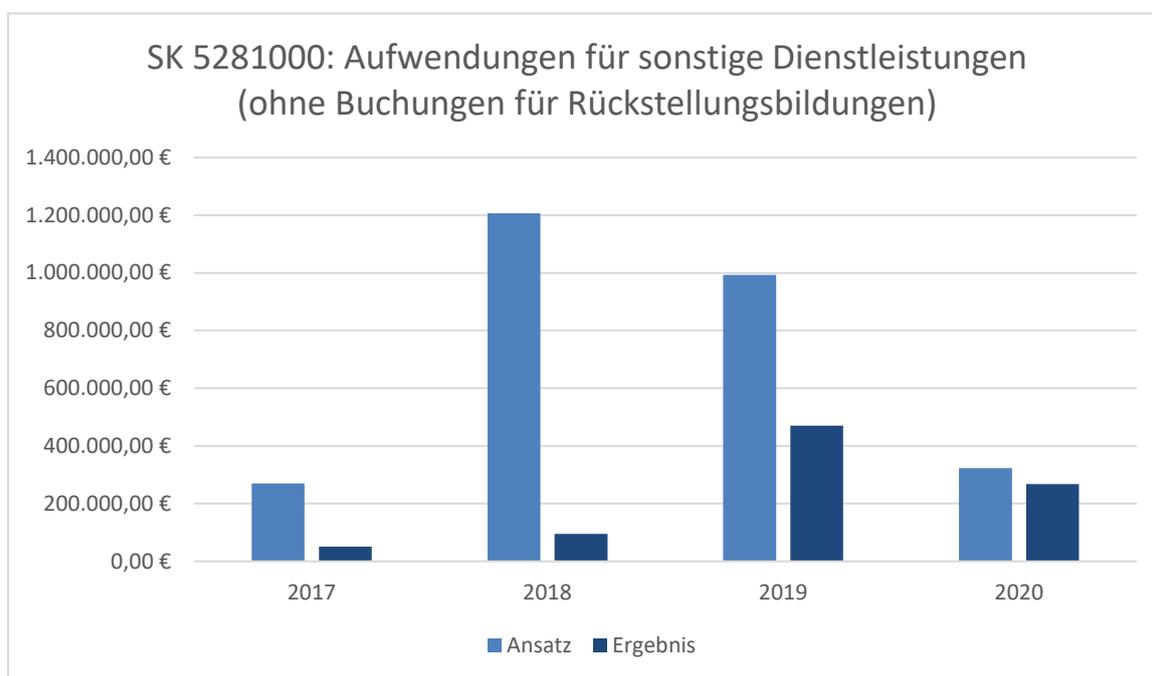
Jahr	Ansatz, fortg.	Ergebnis	Abweichung absolut (v.H.)
2017	270.230,00 €	50.823,40 €	- 219.406,60 € (- 81,19%)
2018	1.207.230,00 €	595.316,62 €	- 611.913,38 € (- 50,69%)
2019	993.456,00 €	570.643,88 €	- 422.812,12 € (- 42,56%)
2020	323.200,00 €	568.346,54 €	+ 245.146,54 € (+ 75,85%)

<sup>4</sup> Vgl. hierzu die Ausführungen zu den geprüften Einzelmaßnahmen „Erneuerung der K 16 zwischen OD Irresheim und L 264“ (RJ 2019 = 736.798,96 € / RJ 2020 = 145.580,09 € Investitionskosten unzutreffend konsumtiv verbucht) bzw. „Herstellung von Gehwegen am Brückenbauwerk Kreuzau-Bergheim K 39“ (RJ 2020 = 20.766,12 € unzutreffend konsumtiv verbucht)

Ließe man die Buchungen betreffend Instandhaltungsrückstellungen

- RJ 2018 = 500.000,00 € für Radwege
- RJ 2019 = 100.000,00 € für Radwege
- RJ 2020 = 300.000,00 € für Rurufer-Radweg

außer Betracht, ergäbe sich folgendes Bild:



#### Abweichungen zwischen Planung und Ausführung (ohne Instandhaltungsrückstellungen)

Jahr	Ansatz, fortg.	Ergebnis	Abweichung absolut (v.H.)
2017	270.230,00 €	50.823,40 €	- 219.406,60 € (- 81,19%)
2018	1.207.230,00 €	95.316,62 €	- 1.111.913,38 € (- 92,10%)
2019	993.456,00 €	470.643,88 €	- 522.812,12 € (- 52,63%)
2020	323.200,00 €	268.346,54 €	- 54.853,46 € (- 16,97%)

Zwischen Haushaltsplanung und Haushaltsausführung zeigen sich erhebliche Diskrepanzen. Wären alle Investitionskosten in haushaltsrechtlich konformer Weise auch investiv verbucht worden, ergäben sich in den RJ 2019 und 2020 noch größere Abweichungen<sup>5</sup>.

<sup>5</sup> Vgl. hierzu die Ausführungen zu der geprüften Einzelmaßnahme „Ausbau Bahnradweg Aachen – Jülich“ (RJ 2019 = 420.620,67 € / RJ 2020 = 150.463,20 € Investitionskosten unzutreffend konsumtiv verbucht)

Dem Sachkonto „Aufwendungen für sonstige Sachleistungen“ wurden in allen betrachteten Rechnungsjahren Aufwendungen zugeordnet, die zutreffend unter dem Sachkonto „Instandhaltung des Infrastrukturvermögens“ zu verbuchen gewesen wären.

Nach § 2 Abs. 3 KomHVO NRW (vormals § 2 Abs. 3 GemHVO NRW) ist die Zuordnung von Erträgen und Aufwendungen zu den Positionen des Ergebnisplans auf der Grundlage des vom für Kommunales zuständigen Ministeriums bekannt gegebenen Kontierungsplan vorzunehmen.

Lt. Kto. 5216 der Zuordnungsvorschriften zum finanzstatistischen Kontenrahmen (ZOV Kontenrahmen) gehören zur Instandhaltung des Infrastrukturvermögens Aufwendungen für die Instandhaltung von Straßen, Wegen, Brücken, Parkplätzen, Straßenbeleuchtung, Ampelanlagen etc.

Kto. 5281 (Aufwendungen für sonstige Sachleistungen) bezieht sich demgegenüber auf Waren und Güter, die nicht zur Geschäftsausstattung der Verwaltung, zur Bewirtschaftung der Grundstücke, zur Haltung von Fahrzeugen gehören, sondern zum Verzehr und Verbrauch oder zur Verarbeitung in Betriebszweigen der Verwaltung, in Anstalten und Einrichtungen einschließlich ihrer Nebenbetriebe sowie in Wirtschaftsunternehmen benötigt werden.

Die Verbuchungspraxis steht nicht im Einklang mit den haushaltsrechtlichen Zuordnungsvorschriften. Sämtliche Aufwendungen im Zusammenhang mit der Instandhaltung von Straßen, Wegen, Brücken etc. sind zutreffend unter dem Sachkonto 5216000 auszuweisen.

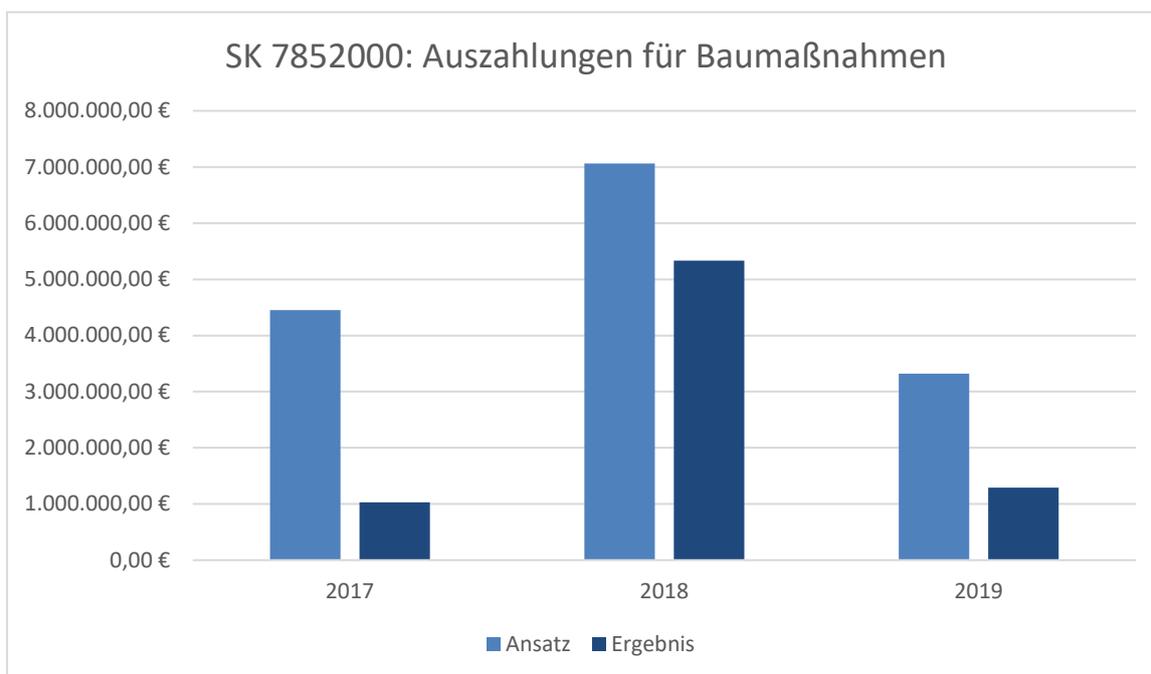
### Teilfinanzplan / Teilergebnisrechnung A: Auszahlungen für Baumaßnahmen

Produkt „12.542.01“ (Straßen, Radwege, Ingenieurbauwerke)					
Haushalts-/Rechnungsjahr	2017 / €	2018 / €	2019 / €	2020 / €	2021 / €
Ansatz	2.765.000,00	3.805.000,00	2.720.000,00	3.235.000,00	4.480.000,00
Fortgeschriebener Ansatz	4.455.000,00	7.060.000,00	3.320.000,00		
Ergebnis	1.027.621,54	5.333.763,81	1.292.637,97	1.604.601,73	
Abweichung	3.427.378,46	1.726.236,19	2.027.362,03		

\* Rechnungsergebnis 2020 vorläufig (Buchungsstand: April 2021)

Im „fortgeschriebenen Ansatz“ sind Ermächtigungsübertragungen enthalten.

Da zum Zeitpunkt der Prüfung der Jahresabschluss für das Rechnungsjahr 2020 noch nicht vorlag, beschränken sich die prüfungsseitigen Ausführungen hinsichtlich der „Auszahlungen für Baumaßnahmen“ vor diesem Hintergrund auf die Rechnungsjahre 2017 bis 2019.



### Abweichungen zwischen Haushaltsplanung und Haushaltsausführung

Jahr	Ansatz, fortg.	Ergebnis	Abweichung absolut (v.H.)
2017	4.455.000,00 €	1.027.621,54 €	- 3.427.378,46 € (- 76,93 %)
2018	7.060.000,00 €	5.333.763,81 €	- 1.726.236,19 € (- 24,45 %)
2019	3.320.000,00 €	1.292.637,97 €	- 2.027.362,03 € (- 61,07%)

Zwischen Haushaltsplanung und Haushaltsausführung zeigen sich erhebliche Diskrepanzen, die sich indes teilweise relativieren, wenn alle Investitionskosten in haushaltsrechtlich konformer Weise auch investiv verbucht worden wären<sup>6</sup>.

### Teilfinanzplan / Teilfinanzrechnung B: Auswahl einzelner Investitionsmaßnahmen

Produkt „12.542.01“ (Straßen, Radwege, Ingenieurbauwerke)					
Haushalts-/Rechnungsjahr	2017 / €	2018 / €	2019 / €	2020 / €	2021 / €
• <b>K 29 OD Schneidhausen</b>					
Ansatz	500.000,00	2.500.000,00	1.280.000,00	15.000,00	-

<sup>6</sup> Vgl. hierzu die Ausführungen zu den geprüften Einzelmaßnahmen „Erneuerung der K 16 zwischen OD Irresheim und L 264“ (R) 2019 = 736.798,96 € Investitionskosten unzutreffend konsumtiv verbucht) bzw. „Ausbau Bahnradweg Aachen – Jülich“ (R) 2019 = 420.620,67 € Investitionskosten unzutreffend konsumtiv verbucht)

Produkt „12.542.01“ (Straßen, Radwege, Ingenieurbauwerke)					
Haushalts-/Rechnungsjahr	2017 / €	2018 / €	2019 / €	2020 / €	2021 / €
Fortgeschriebener Ansatz	1.200.000,00	3.575.000,00	1.280.000,00		
Ergebnis	173.853,39	3.837.012,29	941.600,45		
Abweichung	1.026.146,61	262.012,29	338.399,55		
<b>• K 17 OD Hottorf bis Kofferen</b>					
Ansatz	100.000,00	50.000,00	115.000,00	525.000,00	-
Fortgeschriebener Ansatz	100.000,00	100.000,00	115.000,00		
Ergebnis	10.000,00	43.751,42	0		
Abweichung	90.000,00	56.248,58	115.000,00		
<b>• K 18 OD Kofferen inkl. Radweg</b>					
Ansatz	100.000,00	500.000,00	100.000,00	475.000,00	1.600.000,00
Fortgeschriebener Ansatz	130.000,00	545.000,00	600.000,00		
Ergebnis	9.409,02	2.856,00	16.591,37		
Abweichung	120.590,98	542.144,00	583.408,63		
<b>• K 29 Horm - Gut Pimmenich</b>					
Ansatz	680.000,00	5.000,00	-	-	-
Fortgeschriebener Ansatz	920.000,00	420.000,00	-		
Ergebnis	486.530,69	190.951,18	-		
Abweichung	433.469,31	229.048,82	-		
<b>• K 45 B 264 - K 27</b>					
Ansatz	1.000.000,00	350.000,00	235.000,00	0	150.000,00
Fortgeschriebener Ansatz	1.300.000,00	1.690.000,00	335.000,00		
Ergebnis	32.617,51	1.031.843,80	245.469,81		
Abweichung	1.267.382,49	658.156,20	89.530,19		
<b>• K 36 III. Bauabschnitt</b>					
Ansatz	75.000,00	0	100.000,00	0	-
Fortgeschriebener Ansatz	425.000,00	130.000,00	100.000,00		
Ergebnis	295.525,49	129.922,38	0		
Abweichung	129.474,51	77,62	100.000,00		
<b>• K 23 OD Hamich</b>					
Ansatz	0	50.000,00	50.000,00	50.000,00	-
Fortgeschriebener Ansatz	-	50.000,00	50.000,00		
Ergebnis	-	11.350,00	8.309,36		
Abweichung	-	38.650,00	41.690,64		

Produkt „12.542.01“ (Straßen, Radwege, Ingenieurbauwerke)					
Haushalts-/Rechnungsjahr	2017 / €	2018 / €	2019 / €	2020 / €	2021 / €
<b>• K 34 OD Frenz und FS bis L 241</b>					
Ansatz	-	-	50.000,00	50.000,00	-
Fortgeschriebener Ansatz	-	-	50.000,00		
Ergebnis	-	86.662,00	29.555,84		
Abweichung	-	86.662,00	20.444,16		
<b>• K 49 FS Wenau - L 12</b>					
Ansatz	-	-	130.000,00	0	550.000,00
Fortgeschriebener Ansatz	-	-	130.000,00		
Ergebnis	-	-	3.094,00		
Abweichung	-	-	126.906,00		
<b>• K 27/31 KP Bogheim</b>					
Ansatz	-	-	195.000,00	0	-
Fortgeschriebener Ansatz	-	-	195.000,00		
Ergebnis	-	-	11.034,50		
Abweichung	-	-	183.965,50		
<b>• K 16 FS L 264 - Irresheim</b>					
Ansatz	-	-	100.000,00	650.000,00	-
Fortgeschriebener Ansatz	-	-	-		
Ergebnis	-	-	-		
Abweichung	-	-	-		
<b>• K 12 FS B 56 - L 33</b>					
Ansatz	-	-	0	900.000,00	400.000,00
Fortgeschriebener Ansatz	-	-	-		
Ergebnis	-	-	-		
Abweichung	-	-	-		
<b>• K 18 FS Friedhof Kofferen - Kreisgrenze</b>					
Ansatz	-	-	50.000,00	230.000,00	-
Fortgeschriebener Ansatz	-	-	25.000,00		
Ergebnis	-	-	0		
Abweichung	-	-	25.000,00		
<b>• Neubau Rurbrücke Gut Kallerbend</b>					
Ansatz	-	-	-	-	500.000,00
Fortgeschriebener Ansatz	-	-	-	-	

Produkt „12.542.01“ (Straßen, Radwege, Ingenieurbauwerke)					
Haushalts-/Rechnungsjahr	2017 / €	2018 / €	2019 / €	2020 / €	2021 / €
Ergebnis	-	-	-	-	
Abweichung	-	-	-	-	
<b>• K 39 OD Kreuzau</b>					
Ansatz	-	-	-	-	500.000,00
Fortgeschriebener Ansatz	-	-	-	-	
Ergebnis	-	-	-	-	
Abweichung	-	-	-	-	
<b>• Radvorrangroute</b>					
Ansatz	-	-	-	-	270.000,00
Fortgeschriebener Ansatz	-	-	-	-	
Ergebnis	-	-	-	-	
Abweichung	-	-	-	-	

## Rechtsgrundlagen

### Haushaltsrechtliche Vorschriften im Einzelnen<sup>7</sup>

- Gemäß § 4 Abs. 4 Satz 3 KomHVO NRW sind im Haushaltsplan Investitionen einzeln oberhalb der vom Vertretungsorgan festgelegten Wertgrenze unter Angabe der Ein- und Auszahlungen sowie der jeweiligen Investitionssumme und der Verpflichtungsermächtigungen für die Folgejahre darzustellen.
- Nach § 7 Abs. 2 Ziffer 4 KomHVO NRW soll der Vorbericht darüber informieren, welche wesentlichen Investitionen, Instandsetzungs- und Erhaltungsmaßnahmen im Haushaltsjahr geplant sind und welche Auswirkungen sich hieraus für die Haushalte der folgenden Jahre ergeben.
- § 19 KomHVO NRW verlangt eine Erläuterung der Ansätze im Haushaltsplan u.a. von neuen Investitionen. Erstrecken sie sich über mehrere Jahre, ist bei jeder folgenden Veranschlagung die bisherige Abwicklung darzulegen.
- § 13 KomHVO NRW regelt, welche Unterlagen der Planung einer Investitionsmaßnahme zugrunde zu legen sind:
  - Gemäß Abs. 3 muss unterhalb einer vom Kreistag festgelegten Wertgrenze vor Beginn einer Investition mindestens eine Kostenberechnung vorliegen.

<sup>7</sup> Bis 31.12.2018 galt die GemHVO NRW. Mit Wirkung ab 01.01.2019 wurde sie durch die KomHVO NRW abgelöst.

- 
- Bei Investitionsmaßnahmen oberhalb der vom Kreistag festgelegten Wertgrenze soll nach Abs. 1 unter mehreren in Betracht kommenden Möglichkeiten durch einen Wirtschaftlichkeitsvergleich, mindestens durch einen Vergleich der Anschaffungs- oder Herstellungskosten und der Folgekosten, die für die Gemeinde wirtschaftlichste Lösung ermittelt werden.
  - Handelt es sich um eine Baumaßnahme, sind nach Abs. 2 Baupläne, Kostenberechnungen und Erläuterungen beizubringen, aus denen die Art der Ausführung, die Gesamtkosten der Maßnahme, getrennt nach Grunderwerb und Herstellungskosten, einschließlich der Einrichtungskosten und der Folgekosten ersichtlich sind und denen ein Bauzeitplan beigefügt ist. Die Unterlagen müssen auch die voraussichtlichen Jahresauszahlungen unter Angabe der Kostenbeteiligung Dritter und die für die Dauer der Nutzung entstehenden jährlichen Haushaltsbelastungen ausweisen.
  - Je höher das Investitionsvolumen, umso höher sind auch die kommunalhaushaltsrechtlichen Vorgaben der Ermittlungs-, Nachweis- und Dokumentationspflichten. Die Bezugsgröße in den Absätzen 1 und 3 des § 13 KomHVO NRW ist die in § 4 Abs. 4 Satz 2 KomHVO NRW angesprochene, vom Kreistag zu beschließende Wertgrenze. In § 9 der Haushaltsatzung hat der Kreis Düren diese Wertgrenze auf 50.000 EUR festgesetzt. Sie bezieht sich jeweils auf die Veranschlagung im Haushaltsjahr.
- § 13 KomHVO NRW zielt darauf ab, dass die Kommune einen Vermögensgegenstand selbst herstellen oder erwerben möchte. Nach § 34 Abs. 1 Satz 1 KomHVO NRW ist ein Vermögensgegenstand in die Bilanz aufzunehmen, wenn 1. die Kommune das wirtschaftliche Eigentum daran innehat und 2. dieser selbständig verwertbar ist.
- Wirtschaftliches Eigentum bedeutet, die Kommune
    - will die tatsächliche Sachherrschaft über einen Vermögensgegenstand ausüben,
    - will diejenige sein, bei der die Verfügungsmacht, der Besitz, die Gefahr, der Nutzen und die Lasten bezogen auf den Vermögensgegenstand liegen,
    - kann einen Dritten auf Dauer oder vorübergehend von der Nutzung ausschließen,
    - muss die Risiken eines Wertverlusts tragen, kommt aber auch in den Genuss von Wertsteigerungen bei einer möglichen zukünftigen Veräußerung.
  - Die selbständige Verwertbarkeit knüpft an die Schuldendeckungsfähigkeit an. Danach ist ein Vermögensgegenstand selbständig verwertbar, wenn er ohne weitergehende Bearbeitung in seinem bestehenden Zustand durch Veräußerung, Belastung oder Nutzung gegenüber Dritten in Liquidität umgewandelt werden kann, wobei eine abstrakte Veräußerbarkeit ausreichend ist.
-

- Nach § 34 Abs. 1 Satz 2 KomHVO NRW sind als Anlagevermögen nur Gegenstände auszuweisen, die dazu bestimmt sind, dauernd der Aufgabenerfüllung der Kommune zu dienen, d.h. ihr über eine längere Zeit der Nutzung zur Verfügung stehen. Es muss die Absicht bestehen, den Vermögensgegenstand im Rahmen der Aufgabenerfüllung dauerhaft zu nutzen und nicht zu verbrauchen.
- Der Vermögensgegenstand ist mit einem Wert anzusetzen bzw. zu planen. Der Wert ergibt sich entweder aus der Bestimmung der Anschaffungskosten nach § 34 Abs. 2 KomHVO NRW oder der Herstellungskosten nach § 34 Abs. 3 und 4 KomHVO NRW.
  - Anschaffungskosten sind Aufwendungen, die geleistet werden, um einen Vermögensgegenstand zu erwerben und ihn in einen betriebsbereiten Zustand zu versetzen, soweit sie ihm einzeln zugeordnet werden können (vgl. § 34 Abs. 2 Satz 1 KomHVO NRW). Anschaffungskosten setzen voraus, dass die Gemeinde einen fertigen Vermögensgegenstand erwerben möchte, es sich also nicht um eine Baumaßnahme handelt.
  - Herstellungskosten sind nach § 34 Abs. 3 Satz 1 KomHVO NRW Aufwendungen, die durch den Verbrauch von Gütern und die Inanspruchnahme von Diensten für die Herstellung eines Vermögensgegenstands, seine Erweiterung oder für eine über seinen ursprünglichen Zustand hinausgehende wesentliche Verbesserung entstehen. Herstellungskosten liegen folglich vor, wenn 1. ein neuer Vermögensgegenstand hergestellt, 2. ein bestehender Vermögensgegenstand erweitert werden soll oder 3. ein bestehender Vermögensgegenstand erheblich wertverbessert wird. Herstellungskosten entstehen somit im Rahmen einer Baumaßnahme.

Die Herstellung beginnt, sobald eine Maßnahme durchgeführt wird, die in unmittelbarem Zusammenhang zum hergestellten Vermögensgegenstand steht, z.B. beginnt die Baumaßnahme mit der Planungsleistung incl. Architekten- und Bauingenieurhonorar. Als abgeschlossen gilt die Herstellung, wenn der Vermögensgegenstand betriebsbereit ist bzw. wenn er zweckentsprechend eingesetzt werden kann. Dies geschieht i.d.R. mit einer Baumaßnahme.

- Seit dem Inkrafttreten des 2. NKFWG ist eine Aktivierung auch unter weiteren Voraussetzungen möglich:
  - Nach § 36 Abs. 2 KomHVO NRW dürfen beispielsweise für Gebäude einzelne Komponenten (Bauwerk, Dach, Fenster sowie weitere Gebäudebestandteile, sofern diese mindestens 5% des Neubauwertes ausmachen) als Untereinlagen gebildet werden. Wird vom Wahlrecht der komponentenweisen Bilanzierung Gebrauch gemacht, sind den Komponenten anteilige Anschaffungs- oder Herstellungskosten zuzuordnen und werden sie mit einer eigenen Nutzungsdauer versehen.

- Lt. § 36 Abs. 5 KomHVO NRW ist ein Vermögensgegenstand neu zu bewerten, wenn es infolge einer Instandsetzungsmaßnahme zu einer wesentlichen Verlängerung der wirtschaftlichen Nutzungsdauer kommt. Diese Neubewertung besteht in der Aktivierung der Kosten der Instandsetzungsmaßnahme. Eine wesentliche Nutzungsdauerverlängerung ist gegeben, wenn die Nutzungsdauer um mindestens 10% der Nutzungsdauer bei Anschaffung oder Herstellung des Vermögensgegenstandes verlängert wird<sup>8</sup>.
- Der zahlungswirksame Teil der Herstellungskosten bzw. die zahlungswirksamen Anschaffungskosten sind unter Berücksichtigung der vom Kreistag festgesetzten Wertgrenze im Teilfinanzplan - Teil B des sachlich zuständigen Produktbereichs anzusetzen.

Zu beachten sind die Vorgaben aus § 11 KomHVO NRW: Ist die Maßnahme als Einzelmaßnahme oberhalb der Wertgrenze zu berücksichtigen, sind alle damit zusammenhängenden investiven Ein- und Auszahlungen auszuweisen. Handelt es sich um eine Maßnahme unterhalb der festgelegten Wertgrenze, wird sie zusammen mit allen anderen Investitionen unterhalb dieser Grenze für den gleichen sachlich zuständigen Produktbereich ausgewiesen. Alle im Teilfinanzplan - Teil B pro Produktbereich ausgewiesenen Investitionsmaßnahmen müssen in den Teilfinanzplan - Teil A überführt werden.

- Anschaffungs- und Herstellungskosten unterliegen i.d.R. einem Werteverzehr, welcher bereits bei der Haushaltsplanung zu berücksichtigen ist. Der Ressourcenverbrauch findet in Form der planmäßigen Abschreibung gemäß § 36 Abs. Satz 1 KomHVO NRW statt: Bei Vermögensgegenständen des Anlagevermögens, deren Nutzung zeitlich begrenzt ist, sind die Anschaffungs- und Herstellungskosten um planmäßige Abschreibungen zu vermindern. Nach Satz 2 des § 36 Abs. 1 KomHVO NRW sollen die Anschaffungs- und Herstellungskosten linear auf die Haushaltsjahre verteilt werden, in denen der Vermögensgegenstand voraussichtlich genutzt wird. Die lineare Abschreibung stellt kommunalhaushaltsrechtlich die Regelabschreibung dar.
- Die planmäßige Nutzungsdauer ist der örtlichen Nutzungsdauertabelle zu entnehmen, in der die einzelnen Abschreibungszeiträume der jeweiligen Anlagegüter festgelegt werden müssen. Die festgelegte örtliche Nutzungsdauer muss sich grundsätzlich innerhalb eines in der Rahmentabelle festgelegten Zeitrahmens bewegen. Rechtsgrundlage für dieses Vorgehen ist § 36 Abs. 4 KomHVO NRW.

### **Dienstanweisung für die Anlagenbuchhaltung des Kreises Düren**

Sowohl die bis 31.12.2020 als auch die ab 01.01.2021 geltende Fassung der Dienstanweisung für die Anlagenbuchhaltung des Kreises enthalten Konkretisierungen, Verfahrensregelungen und Verweise auf haushaltsrechtliche Vorschriften, die für die Aktivierung des Anlagevermögens von Relevanz sind:

---

<sup>8</sup> vgl. Ziffer II des Anwendungserlasses des MHKBG vom 28.06.2019

- Die Organisationseinheiten sind verpflichtet, neue Anlagegüter unverzüglich der Anlagenbuchhaltung per DMS zu melden (Ziffer 5 Abs. 1). Bis 31.12.2020 galt dies für Anlagegüter mit einem Wert von über 60 EUR netto, ab 01.01.2021 beträgt dieser Wert 250 EUR netto.
- Im Falle einer Wertverbesserung ist lt. Ziffer 7 Abs. 1 der entsprechende Sachverhalt kurzfristig der Anlagenbuchhaltung zur Entscheidung vorzulegen.
- Ziffer 8 regelt die Verfahrensweise bei "nachträglichen Anschaffungs- und Herstellungskosten".
  - Abs. 1 verweist auf die Gesetzssystematik des § 34 Abs. 3 KomHVO NRW (vormals § 33 Abs. 3 GemHVO NRW), wonach nachträgliche Anschaffungs- und Herstellungskosten dann vorliegen, wenn ein Vermögensgegenstand eine Erweiterung oder eine über seinen ursprünglichen Zustand hinausgehende wesentliche Verbesserung erfährt.
  - Abs. 2 der bis 31.12.2020 gültigen Regelung lautete: *"Die Buchung nachträglicher Anschaffungs- und Herstellungskosten ist nur unter restriktiven Voraussetzungen möglich und somit kurzfristig der Anlagenbuchhaltung zur Entscheidung vorzulegen."*

Mit Wirkung ab 01.01.2021 wurde Abs. 2 wie folgt neu gefasst: *"Wird durch Erhaltung oder Instandsetzung eines Wirtschaftsgutes eine erhebliche Verlängerung der wirtschaftlichen Nutzungsdauer erreicht, so sind die dabei anfallenden Kosten ebenfalls als nachträgliche Anschaffungs- und Herstellungskosten zu verbuchen. Als erheblich wird die Verlängerung dann angesehen, wenn sie 10% der ursprünglichen Nutzungsdauer beträgt [...]. Zudem ist die Anlagenbuchhaltung im Vorfeld der Buchung zu kontaktieren, um die korrekte Rechtsanwendung sicherzustellen."*

### **Besonderheiten bei der Abgrenzung von Investitionen und Instandhaltungen in Bezug auf Straßenanlagen und Ingenieurbauwerke**

- Die technische und wirtschaftliche Eigenart von Anlagegütern des Straßen- und Radwegevermögens einschließlich der Ingenieurbauwerke erfordert eine spezifische Betrachtung unter Berücksichtigung der baulichen Besonderheiten des Infrastrukturvermögens. So vertritt die GPA NRW<sup>9</sup> die Auffassung, dass bei der Abgrenzung von Anschaffungs- / Herstellungskosten auf die beitragsrechtliche Definition der Anlage abzustellen ist. In anderen Verlautbarungen<sup>10</sup> wird insbesondere auf die relevanten Auswirkungen baulicher Maßnahmen auf die Restnutzungsdauer abgestellt.

---

<sup>9</sup> vgl. Arbeits- und Entscheidungshilfe „Abgrenzung von Herstellungskosten und Erhaltungsaufwand beim Infrastrukturvermögen“ vom 10.04.2015

<sup>10</sup> vgl. „Die Abgrenzung von Investitionen und Instandhaltungen in Bezug auf Straßen und Ingenieurbauwerke“ – Institut für Verwaltungswissenschaften gGmbH – Autoren: Bernd Mende und Achim Wilmsmeier – Juni 2010

## Kommunalverfassungsrechtliche Zuständigkeitsregelungen

- Gemäß § 26 Abs. 1 Satz 1 KrO NRW beschließt der Kreistag über die Angelegenheiten des Kreises, die ihrer Bedeutung nach einer solchen Entscheidung bedürfen oder die er sich vorbehält, soweit nicht in diesem Gesetz etwas anderes bestimmt ist. Nach § 26 Abs. 1 Satz 2 Buchst. k) KrO NRW ist der Kreistag ausschließlich zuständig u.a. für den Erwerb von Vermögensgegenständen, soweit es sich nicht um Geschäfte der laufenden Verwaltung handelt. Er kann durch die Hauptsatzung die Erledigung bestimmter Geschäfte, für die er nach Satz 2 Buchstaben j bis l zuständig ist, auf den Kreisausschuss übertragen (§ 26 Abs. 1 Satz 3 KrO NRW).
- In § 6 Abs. 1 Satz 1 der Hauptsatzung hat der Kreis Düren geregelt, dass unbeschadet seiner gesetzlichen Zuständigkeit der Kreisausschuss über den Erwerb von Vermögensgegenständen bis zu einem Betrag von 150.000 EUR (ohne Umsatzsteuer) entscheidet, soweit es sich im Einzelfall nicht um ein Geschäft der laufenden Verwaltung handelt.
- Die Zuständigkeitsordnung des Kreises Düren (ZustO) konkretisiert in § 15 den Kreis der Geschäfte der laufenden Verwaltung. Nach Satz 3 gehören hierzu u.a. Entscheidungen zur Ausführung der Haushaltssatzung, über Auftragsvergaben einschl. freiberuflicher Leistungen, Architekten-, Ingenieur-, Vermessungs-, Gutachter- oder ähnliche Verträge ohne Rücksicht auf deren Auftragshöhe. Die hierzu erforderlichen vorherigen vergaberechtlichen Grundsatzentscheidungen sind, sofern es sich nicht um ein Geschäft der laufenden Verwaltung handelt, dem Kreistag vorbehalten.
- Lt. § 11 ZustO berät der Bauausschuss über Gegenstände, die in der Entscheidungszuständigkeit des Kreistags oder des Kreisausschusses liegen, soweit diese bauliche Anlagen betreffen. Er berät insbesondere über 1. die Teilpläne der Haushaltsentwürfe, die die Produkte des Bereichs beinhalten, für die der Ausschuss zuständig ist, 2. die Planung von und die Entscheidung über Bauvorhaben einschließlich der Kreisstraßen und Radwege.

## Geprüfte bauliche Einzelmaßnahmen

In eine stichprobenweise Prüfung wurden folgende bauliche Maßnahmen einbezogen:

- K 32 Leversbach
- Herstellung von Gehwegen am Brückenbauwerk Kreuzau-Bergheim K 39
- Erneuerung der K 16 zwischen OD Irresheim und L 264
- Ausbau Bahnradweg Aachen – Jülich
- Belagserneuerung Rurbrücke

Prüfungsschwerpunkt waren haushaltsrechtliche Aspekte, insbesondere die Abgrenzungspraxis zwischen Herstellungskosten und Erhaltungsaufwendungen.

Soweit bei der folgenden Darstellung einzelne Buchungsvorgänge bzw. einzelne Rechnungsbelege angegeben sind, handelt es sich bei allen Maßnahmen um exemplarisch angeführte Zahlungsvorgänge. Sie erheben keinen Anspruch auf Vollständigkeit. Die komplette Erfassung aller relevanten Zahlungsvorgänge bleibt originäre Aufgabe der Verwaltung.

## K 32 Leversbach

Beim Sachkonto „7852000“ (Auszahlungen für Tiefbaumaßnahmen) wurde am 31.12.2020 unter der Beschreibung „Umbuchung K 32“ ein Betrag in Höhe von 1.061.626,16 € verbucht.

Zu den zahlungsbegründenden Unterlagen gehört u.a. ein Vermerk des Fachamts vom 18.01.2021, in dem folgendes ausgeführt ist:

*„Bei der K 32 Leversbach musste im Jahr 2020 nicht nur eine Deckensanierung, sondern ein Vollausbau erfolgen. Die Maßnahme ist demnach nicht konsumtiv, sondern investiv zu bewerten. Bisher wurden Mittel über das Rückstellungskonto 2711.400 UA I 2019 sowie über das Konto 5216.000 ausgezahlt.“*

*Die Buchungen werden nunmehr im Rahmen des Jahresabschlusses 2020 berichtet. Hierfür wird für das Jahr 2020 ein investives Konto für die K 32 eingerichtet, welches per Mittelübertragung verstärkt wird. Über eine Einkaufsgutschrift und eine Einkaufsrechnung wird der Gesamtbetrag dann umbucht.“*

Als weitere zahlungsbegründete Unterlage wurde eine tabellarische Übersicht beigefügt, die Auskunft darüber gibt, welche Buchungen auf dem Sachkonto „5420102-5216000“ und dem Rückstellungskonto „2711400 UA I“ vormals erfolgten.

Diese Angaben werden nachstehend - auszugsweise - wiedergegeben:

<b>Konto 542.01.02 – 5216.000</b>			
Buchungsdatum	Beschreibung	Betrag / €	Herkunftsname
17.12.2020	Schluss-Rg.-Nr. 68000252 1015 2020 vom 11.12.2020	<b>1.580,86</b>	E. T. GmbH

<b>Rückstellung 2711.400 „UA I“</b>			
Buchungsdatum	Beschreibung	Betrag / €	Herkunftsname
17.12.2020	Schluss-Rg.-Nr. 68000252 1015 2020 vom 11.12.2020	45.306,24	E. T. GmbH
03.12.2020	1. Abschlag-Geb-Rg.-Nr. 12102-3851 vom 04.11.2020	56.000,00	Dr. J. & B.
05.11.2020	5. Abschlagszahlung, Rg.-Nr. 77000254 1015 2020	254.000,00	E. T. GmbH
25.09.2020	4. Abschlags.-Rg. 77000226 1015 v. 31.08.2020	353.000,00	E. T. GmbH
20.08.2020	3. Abschlags.-Rg. 77000200 1015 v. 31.07.2020	210.000,00	E. T. GmbH
10.08.2020	Rg.-Nr. R20203640, Kd.-Nr. 10405 vom 29.07.2020	2.333,34	GfB BStPSt.

<b>Rückstellung 2711.400 „UA I“</b>			
<i>Buchungsdatum</i>	<i>Beschreibung</i>	<i>Betrag / €</i>	<i>Herkunftsname</i>
21.07.2020	Rg.-Nr. 77000165 1015 2020, Projekt-Nr.	124.078,05	E. T. GmbH
15.07.2020	Rg.-Nr. 77000122 1015 2020, Projekt 1367.0000001011	15.327,67	E. T. GmbH
		<b>1.060.045,30</b>	
<b>Insgesamt</b>		<b>1.061.626,16</b>	

Den Angaben der Schlussrechnung der bauausführenden Fa. E. T. GmbH vom 11.12.2020 zufolge wurde eine „Sanierung der K 32 in der OD Leversbach“ durchgeführt.

Auf der Basis der im Leistungsverzeichnis beschriebenen Leistungsinhalte teilt die Rechnungsprüfung die Auffassung der Verwaltung, dass es sich bei dieser Straßenbaumaßnahme um eine aktivierungspflichtige Investitionsmaßnahme handelt.

Dass das Fachamt zu diesem Bewertungsergebnis erst nach Durchführung der Baumaßnahme gelangte und die Baumaßnahme in der Sitzungsvorlage für den Bauausschuss vom 29.01.2021<sup>11</sup> nach wie vor als fertig gestellte „Deckeninstandsetzung“ geführt wird, ist für die Rechnungsprüfung nicht nachvollziehbar.

Die verwaltungsseitig ursprünglich in unzutreffender Weise erfolgte Einordnung als „Instandsetzung“ führte zu zahlreichen Verstößen gegen haushaltsrechtliche Vorschriften mit entsprechenden Auswirkungen auf die Rechnungslegung des Kreises:

- Für investive Maßnahmen geltende Vorschriften, insbesondere zur Haushaltsplanung, blieben unbeachtet (z.B. §§ 4 Abs. 4 Satz 3, 7 Abs. 2 Ziffer 4, 11, 13 Abs. 2 und 3, 19 KomHVO NRW<sup>12</sup>).
- Die Bildung einer Rückstellung für eine investive Straßenbaumaßnahme war haushaltsrechtlich unzulässig. § 37 Abs. 4 KomHVO NRW setzt zwingend eine unterlassene Instandhaltung voraus, deren Merkmale letztendlich auch aus Sicht der Verwaltung als nicht gegeben erachtet wurden. Insoweit stellen sich die auf einer vermeintlichen Instandsetzungsmaßnahme beruhenden Ausweisungen in Ergebnis-, Finanzrechnung, Bilanz und Jahresabschluss als unzutreffend dar.
- Nach § 37 Abs. 4 Satz 2 KomHVO NRW müssen vorgesehene Maßnahmen am Abschlussstichtag einzeln bestimmt und wertmäßig beziffert sein. Beim Kreis Düren werden Instandhaltungsrückstellungen - entgegen dieser Vorgaben - nicht einzelfall- und objektbezogen, sondern in aggregierter Form abgebildet. Im Rechnungsjahr 2019 wurden z.B. für „UA I - Maßnahmen“ =

<sup>11</sup> vgl. Drs. Nr. 47/21 unter Ziffer 1. Fertig gestellte Maßnahmen in 2019/2020; hier: „Deckeninstandsetzungen der UA I - Bauprogramme 2018 und 2019“

<sup>12</sup> Es handelt sich um eine komprimierte Darstellung. Um Wiederholungen zu vermeiden, wird auf die detaillierten Ausführungen im Kapitel „Rechtsgrundlagen“ verwiesen.

1.250.000,00 € rückgestellt. Inwieweit sich diese (auch) auf die Sanierung der K 32 in der OD Leversbach beziehen, ist für die Rechnungsprüfung nicht erkennbar und sind prüfseitig die betragsmäßigen Auswirkungen insoweit nicht abschließend beurteilbar.

- Die Vorgaben aus der Dienstanweisung für die Anlagenbuchhaltung des Kreises Düren blieben ebenfalls unbeachtet. Als „Wertverbesserung“ wäre der Sachverhalt (kurzfristig) der Anlagenbuchhaltung zur Entscheidung vorzulegen gewesen. Im vorliegenden Fall fand - wie die Korrekturbuchung zum Ende des Rechnungsjahres belegt - die Beurteilung der haushaltsrechtlich korrekten Zuordnung offensichtlich erst nach Durchführung der Baumaßnahme statt.

### Herstellung von Gehwegen am Brückenbauwerk Kreuzau-Bergheim K 39

Beim Sachkonto „5216000“ (Instandhaltung des Infrastrukturvermögens) wurden am 01.10.2020 Aufwendungen in Höhe von 20.766,12 € verbucht.

Zahlungsbegründende Unterlage ist die Rechnung der Fa. F. J. W. vom 18.09.2020, die sich auf die „Herstellung von Gehwegen rechts und links des Brückenbauwerkes Langenbroicher Straße in Kreuzau-Bergheim K 39“ bezieht.

Die Rechnungssumme setzt sich aus folgenden Einzelleistungen zusammen:

▪ 01 Gehweg unterhalb der Brücke (Erweiterung Fußweg hinter Leitplanke Haltestelle)	7.663,15 €
▪ 02 Gehweg oberhalb der Brücke (Erweiterung Gehweg vor Brücke)	9.634,99 €
▪ 03 Bushaltestelle	<u>603,69 €</u>
	17.901,83 €
	+ 16% MwSt. <u>2.864,29 €</u>
	20.766,12 €

Im Schreiben vom 17.03.2021 machte das Fachamt zu dieser Baumaßnahme folgende Angaben:

*„Die Herstellung des Gehweges am Brückenbauwerk bei Langenbroich entlang der K 39 wurde als Verkehrssicherungsmaßnahme durchgeführt. Es handelte sich um eine von der Gemeinde Kreuzau eingebrachte Maßnahme, über deren Umsetzung gemeinsam in Abstimmung mit dem Straßenverkehrsamt beraten wurde. Aufgrund der Bedeutung für die Sicherheit der Fußgänger wurde die Herstellung des Gehweges einvernehmlich zwischen Verwaltungen entschieden.“*

Verwaltungsseitig werden zwar Ausführungen zur Notwendigkeit der Gehwegeherstellung gemacht. Gründe, warum die Maßnahme als „Instandsetzung“ gewertet wurde, wurden nicht genannt.

Bei Anwendung der haushaltsrechtlich vorgeschriebenen Abgrenzungssystematik handelte es sich nicht um eine Erhaltungs-/Instandsetzungsmaßnahme, sondern um ein Investitionsvorhaben. Von einer Erweiterung i. S. d. § 34 Abs. 3 Satz 1 KomHVO NRW ist deshalb auszugehen, weil ein bestehender Vermögensgegenstand durch die Anlage von zusätzlichen Gehwegen substanzmäßig vergrößert wurde.

Indem die Verwaltung den Sachverhalt gleichwohl als "Instandhaltungsmaßnahme" deklarierte, übte sie die Abgrenzungssystematik zwischen Herstellungskosten und Erhaltungsaufwand in nicht rechtskonformer Weise aus. Hieraus resultierend blieben - sowohl hinsichtlich der Haushaltsplanung als auch der Haushaltsausführung - die für Investitionsmaßnahmen geltenden haushaltsrechtlichen Vorschriften unbeachtet.

Die Herstellungskosten für die Gehwegeerweiterung (ggf. incl. Baunebenkosten) waren aktivierungspflichtig, in die Bilanz einzustellen sowie in Finanzplanung und Finanzrechnung abzubilden. Auf Basis der örtlich festzulegenden Nutzungsdauer der Anlage waren Abschreibungen zu berechnen und in Ergebnisplanung und Ergebnisrechnung zu berücksichtigen. Die Aktivierung der Baumaßnahme und erforderliche Korrekturbuchungen bleiben nachzuholen.

Als „Bau- und Investitionsmaßnahme“ i.S.v. § 13 Abs. 2 und 3 KomHVO NRW bedurfte es vor Durchführung der Maßnahme u.a. einer Kostenberechnung. Ob einer solche erstellt wurde, kann prüfungsseitig nicht beurteilt werden, weil das Fachamt zu Prüfungszwecken ausschließlich die Rechnung der bauausführenden Fa. F. J. W. vom 18.09.2020 überließ.

## **Erneuerung der K 16 zwischen OD Irresheim und L 264**

Beim Sachkonto „7852000“ (Auszahlungen für Tiefbaumaßnahmen) wurde am 31.12.2019 unter der Beschreibung „Umbuchung Rechnungen K 16 von inv. nach kons.“ ein Gesamtbetrag in Höhe von 736.798,96 € umgebucht. Im Umbuchungsbeleg vom 30.03.2020 erläutert die Verwaltung diese Vorgehensweise wie folgt:

*„Die Rechnungen der K 16 wurden ursprünglich investiv mit einer AIB gebucht, sind jedoch konsumtiv zu buchen. Die Anlage im Bau wurde gegen das Aufwandskonto 5216.000 aufgelöst. Daher ist nachträglich der FP ebenfalls in Summe zu korrigieren. Korrektur Anbu: AUSBUCHUNG AIB. Originalrechnungen 19KG023263, 19KG023261, 19KG021409, 19KG021402, 19KG010429.“*

Gründe, die für die Umbuchung der Maßnahmekosten in den konsumtiven Bereich ausschlaggebend waren, enthält der Umbuchungsbeleg nicht. Solche benennt das Fachamt in seinem Schreiben vom 17.03.2021 an die Rechnungsprüfung:

*„Bei der Erneuerung der K 16 im Abschnitt zwischen L 264 und der Ortsdurchfahrt Irresheim handelt es sich um eine Erhaltungsmaßnahme, weil nur die Asphaltdeckschichten erneuert wurden. Die Frostschutzschicht, die ungebundenen und die gebundene Asphalttragschicht wurden im Bestand unverändert übernommen. Die Maßnahme ist aufgrund Förderzusage durch die Bez.-Reg. Köln in 2019 aus dem beschlossenen Bauprogramm gezogen worden. Aktuell verzichtet der Kreis Düren auf eine Komponentenbildung gemäß § 36 Abs. 2 KomHVO. Ebenfalls ist keine relevante Verlängerung der wirtschaftlichen Nutzungsdauer des Wirtschaftsgutes zu verzeichnen (§ 36 Abs. 5 KomHVO NRW i. V. m. dem Erlass des MHKBG vom 28.06.2019).*

Warum die Maßnahme indes ursprünglich als „investiv“ eingestuft wurde, wird nicht ausgeführt. Der Umbuchungsbetrag setzt sich aus folgenden Einzelbeträgen zusammen:

<b>Sachkonto „7852000“ (Auszahlungen für Tiefbaumaßnahmen)</b>		
<i>Buchungsdatum</i>	<i>Zahlungsempfänger</i>	<i>Betrag / €</i>
14.06.2019	IPV, Rechnung vom 18.04.2019, Schlusszahlung	2.050,46
05.12.2019	Dr. J. & B., Rechnung vom 13.11.2019, 1. Abschlagszahlung	18.000,00
05.12.2019	Dr. J. & B., Rechnung vom 14.11.2019, Schlusszahlung	3.748,50
23.12.2019	Fa. St., Rechnung vom 05.12.2019, 1. Abschlagszahlung	653.000,00
23.12.2019	Fa. St., Rechnung vom 12.12.2019, 2. Abschlagszahlung	60.000,00
	Sa.	736.798,96

Im Zusammenhang mit der Erneuerung der K 16 wurden weitere Finanzvorgänge im Rechnungsjahr 2020 konsumtiv verbucht:

<b>Sachkonto „5216000“ (Instandhaltung des Infrastrukturvermögens) *</b>		
<i>Buchungsdatum</i>	<i>Zahlungsempfänger</i>	<i>Betrag / €</i>
13.03.2020	Fa. St., Rechnung vom 17.02.2020, 3. Abschlagszahlung	60.000,00
15.07.2020	Fa. St., Rechnung vom 17.03.2020, Schlusszahlung	47.218,56
17.12.2020	Dr. J. & B., Rechnung vom 04.11.2020, Schlusszahlung	38.361,53

\* Beispielhafte Aufzählung relevanter Belege, ohne Anspruch auf Vollständigkeit

Die Rechnungsprüfung hatte das Fachamt um Überlassung der Rechnungsbelege von Fachplanern und Fachfirmen gebeten. Zur Verfügung gestellt wurden nur **zwei** (Schlussrechnung Dr. J. & B. vom 04.11.2020 - Ingenieurbüro - sowie Schlussrechnung der Fa. St. vom 17.03.2020 - bauausführendes Unternehmen -). Bereits im Rahmen einer eigenen Belegrecherche eruierte die Rechnungsprüfung **acht** Rechnungen im Zusammenhang mit besagter Straßenbaumaßnahme. Dass neben dem Ingenieurbüro Dr. J. & B. ein weiterer Fachplaner (IPV d. V.) tätig war, ließ das Fachamt unerwähnt.

In der Baubeschreibung (ohne Angaben eines Datums und des Verfassers) heißt es zum Inhalt der Maßnahme:

*„Der Kreis Düren beabsichtigt die Erneuerung des Oberbaus der Kreisstraße K 16 zwischen den Ortslagen Irresheim und Frauwüllesheim, Gemeinde Nörvenich. Für die Sanierung ist es vorgesehen, die vorhandene Asphaltdeckschicht auf dem gesamten Teilstück abzufräsen. Wobei auf die vorhandene Tragschicht eine Asphaltbewehrung aufgebracht wird. Auf die Asphaltbewehrung wird dann eine neue 8 cm Binderschicht und eine neue 4 cm starke Asphaltbetondeckschicht aufgebracht.*

*Die Anschlüsse an die vorhandenen Wirtschaftswege sowie die Erneuerung der Bankette erfolgen ebenso im Zuge der Maßnahme. Die Baumaßnahme kann unter Vollsperrung durchgeführt werden. Die Verkehrsgenehmigung wird vom Auftragnehmer beantragt und ist dem Auftraggeber 14 Tage vor Beginn vorzulegen. Zusätzlich sind auf der Kreisstraße K 16 zwischen Hochkirchen und Poll Risse zu sanieren.“*

Während lt. Angaben der Verwaltung im Schreiben vom 17.03.2021 „nur die Asphaltdeckschichten erneuert wurden“, ist in der Baubeschreibung vom Aufbringen einer „Asphaltbewehrung“, einer „neuen 8 cm Binderschicht“ und einer „neuen 4 cm starken Asphaltbetondeckschicht“ die Rede.

Wie sich aus der Schlussrechnung der Fa. St. vom 17.03.2020 im Einzelnen ergibt, wurde der in der Baubeschreibung erwähnte Einbau einer Asphaltbewehrung sowie einer Deck- und Binderschicht auch in der geplanten Weise realisiert<sup>13</sup>. Der Umfang der Straßenbaumaßnahme ging demnach unzweifelhaft über die Herstellung einer neuen Fahrbahndecke, der sogenannten Verschleißschicht hinaus und das Erneuerungsvorhaben betraf mehrere Schichten.

Gemäß den Ausführungen in der Handreichung für Kommunen, 7. Auflage 2016, Ziffer 3.1.6.3.2 entsteht bei Erneuerungsvorhaben dann Herstellungsaufwand, wenn die Maßnahme wesentlich über das Ausmaß einer Unterhaltungsmaßnahme oder einer Instandsetzung hinausgeht und mehr als eine Schicht der Straße betroffen ist. Einer der dort genannten Beispielfälle lautet: „Einbau und Erneuerung von Straßenbelägen aller Art, bituminöse Teppiche und Oberflächenbehandlungen, die über die gesamte Profilbreite und einen längeren Streckenabschnitt eingebaut werden“.

In der Arbeits- und Entscheidungshilfe „Abgrenzung von Herstellungskosten und Erhaltungsaufwand beim Infrastrukturvermögen“ vom 10.04.2015 benennt auch die GPA NRW aktivierungspflichtige Anwendungsfälle bei Erneuerungsmaßnahmen, wie z.B. „die Erhöhung des Aufbaues, auch der Deckschicht, wenn dadurch die verkehrstechnische Belastbarkeit der Straße verbessert wird“ oder „den Ersatz eines einheitlichen Aufbaus durch einen mehrstufigen Aufbau, der eher dem heutigen Stand der Technik entspricht“.

<sup>13</sup> Vgl. insbesondere Positionen 1.3.8., 1.3.10 und 1.3.12

Lt. "Fragestellungen zu den Änderungen des 2. NKFVG und der KomHVO ab 01.01.2019" (vgl. Antwort zu Frage 202 auf Seite 40) ist die Binderschicht dem Unterbau zuzuordnen. Ein Austausch der Deckschicht und der Binderschicht zugleich kann hiernach zu einer wesentlichen Verbesserung und damit einer Aktivierung i. S. d. § 34 Abs. 3 KomHVO NRW führen.

Vor diesem Hintergrund bewertet auch die Rechnungsprüfung den in Rede stehenden Sachverhalt als aktivierungspflichtige Investitionsmaßnahme. Soweit sich Erneuerungsmaßnahmen nicht ausschließlich auf die Deckschicht beschränken, kann nicht mehr von einer (reinen) Unterhaltungsmaßnahme (Instandhaltungsaufwand) ausgegangen werden. Im Falle der Wiederherstellung oder des erstmaligen Einbaus mehrerer Straßenschichten sind die Merkmale einer Investitionsmaßnahme erfüllt.

Auf dem gesamten Teilstück wurde im Fahrbahnbereich lt. Schlussrechnung<sup>14</sup> Asphalt in einer Tiefe von 3 – 5 cm abgefräst und lt. Baubeschreibung eine Binderschicht in einer Stärke von 8 cm eingebaut sowie eine neue 4 cm starke Asphaltbetondeckschicht aufgebracht.

Für die Zukunft wurde somit ein höheres Nutzungspotenzial geschaffen, das auch eine neue sachgerechte Schätzung der Restnutzungsdauer bedingt. Ein noch vorhandener Restbuchwert ist ggf. anteilig in Abgang zu stellen.

Dass nach Angaben des Fachamts der Kreis Düren derzeit auf eine Komponentenbildung gemäß § 36 Abs. 2 KomHVO NRW verzichtet bzw. keine relevante Verlängerung der Nutzungsdauer der wirtschaftlichen Nutzungsdauer des Wirtschaftsgutes i. S. d. § 36 Abs. 5 KomHVO NRW zu verzeichnen sei, ist unerheblich.

Da bereits ein Aktivierungsfall nach § 34 Abs. 3 KomHVO NRW vorliegt, kommt es hierauf nicht mehr an.

Die ursprünglich von der Verwaltung vorgenommene Qualifizierung der Maßnahme als Investitionsvorhaben war nach Auffassung der Rechnungsprüfung zutreffend. Die im Nachhinein vollzogene Umbuchung von Bau- und Baunebenkosten sowie die Verbuchung weiterer Maßnahmekosten im konsumtiven Bereich erfolgten mithin in nicht haushaltsrechtskonformer Weise. Aktivierung der Maßnahme und erforderliche Korrekturbuchungen bleiben nachzuholen.

Dezierte Aussagen zur Kostenberechnung vom 20.08.2019 (Kostensumme = 1.080.502,75 €) sind der Rechnungsprüfung nicht möglich, weil aus dem vorgelegten Dokument nicht einmal erkennbar ist, wer sie überhaupt erstellte.

<sup>14</sup> Vgl. Position 1.2.4

## Ausbau Bahnradweg Aachen – Jülich

### Inhalt der baulichen Maßnahme

In der Sitzungsvorlage vom 21.12.2014<sup>15</sup> an den Bauausschuss und an den Ausschuss für Kreis- und Regionalentwicklung skizzierte die Verwaltung den Maßnahmeninhalt wie folgt:

*„Das 6 km lange Teilstück auf dem Gemeindegebiet Aldenhoven wurde vor einigen Jahren bereits asphaltiert. Dennoch wurden bei einer ersten Einschätzung folgende erforderliche Maßnahmen ermittelt: Sanierung der Wurzelaufbrüche, Absenkungen von Bordsteinen, Beschilderung, neue Markierung sowie Einrichtung von Querungshilfen.*

*Auf dem 8 km langen Teilstück der Stadt Jülich würden folgende Maßnahmen erforderlich: Ausbau der wassergebundenen Decke auf einer Länge von ca. 5 km, innerorts Markierung auf einer Länge von ca. 1 km, Beschilderung, Querungshilfen sowie Absenkungen, Anbindung FH (Markierung), Neubau auf vorhandener Bahntrasse ca. 2 km, Anbindung Forschungszentrum.“*

Detailliertere Angaben enthält die Projektbeschreibung des Ingenieurbüros B.<sup>16</sup>. Folgende Übersicht beschränkt sich auf die Maßnahmeninhalte in Zuständigkeit des Kreises Düren.

Nach verwaltungsseitigen Angaben in der Sitzungsvorlage vom 27.04.2020<sup>17</sup> an Kreisausschuss und Kreistag (Dringlichkeitsentscheidung) wird die Anbindung der Fachhochschule und des Forschungszentrums eigenständig in den Radwegeplanungen der Stadt Jülich umgesetzt (Nebenstrecken).

<b>Bahnradweg Aachen-Jülich, Abschnitt Aldenhoven-Jülich</b>		
Hauptstrecke (12,7 km)	Maßnahmenbeschreibung	
	- vorhanden -	- geplant -
<ul style="list-style-type: none"> <li>▪ Abschnitt 1 = 6,4 km Gemeindegebiet Aldenhoven</li> <li>- Teilstücke (a + c)</li> <li>- Einzelmaßnahmen (b)</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>a) bereits durchgehender Ausbau in Asphalt in einer Breite von 2,00 m – 3,00 m mit vereinzelt Wurzelschäden</li> <li>b) Poller teils auf freier Strecke</li> <li>c) unklare Vorfahrtsregelungen bei kritischen Kreuzungssituationen</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>a) Sanierung der Wurzelschäden</li> <li>b) Herstellung der Durchgängigkeit durch den Wegfall der Poller und Verdeutlichung durch Markierung und Beschilderung</li> <li>c) Einheitliche Vorfahrtsregelung bei Querung von Gemeindestraßen und überörtlichen Straßen mittels Markierung bzw. Beschilderung</li> </ul>
<ul style="list-style-type: none"> <li>▪ Abschnitt 2 = 6,3 km Stadtgebiet Jülich</li> <li>- Teilstücke (a)</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>a) wassergebundene Decke, teilweise mittlerer Grasbewuchs, Breite derzeit &lt; 2,50 m</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>a) Ausbau in Asphalt, Breite 3,00 m</li> </ul>

<sup>15</sup> Drs. Nr. 388/14

<sup>16</sup> Vgl. Anlage 1 zu Drs. Nr. 386/17

<sup>17</sup> Vgl. Drs. Nr. 137/20

<b>Bahnradweg Aachen-Jülich, Abschnitt Aldenhoven-Jülich</b>		
- Einzelmaßnahmen (b)	b) Umlaufsperrren mit geringer Einfahrtbreite	b) einheitliche Vorfahrtsregelung bei Querung von Gemeindestraßen und überörtlichen Straßen mittels Markierungen bzw. Beschilderungen

Wie aus den abgerechneten Einzelleistungen in der Schlussrechnung der bauausführenden Fa. W. D. vom 26.11.2020 hervorgeht<sup>18</sup>, wurde der Bahnradweg überdies mit weiteren Gegenständen, die zwar in der Baubeschreibung, dagegen nicht in der Projektbeschreibung aufgeführt sind (z.B. zusätzliche Sitzbänke / Abfallbehälter, Fahrradbügel, Wartehalle, Schutzhütte) ausgestattet.<sup>19</sup>

Lt. Buchst. f) der Nebenbestimmungen des Zuwendungsbescheids Nr. 1 der Bezirksregierung Köln vom 13.12.2017 besteht der Zweck der Subvention in der Verbesserung der Verkehrsverhältnisse, wie sie in dem hierzu gestellten Antrag zum Ausdruck kommt.

### Haushaltsrechtliche Aspekte

Erfüllt ein Sachverhalt die Tatbestandsmerkmale von „Herstellungskosten“, stellt er keinen Erhaltungsaufwand dar. Herstellungskosten liegen nach § 34 Abs. 3 Satz 1 KomHVO NRW vor, wenn ein neuer Vermögensgegenstand hergestellt, ein bestehender Vermögensgegenstand erweitert werden soll oder ein bestehender erheblich wertverbessert wird.

Im Straßen- oder Radwegebau ist das Tatbestandsmerkmal der „Verbesserung“ erfüllt, wenn sich nach dem Ausbau der neue Zustand in seiner Funktion vom ursprünglichen unterscheidet. Entscheidend ist eine Verbesserung der verkehrstechnischen Funktion. Hiervon ist auszugehen, wenn aufgrund der baulichen Maßnahme die Anlage besser geeignet ist, den Anforderungen der geplanten Verkehrskonzeption zu dienen und sich ihre Nutzbarkeit dementsprechend erhöht.

Die Angaben in Projektplanung, Rechnungsbelegen und Zuwendungsbescheiden machen deutlich, dass die Maßnahmeninhalte über den Charakter einer Instandsetzungsmaßnahme hinausgehen. Einzig die Sanierung von Wurzelschäden dürfte als Unterhaltungsmaßnahme zu klassifizieren sein. Aufgrund ihres eindeutig wertverbessernden Charakters sind die Kosten für alle weiteren Einzelmaßnahmen als „Herstellungskosten“ zu klassifizieren.

Die Verwaltung hat die Maßnahme hingegen als „konsumtiv“ eingestuft und ausweislich „Infoma“ wie folgt verbucht:

<b>Rückstellungskonto „2711420“ (Radwege) *</b>		
<i>Buchungsdatum</i>	<i>Zahlungsempfänger</i>	<i>Betrag / €</i>
14.01.2019	BaG W., Rechnung vom 20.12.2018, Schlusszahlung	3.046,19
04.11.2019	Dipl. Ing. R., Rechnung vom 10.10.2019, Schlusszahlung	4.337,55
14.02.2019	IngB. B., Rechnung vom 11.02.2019, 1. Abschlagszahlung	38.950,00
20.08.2019	Fa. W. D., Rechnung vom 23.08.2019, 1. Abschlagszahlung	420.000,00

<sup>18</sup> Vgl. Position 1.7 (Ausstattung)

<sup>19</sup> Vgl. auch Baubeschreibung, Ziffer 1.2, Seiten 4 und 5 (Art und Umfang)

<b>Rückstellungskonto „2711420“ (Radwege) *</b>		
29.08.2019	IngB. B., Rechnung vom 23.08.2019, 2. Abschlagszahlung	10.600,00
12.12.2019	Fa. W. D., Rechnung v. 12.11.2019, 2. Abschlagszahlung (Teilb.)	133.179,33

\* Beispielhafte Aufzählung relevanter Belege, ohne Anspruch auf Vollständigkeit

<b>Sachkonto „5281000“ (Aufwendungen für sonstige Sachleistungen) *</b>		
<i>Buchungsdatum</i>	<i>Zahlungsempfänger</i>	<i>Betrag / €</i>
15.08.2018	Dipl. Ing. H. L., Rechnung vom 10.08.2018, Festhonorar	16.541,00
27.11.2018	BaG W., Rechnung vom 20.11.2018, 1. Abschlagszahlung	3.500,00
12.12.2019	Fa. W. D., Rechnung v. 12.11.2019, 2. Abschlagszahlung (Teilb.)	396.820,67
19.12.2019	IngB. B., Rechnung vom 11.12.2019, 3. Abschlagszahlung	23.800,00
17.12.2020	IngB. B., Rechnung vom 08.12.2020, Schlusszahlung	11.167,47
14.12.2020	Fa. W. D., Rechnung vom 26.11.2020, Schlusszahlung	139.295,73

\* Beispielhafte Aufzählung relevanter Belege, ohne Anspruch auf Vollständigkeit

Die Rechnungsprüfung hatte das Fachamt um Überlassung der Rechnungsbelege von Fachplanern und Fachfirmen gebeten. Zur Verfügung gestellt wurden lediglich **fünf** (Rechnung Dipl. Ing. H. L. vom 10.08.2018, Rechnung BaG W. vom 20.12.2018, Rechnung Dipl. Ing. R. vom 10.10.2019, Schlussrechnung IngB. B. vom 08.12.2020 - Ingenieurbüros - sowie Schlussrechnung der Fa. W. D. vom 26.11.2020 - bauausführendes Unternehmen -). Bereits im Rahmen einer eigenen Belegrecherche eruierte die Rechnungsprüfung im Zusammenhang mit besagter Maßnahme **zwölf** Rechnungen.

Nach Angaben des Fachamts im Schreiben vom 17.03.2021 führte der Kreis Düren den Ausbau des Bahnradwegs nicht auf eigenem Territorium, sondern auf dem Gebiet der Gemeinde Aldenhoven und der Stadt Jülich durch und erlangte er daran nicht das wirtschaftliche Eigentum. Eine Aktivierung der Herstellungskosten dieser Baumaßnahme scheidet gemäß § 34 Abs. 1 Satz 1 KomHVO NRW mithin aus.

Gleichwohl ist der Ausbau des Bahnradwegs als Investitions- und nicht als Instandhaltungsmaßnahme einzustufen. Denn es fehlt am konsumtiven Charakter des Vorhabens. Er ging unzweifelhaft über die (bloße) Erhaltung des funktionsfähigen Zustandes und der Beseitigung von Schäden hinaus. Es handelte sich um eine Baumaßnahme (vgl. Kto. 7852 der Zuordnungsvorschriften zum finanzstatistischen Kontenrahmen), die auch entsprechend zu verbuchen war. Die verwaltungsseitig in unzutreffender Weise erfolgte Einordnung als „Instandsetzung“ führt zu Gesetzesverstößen und Auswirkungen auf die Rechnungslegung des Kreises, die zu beanstanden sind.

Um Wiederholungen zu vermeiden, wird auf die Prüfungsbemerkungen zur Investitionsmaßnahme „K 32 Leversbach“ verwiesen. Die dort gemachten Ausführungen der Rechnungsprüfung gelten – bis auf die Anmerkungen zur Aktivierungspflicht – für die Baumaßnahme „Bahnradweg Aachen -

Jülich“ in sinngemäßer Weise (Außerachtlassen maßgeblicher haushaltsrechtlicher Vorschriften, insb. zur Haushaltsplanung / zur unzulässigen Rückstellungsbildung).

Soweit Aufwendungen als „Herstellungskosten“ einzuordnen sind, ist bereits per Definition die Bildung einer Instandsetzungsrückstellung ausgeschlossen. Selbst wenn von einer Instandsetzungsmaßnahme auszugehen gewesen wäre (was die Rechnungsprüfung ausdrücklich verneint), hätte der Kreis nur dann eine Rückstellung für unterlassene Instandhaltung bilden dürfen, wenn auch eine Verpflichtung zur Instandhaltung eines fremden Vermögensgegenstandes bestanden hätte. Das ist nicht der Fall, denn nach Angaben der Verwaltung in der Sitzungsvorlage vom 25.01.2016<sup>20</sup> an Ausschuss für Kreis- und Regionalentwicklung / Kreisausschuss geht mit Fertigstellung der Baumaßnahme zum Zeitpunkt der Abnahme der Radweg in die Baulast der Kommunen Aldenhoven und Jülich über. Selbst wenn gegenüber Dritten eine Instandhaltungsverpflichtung bestanden hätte, wäre auch in diesem Fall die Bildung einer Instandhaltungsrückstellung nicht statthaft gewesen, weil es sich dann nicht um eine Innen-, sondern um eine Außenverpflichtung gehandelt hätte. Somit kann unter keinem erdenklichen Gesichtspunkt die erfolgte Rückstellungsbildung als haushaltsrechtskonform bewertet werden.

An dieser Betrachtung ändert auch nichts das Versäumnis der Verwaltung, in den Haushaltsplänen 2017/18 und 2019/2020 in der Übersicht „Beeinflussbare Aufwendungen“ die Höhe des aus dem Kreishaushalt aufzubringenden 30%igen Eigenanteil anzugeben. Die Landeszuwendung beschränkt sich auf 70%. Dafür, dass der Kreis zur Übernahme eines nicht von Fördergeldern gedeckten Anteils rechtlich verpflichtet gewesen wäre, ergeben sich aus den von der Verwaltung überlassenen Unterlagen für die Rechnungsprüfung keine Anhalte. In der Sitzungsvorlage vom 21.11.2014<sup>21</sup> an Bauausschuss / Ausschuss für Kreis- und Regionalentwicklung ist von einem „Herantreten der Städteregion an den Kreis Düren im Sinne einer Vereinheitlichung der gesamten ehemaligen Bahntrasse, den weiteren Ausbau des Routenabschnitts zwischen der Kreisgrenze und Jülich anzudenken“, die Rede. Mithin übernahm der Kreis Düren diese Aufgabe freiwillig. Auf welche Summe sich die Ist-Kosten der Ausbaumaßnahme belaufen, ist der Rechnungsprüfung nicht bekannt. Legt man die Angaben aus dem Zuwendungsbescheid Nr. 3 der Bezirksregierung Köln vom 13.10.2020 zugrunde, beläuft sich bei prognostizierten Gesamtausgaben von 1.122.000 € (Zuwendungsfähig = 1.070.000 €) nach Abzug der Fördergelder (749.000 €) der Eigenanteil auf 373.000 €. Hinzuzurechnen sind die anteiligen Personal- und Sachaufwendungen für verwaltungsintern erbrachte Arbeitsleistungen.

<sup>20</sup> Vgl. Drs. Nr. 23/16

<sup>21</sup> Vgl. Drs. Nr. 388/14

## Belagserneuerung Rurbrücke

### Inhalt der baulichen Maßnahme / Kostentragungsregularien

In der Sitzungsvorlage vom 27.04.2020<sup>22</sup> an Kreisausschuss und Kreistag (Dringlichkeitsentscheidung) teilte die Verwaltung mit, während der Wegebauarbeiten in 2019 (Brückenprüfung) habe sich herausgestellt, dass der vorhandene Holzbelag der umgebauten Eisenbahnbrücke im Zuge des Bahnradweges einer grundhaften Erneuerung bedürfe und zudem die Verkehrssicherheit (Rutschgefahr) von Radfahrern beklagt werde. Daher habe die Stadt Jülich den Kreis Düren gebeten, die erforderlichen Arbeiten zur Belagserneuerung auf der Brückenkonstruktion (Stahl) als ergänzende Maßnahme innerhalb des lfd. Förderprojekts „Ausbau Bahnradweg Aachen - Jülich“ durchzuführen. Zur Sicherstellung der Finanzierung beteilige sich der Kreis aufgrund der Bedeutung des überregionalen Gesamtprojektes, auch im Hinblick auf die Verknüpfung mit dem Rurufer-Radweg am Knotenpunkt mit der „Rübenstr.“, mit 50% am Eigenanteil der Baukosten.

Ferner wird verwaltungsseitig darauf hingewiesen, dass in der Durchführung der Kreis die Beantragung und Abwicklung der Fördermaßnahme übernehme. Die Stadt Jülich beauftrage und finanziere mit der Ausführungsplanung, Erstellung einer Leistungsbeschreibung und der örtlichen Bauleitung einen Fachplaner.

Am 30.04./05.05.2020 schlossen Stadt Jülich und Kreis Düren eine Vereinbarung, die u.a. folgendes regelt

- Planungskosten inkl. Bauleitung für ergänzende Maßnahmen trägt die Stadt Jülich (§ 3 Abs. 1),
- der Eigenanteil der Baukosten wird hälftig von Kreis und Stadt getragen (§ 3 Abs. 3 Satz 2),
- die Erstattung des anteiligen Eigenanteils gemäß Zuschussabrechnung durch die Stadt an den Kreis erfolgt in 2020 (§ 3 Abs. 6 Satz 1),
- Sollte die Abwicklung nicht in 2020 erfolgen, wird dies in das Jahr 2021 entsprechend übertragen (§ 3 Abs. 6 Satz 2).

Die Ingenieurgesellschaft IQ mbH stellte dem Kreis betr. den Ausführungszeitraum „August 2019 bis August 2020“ für die Leistungsphasen „Vorplanung / Ausführungsplanung / Vorbereitung der Vergabe“ ein Honorar in Höhe von 4.438,39 € in Rechnung. Die Rechnung beglich der Kreis Düren. § 3 Abs. 1 der Vereinbarung sieht demgegenüber eine Kostentragungspflicht durch die Stadt Jülich für im Zusammenhang mit der Erneuerung des Brückenbelags anfallende Planungskosten vor. Lt. § 2 Abs. 4 Satz 1 der Vereinbarung „beauftragt die Stadt einen Fachplaner mit der Ausführungsplanung, der Erstellung einer Leistungsbeschreibung und der örtlichen Bauleitung.“

<sup>22</sup> Vgl. Drs. Nr. 137/20

Der Rechnungsprüfung ist nicht bekannt, ob die Instandsetzungsmaßnahme tatsächlich wie vorgesehen von der Bezirksregierung Köln mit 70% gefördert wurde.

Lt. Angaben der Verwaltung in der Sitzungsvorlage vom 27.04.2020 habe die Bezirksregierung einer förderunschädlichen Fertigstellung des lfd. Förderprojekts „Ausbau Bahnradweg Aachen - Jülich“ einschließlich der ergänzenden Maßnahme zur Erneuerung des Brückenbelags bereits schriftlich zugestimmt. Darauf basierend solle ein Kostenerhöhungsantrag gestellt werden mit der Maßgabe, die Arbeiten in 2020 abzuschließen. Die Einzahlung aus der Förderung solle noch im lfd. Buchungsjahr realisiert werden. Die Schlussrechnung der bauausführenden Firma B. Z. & B. benennt als Ausführungszeitraum „KW 35 – 50 2020“. Sie datiert vom 03.01.2021 und wurde am 22.02.2021 verbucht.

§ 5 Abs. 2 der Vereinbarung zwischen Stadt Jülich und Kreis Düren sieht nach Abschluss der Gesamtmaßnahme eine Verpflichtung des Kreises vor, schnellstmöglich eine Verrechnung auf Basis der Vereinbarung zwischen den Parteien zu erstellen.

### Haushaltsrechtliche Aspekte

Die Rechnungsprüfung teilt die Auffassung der Verwaltung, dass es sich bei der Belagserneuerung der Radwegebrücke bei Kirchberg um eine Instandsetzungsmaßnahme konsumtiven Inhalts handelt.

Im Rahmen einer Buchungs- und Belegrecherche wurden folgende im Zusammenhang mit der Instandsetzungsmaßnahme stehenden Finanzvorgänge ermittelt:

<b>Rückstellungskonto „2711420“ (Radwege) *</b>		
<i>Buchungsdatum</i>	<i>Zahlungsempfänger</i>	<i>Betrag / €</i>
30.10.2019	IQ., Rechnung, 1. Abschlagszahlung	3.211,41
27.10.2020	B. Z. & B., Rechnung, 2. Abschlagszahlung	43.000,00
05.11.2020	B. Z. & B., Rechnung vom 15.10.2020, 3. Abschlagszahlung	13.000,00
19.11.2020	B. Z. & B., Rechnung vom 23.10.2020, 4. Abschlagszahlung	18.000,00
02.12.2020	B. Z. & B., Rechnung v. 15.11.2020, 5. Abschlagszahlung (Teilb.)	26.000,00

\* Beispielhafte Aufzählung relevanter Belege, ohne Anspruch auf Vollständigkeit

<b>Sachkonto „5281000“ (Aufwendungen für sonstige Sachleistungen) *</b>		
<i>Buchungsdatum</i>	<i>Zahlungsempfänger</i>	<i>Betrag / €</i>
02.09.2020	IQ., Rechnung vom 27.08.2020, Schlusszahlung	1.226,98
10.09.2020	B. Z. & B., Rechnung vom 30.08.2020, 1. Abschlagszahlung	30.000,00
02.12.2020	B. Z. & B., Rechnung v. 15.11.2020, 5. Abschlagszahlung (Teilb.)	48.000,00
22.02.2021	B. Z. & B., Rechnung vom 03.01.2021, Schlusszahlung	4.226,43

\* Beispielhafte Aufzählung relevanter Belege, ohne Anspruch auf Vollständigkeit

Die Rechnungsprüfung hatte das Fachamt um Überlassung der Rechnungsbelege von Fachplanern und Fachfirmen gebeten. Zur Verfügung gestellt wurde eine **einzige**, und zwar die Schlussrechnung

der bauausführenden Firma B. Z. & B. vom 03.01.2021. Bereits im Rahmen einer eigenen Belegrecherche eruierte die Rechnungsprüfung im Zusammenhang mit besagter Maßnahme **neun** Rechnungen. Dass im Auftrag des Kreises Düren ein Fachplaner (IQ.) tätig war, ließ das Fachamt unerwähnt.

Wie bereits zur Ausbaumaßnahme „Bahnradweg Aachen – Jülich“ prüfungsseitig näher ausgeführt, hätte der Kreis auch für den hier in Rede stehenden Sachverhalt eine Rückstellung für unterlassene Instandhaltung nur dann bilden dürfen, wenn er zur Instandhaltung des fremden Vermögensgegenstandes verpflichtet gewesen wäre. Von einer solchen Sachverhaltskonstellation ist für das Brückenbauwerk nicht auszugehen. Selbst wenn sich dies anders darstellte, würde es an der für die Bildung einer Instandhaltungsrückstellung zwingend erforderlichen Innenverpflichtung man- geln.

Die mit der Übernahme des hälftigen Eigenanteils verbundene (freiwillige) finanzielle Verpflichtung des Kreises wäre grundsätzlich in die Übersicht „beeinflussbarer Aufwendungen“ des Haushaltsplans aufzunehmen gewesen. Da die Durchführung der Brückenbelagserneuerung im Wege der Dringlichkeit - als ergänzende Maßnahme zum Bahnradausbau - erst zu einem Zeitpunkt beschlossen<sup>23</sup> wurde, als dieser nahezu abgeschlossen war<sup>24</sup>, war eine entsprechende Ausweisung in der Haushaltsplanung 2019/2020 noch nicht möglich.

## Resümee

Als Fazit der Prüfung von fünf Einzelfällen bleibt festzuhalten:

- Bei fast allen geprüften Sachverhalten wurden verwaltungsseitige Abgrenzungsprobleme offenkundig. Die Auswirkungen sind finanziell bedeutsam.
  - Beim Vollausbau der K 32 Leversbach erkannte die Verwaltung den Investitionscharakter der Maßnahme selbst, allerdings erst nach Durchführung des Bauvorhabens, so dass geltende haushaltsrechtliche Vorschriften für investive Maßnahmen bis dahin unbeachtet blieben.
  - Als Erweiterungs- bzw. wertverbessernde Maßnahme i.S. von § 34 Abs. 3 Satz 1 KomHVO NRW waren die Investitionskosten für die Herstellung von Gehwegen am Brückenbauwerk Kreuzau-Bergheim K 39 aktivierungspflichtig. Die Verwaltung bewertete das Bauvorhaben entgegen der haushaltsrechtlichen Zuordnungskriterien als Instandsetzungsmaßnahme.

<sup>23</sup> Vgl. Beschlussfassungen in Kreisausschuss und Kreistag vom 28.05. und 23.06.2020

<sup>24</sup> so die Angaben der Verwaltung in der Sitzungsvorlage vom 27.04.2020, Drs. Nr. 137/20

- Bei der Erneuerung der K 16 zwischen OD Irresheim und L 264 ging die Verwaltung zunächst von einer investiven Maßnahme aus. Im Nachhinein erfolgte – ohne Angabe von Gründen – eine Zuordnung zum konsumtiven Bereich. Nach Auffassung der Rechnungsprüfung war die ursprünglich vorgenommene Qualifizierung als aktivierungspflichtige Maßnahme korrekt.
- Die Verwaltung ordnete die Kosten für den Ausbau des Bahnradwegs Aachen – Jülich dem konsumtiven Bereich zu und verbuchte sie entsprechend. Es handelte sich indes um eine wertverbessernde, weil funktionsverbessernde Maßnahme i.S. von § 34 Abs. 3 Satz 1 KomHVO NRW. Die Investitionskosten waren hingegen nicht zu aktivieren, weil der Kreis nicht wirtschaftlicher Eigentümer ist.
- Die Aufwendungen für die ergänzende Maßnahme „Belagserneuerung Rurbrücke“ wurden zutreffend als Instandsetzungsmaßnahme gewertet und dem konsumtiven Bereich zugeordnet.
- Für die investiven Vorhaben „Herstellung von Gehwegen am Brückenbauwerk Kreuzau-Bergheim K 39“ und „Erneuerung der K 16 zwischen OD Irresheim und L 264“ bleibt verwaltungsseitig die Ermittlung aller Bau- und Baunebenkosten, die Festlegung der Nutzungsdauern, die Berechnung linearer Abschreibungen und alle weiteren erforderlichen buchhalterischen Schritte nachzuholen. Aktivierungspflichtige Herstellungskosten hätten in die Bilanz eingestellt werden müssen und waren auch in der Finanzrechnung abzubilden. Da es sich um abnutzbares Vermögen handelt, war der Werteverzehr in Form von Abschreibungen auf die komplette Nutzungsdauer zu verteilen. Von unzutreffenden Buchungen betroffene Bilanzen, Ergebnis-, Finanzrechnungen und Jahresabschlüsse erweisen sich als fehlerhaft. Betroffen sind die Rechnungsjahre 2019 und 2020. Es bedarf entsprechender Korrekturbuchungen.
- Die Anmerkungen der Rechnungsprüfung zu geprüften Einzelfällen verdeutlichen bestehende Problemlagen bei der Abgrenzungspraxis der Verwaltung. Die Rechnungsprüfung empfiehlt daher, für den Bereich des Infrastrukturvermögens konkrete Abgrenzungskriterien festzulegen; entweder in einer speziellen Aktivierungsrichtlinie oder in der (allgemeinen) „Dienstweisung für die Anlagenbuchhaltung des Kreises Düren“.
- Im Rahmen der von der Rechnungsprüfung durchgeführten Belegrecherche wurden weitere haushaltsrechtliche Problemlagen offenkundig, die ebenfalls einer Klärung bedürfen. In diesem Zusammenhang wird auf die Verbuchung von Instandsetzungsaufwendungen auf dem sachlich unzuständigen Sachkonto „Aufwendungen für sonstige Sachleistungen“, auf die aggregierte Bildung von Instandhaltungsrückstellungen, die nicht in Einklang mit § 37 Abs. 4 Satz 2 KomHVO NRW steht und auf die Notwendigkeit der vollständigen Ausweisung aller „beeinflussbarer Aufwendungen“ in der Übersicht zum Haushaltsplan hingewiesen.
- Zur Instandsetzungsmaßnahme „Belagserneuerung Rurbrücke“ bleibt klärungs- bzw. mitteilungsbedürftig, aus welchen Gründen entgegen der getroffenen Vereinbarung mit der Stadt

Jülich der Kreis Düren Planungskosten übernahm und wie sich der aktuelle Sachstand im Hinblick auf die Gewährung von Fördergeldern und Abrechnungsmodalitäten mit der Stadt Jülich darstellt.

- Die nur lückenhafte Vorlage von zu Einzelmaßnahmen erbetenen Unterlagen erschwerte die Prüfungshandlungen und führte zu einer Ausweitung der Prüfdauer. Mit generellen Aspekten zu der Thematik, wie sie im Schreiben des RPA an das Fachamt vom 22.01.2021 näher beschrieben sind, wird sich die Rechnungsprüfung in gesonderter Form befassen.

### **Prüfbemerkung B 1**

Die Verwaltung wird gebeten, in detaillierter Form über die von ihr ergriffenen Maßnahmen zu berichten und hierbei insbesondere auf die von der Rechnungsprüfung betrachteten Einzelsachverhalte, haushaltsrechtliche Problemlagen und notwendige Korrekturen in Anlagen-, Finanzbuchhaltung und Rechnungslegung einzugehen.

## **Stellungnahme der Verwaltung**

Der Prüfberichtsentswurf wurde der Verwaltung am 19.04.2021 zugeleitet. Die Verwaltung entgegnete mit Stellungnahme vom 19.08.2021 wie folgt:

### **Prüfbemerkung B 1:**

*Die Verwaltung dankt dem Rechnungsprüfungsamt für die Darstellung der neuen rechtlichen Grundlagen und der Darlegung der dortigen Rechtsauffassung. Auf die Ausführungen in meiner Stellungnahme vom 26.05.2021 wird in Teilen verwiesen.*

*Die seitens der Rechnungsprüfung aufgeworfenen Fragestellungen werden nachfolgend dezidiert betrachtet.*

### **Zuordnung Sachkonten**

*Die Verwaltung bedankt sich für den Hinweis, dass sämtliche Instandhaltungsaufwendungen grundsätzlich über das Sachkonto „Instandhaltung des Infrastrukturvermögens“ zu verbuchen sind. Die Verwaltung sagt zu, dies ab dem Haushaltsjahr 2022 entsprechend umzusetzen.*

### **K 32 Leversbach**

*Die Verwaltung bedankt sich zu den Ausführungen hinsichtlich der K 32 Leversbach. In diesem Zusammenhang sei erwähnt, dass die Baumaßnahme zunächst als Deckensanierung geplant wurde, im Rahmen der Bauausführung allerdings festgestellt wurde, dass ein Vollausbau erfolgen musste.*

Die ursprünglich konsumtiv geplante Maßnahme wurde aus verwaltungsökonomischen Gründen erst mit Erstellung des Jahresabschlusses 2020 rechtskonform umgebucht. Die Angabe „Deckensanierung“ in der entsprechenden Vorlage für den Bauausschuss stellt einen redaktionellen Fehler dar.

### **K 39 Herstellung von Gehwegen am Brückenbauwerk Kreuzau-Bergheim**

Die Verwaltung bedankt sich für die Ausführungen der Rechnungsprüfung und sagt zu, die Aktivierung der Baumaßnahme und die erforderlichen Korrekturbuchungen nachträglich vorzunehmen.

### **K 16 zwischen OD Irresheim und L 264**

Die Verwaltung bedankt sich für die Ausführungen der Rechnungsprüfung, vertritt jedoch die Auffassung, dass die Erneuerung von Deck- und Binderschichten lediglich dazu dienen, die angesetzte Nutzungsdauer einer gesamten Straße zu erreichen und nicht zu verlängern. Auch weil es bei der Deckschicht um eine Verschleißschicht handelt, handelt es sich nicht um eine Neuherstellung, Erweiterung oder Verbesserung über den ursprünglichen Zustand hinaus.

Da der Fördermittelgeber die investive Veranschlagung für die Ausgabe von Fördermitteln vorausgesetzt hat, wurde die Maßnahme investiv in den Haushalt aufgenommen. Unterjährig wurde mit Blick auf die bisherige Buchungspraxis entschieden, die Maßnahme in den konsumtiven Bereich umzubuchen.

Da alle relevanten Abschlagszahlungen den Schlussrechnungen zu entnehmen sind, wurde lediglich diese der Rechnungsprüfung übermittelt.

Der Leistungszeitraum des Fachplaners wurde nicht als maßgebend für die Prüfung angesehen.

Darüber hinaus weist die Verwaltung darauf hin, dass die angeführte Kostenberechnung vom 20.08.2019 durch das Ingenieurbüro erstellt wurde.

### **Ausbau Bahnradweg Aachen-Jülich**

Die Verwaltung bedankt sich für die Ausführungen zum Bahnradweg Aachen-Jülich. Auf Grundlage politischer Beschlussfassung und vor dem Hintergrund, dass der Kreis Düren kein wirtschaftliches Eigentum am Radweg erlangt hat, werden die Maßnahmen weiterhin als konsumtiv angesehen. Es handelt sich um eine Sachzuwendung ohne aktivierbare Gegenleistungsverpflichtung.

Dass der Ausbau des Bahnradweges nicht in der Übersicht der „Beeinflussbaren Aufwendungen“ aufgeführt wurde, ist ebenso auf die politische Beschlussfassung und auf die inhaltliche Ausgestaltung des Förderbescheides des Kreises Düren zurückzuführen. Alle relevanten Abschlagszahlungen sind überdies den Ihnen zur Verfügung gestellten Rechnungen zu entnehmen.

### **Belagserneuerung Rurbrücke**

*Die Verwaltung bedankt sich für Ihre Ausführungen zur Belagserneuerung der Rurbrücke. Die Verwaltung stuft die Maßnahme ebenfalls als Sachzuwendung ein und wird dies bei künftigen Haushaltsanmeldungen berücksichtigen. Da der Kreis Düren lediglich bei der Vorermittlung als Entscheidungsbasis eine Zahlung geleistet hat, handelt es sich demnach um eine Kostenteilung mit der Stadt Jülich nach Leistungsphasen.*

*Alle relevanten Abschlagszahlungen sind überdies den Ihnen zur Verfügung gestellten Rechnungen zu entnehmen.*

*Die rechtskonforme Bildung von Rückstellungen wird nochmals kritisch überprüft und im Rahmen der künftigen Erstellung von Jahresabschlüssen beachtet.*

*Abschließend dankt die Verwaltung nochmals dem Rechnungsprüfungsamt für die Übermittlung des Prüfberichtsentwurfs, der ebenso wie die ähnliche Prüfung im Gebäudebereich wichtige Impulse für die zukünftige Zuordnung von Baumaßnahmen gibt. Selbstverständlich wird die Verwaltung zukünftige Baumaßnahmen entsprechend der aktuellen Rechtslage zuordnen und haushaltsrechtlich abwickeln.*

*Hinsichtlich der zukünftigen Vorgehensweise und der amtsübergreifenden Zusammenarbeit verweise ich auf meine Stellungnahme vom 26.05.2021.*

### **Abschließende Bewertung durch die Rechnungsprüfung**

Soweit die Verwaltung zu Beginn ihrer Ausführungen auf ihre Stellungnahme vom 26.05.2021 verweist, wiederholt die Rechnungsprüfung ihre Einschätzung, dass besagte Ausführungen der Verwaltung nicht geeignet waren, getroffene Prüfungsfeststellungen zu entkräften. Die Pflicht zur Aktivierung vermögenswirksamer Maßnahmen infolge Herstellung, Erweiterung oder erheblicher Wertverbesserung besteht nicht erst seit dem Inkrafttreten des 2. NKFVG, sondern stellt seit jeher eine zentrale Vorschrift im Regelwerk der öffentlichen Finanzwirtschaft dar. Abgrenzungsregularen wurden nicht erst im Rahmen der jüngsten NKF-Reform geschaffen, sie existierten bereits für die kameralistische Buchführung. Das 2. NKFVG hat bestehende Aktivierungsverpflichtungen - unter gewissen Voraussetzungen - lediglich erweitert.

- Vorlage prüfungsrelevanter Unterlagen: Die Angabe von Abschlagszahlungen in Schlussrechnungen entbindet die Verwaltung nicht aus ihrer Verpflichtung gegenüber der Rechnungsprüfung, sämtliche für die sachgerechte Beurteilung von Geschäftsvorfällen erforderlichen Dokumente vorzulegen. Die Vorlagepflicht bezieht sich auf alle Abschlags- und Schlussrechnungen sämtlicher beteiligter Fachplaner und Fachfirmen. Abgerechnete Leistungen für bauliche Maßnahmen sind dem RPA stets vollumfänglich zu belegen.

- K 32: Die Verwaltung begründet ihre Vorgehensweise, den finanziellen Aufwand einer zunächst als „Instandsetzung“ geplanten Maßnahme im Nachhinein dem investiven Bereich zuzuordnen, mit dem Hinweis auf einen während der Bauausführung festgestellten Bedarf für einen Vollausbau. Die Straßenbaumaßnahme war hingegen im Straßenzustandsbericht 2016, der den Kreis in die Lage versetzen sollte, den Zustand seiner Straßen objektiv und differenziert zu bewerten, lediglich als instandsetzungsbedürftig ausgewiesen worden. Das Ergebnis dieser Begutachtung entsprach offenbar nicht dem sich im Zuge der Baumaßnahme offenbarenden tatsächlichen Schadenszustand.
- Herstellung von Gehwegen am Brückenbauwerk Kreuzau-Bergheim K 39: Die Verwaltung wird gebeten, der Rechnungsprüfung geeignete Nachweise über die zugesagte nachträgliche Aktivierung und erforderliche Korrekturbuchungen vorzulegen.
- Erneuerung der K 16 zwischen OD Irresheim und L264: Die Praxis der Verwaltung, Sachverhalte wie den in Rede stehenden, nicht als aktivierungspflichtige Maßnahme zu bewerten, vernachlässigt Zuordnungskriterien, wie sie in der Handreichung zum kommunalen Haushaltsrecht, der Arbeitshilfe der GPA NRW oder den FAQ zum 2. NKFVG / KomHVO genannt werden. Nach verwaltungsseitigen Angaben wurde die Maßnahme (zunächst) nur deshalb investiv veranschlagt, um für Investitionsvorhaben verfügbare Fördergelder generieren zu können. Im Wege von Korrekturbuchungen ist das Bauvorhaben tatsächlich als konsumtive Maßnahme abgewickelt worden. Somit handelte es sich nicht mehr um ein förderfähiges investives Projekt. Ob der Zuwendungsgeber über die geänderte Buchungspraxis der Verwaltung unterrichtet wurde, ist der Rechnungsprüfung nicht bekannt.
- Ausbau Bahnradweg Aachen-Jülich / Belagserneuerung Rurbrücke: Ungeachtet konträrer Auffassungen zwischen Verwaltung und Rechnungsprüfung zur „Abgrenzungsproblematik“ erscheint der Rechnungsprüfung – wie beide Sachverhalte deutlich machen – eine vertiefende Auseinandersetzung mit der Bildung von Instandsetzungsrückstellungen angezeigt. Die Verwaltung stellt diesbezüglich eine kritische Überprüfung und eine Beachtung im Rahmen der künftigen Erstellung von Jahresabschlüssen in Aussicht. Die Rechnungsprüfung wird dem Fortgang der Angelegenheit besonderes Augenmerk widmen.

Aufgrund des Prüfungsergebnisses im Bereich „Abgrenzungspraxis Herstellungskosten ./ . Erhaltungsaufwand Infrastrukturvermögen“ hält die Rechnungsprüfung die Erarbeitung einer individuellen hausinternen Aktivierungsrichtlinie für das Infrastrukturvermögen des Kreises Düren für erforderlich.

## Veröffentlichung

Dieser Prüfbericht wird zunächst in **nichtöffentlicher** Sitzung des Rechnungsprüfungsausschusses beraten.

Die Einzelprüfberichte können sodann **nach** ihrer Beratung im Rechnungsprüfungsausschuss vom Rechnungsprüfungsamt der Öffentlichkeit zugänglich gemacht werden. Hierbei sind personen- oder unternehmensbezogene Daten zu anonymisieren (§ 6 Abs. 3 RPO).

Das gleiche gilt für die Prüfberichte über die Jahresabschlüsse sowie Gesamtabchlüsse **nach** ihrer Beschlussfassung im Kreistag (§ 5 Abs. 8 RPO).