



Dieser Prüfbericht wird nach § 6 Abs. 3 der Rechnungsprüfungsordnung des Kreises Düren nach der Sitzung des Rechnungsprüfungsausschusses am 06.09.2021 **veröffentlicht**. Personen- oder unternehmensbezogene Daten wurden, soweit vorhanden, anonymisiert.

KREIS DÜREN

Prüfung – Beratung – Revision

RECHNUNGSPRÜFUNGSAMT

PRÜFBERICHT

DES

RECHNUNGSPRÜFUNGSAMTES

Abgrenzungspraxis Herstellungskosten ./.. Erhaltungsaufwand im Gebäudebereich

Drs. Nr. 133/21

Kreis Düren

Rechnungsprüfungsamt

PRÜFBERICHT

Abgrenzungspraxis Herstellungskosten ./ . Erhaltungsaufwand im Gebäudebereich

Bismarckstraße 16

52351 Düren, Haus A, Zimmer 192

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

www.kreis-dueren.de

E-Mail: amt14@kreis-dueren.de

Inhaltsverzeichnis

Anlass der Prüfung	4
Rechtsgrundlagen	6
Geprüfte bauliche Einzelmaßnahmen.....	12
Burg Nideggen: Einbau Löschwassertank.....	13
Kindertagesstätte Marienstr. 17, Düren: Errichtung Außenspielfläche, Innenausstattung etc.....	15
Burgrestaurant Nideggen: Umgestaltung/Sanierung (speziell "Burgklausen").....	22
Resümee	35
Veröffentlichung.....	38

Anlass der Prüfung

Prüfbericht "Jahresabschluss 2018"

Anlässlich der Prüfung des Jahresabschlusses 2018 wurde festgestellt, dass im Produkt "01.111.17" - Gebäudemanagement - beim Sachkonto "Instandhaltung der Grundstücke und baulichen Anlagen" aufgrund verschiedener baulicher Maßnahmen Mehraufwendungen in folgendem Umfang entstanden:

Haushaltsansatz	Ist-Ergebnis	Überschreitung	Quote Mehrausgaben
1.700 TEUR	2.199 TEUR	499 TEUR	+ 29,35%

Die Ansatzbildung wurde vom Fachamt mit

*"notwendigen **Umbaumaßnahmen** in 2018 in den Häusern A – D zur Optimierung des Flächenbedarfs"*

begründet¹.

Die im Vergleich zur Haushaltsplanung höheren Ist-Kosten begründete die Verwaltung² wie folgt:

*"Mehraufwendungen aufgrund erforderlicher **Baumaßnahmen** in Zusammenhang Bezug **Verwaltungsgebäude Haus E (Kita-Gebäude, Außenanlagen), FTZ Stockheim** sowie auf der **Burg Nideggen**. Ebenfalls sind Mehraufwendungen aufgrund einer erforderlichen **neuen Klimaanlage im BKT** in 2017 und der hieraus resultierenden Wartung entstanden. Diese werden aufgefangen durch Minderaufwendungen aufgrund Verschiebungen von Baumaßnahmen "Klimaschutzteilkonzeptes Haus B mit LED-Beleuchtung" (1 anstatt 3 Etagen) sowie Minderaufwendungen aufgrund von Verschiebungen von Baumaßnahmen wegen komplexer Planungs- und Ausschreibungsverfahren."*

In nachstehender Übersicht sind exemplarisch einzelne Buchungsvorgänge aus dem RJ 2018 aufgeführt. Die Gesamtzahl an Buchungen bewegte sich im vierstelligen Bereich und umfasste sowohl Kleinbeträge unterhalb 100 Euro als auch hohe fünfstellige Rechnungsbeträge.

Beispiele von Buchungsvorgängen mit höheren Rechnungsbeträgen im Einzelfall		
Buchung	Objekt: Einzelmaßnahme	Aufwand
26.04.2018	Jugendzeltplatz Finkenheide: Beschichtung Holzfassade	23.101,02 €
26.06.2018	Burg Nideggen : Unterirdischer Löschwasserbehälter (AZ)	75.803,00 €
12.07.2018	Berufskolleg Jülich: Neue Brandmeldetechnik (Zusatzauftrag)	37.260,26 €
23.07.2018	Kreishaus Düren: Sanierung Trinkwasser-/Löschleitungen (2. AZ)	45.000,00 €
27.07.2018	Burg Nideggen : Mauersanierung (4. AZ)	27.763,42 €

¹ vgl. Haushaltsplan 2017/18, Band 2, Erläuterungen zu Zeile 13, Seite 107

² vgl. Jahresabschluss 2018, Band 2, Analyse Rechnungsergebnis zu Zeile 13 TER/12 TFR, Seite 109

Beispiele von Buchungsvorgängen mit höheren Rechnungsbeträgen im Einzelfall		
Buchung	Objekt: Einzelmaßnahme	Aufwand
02.08.2018	Burg Nideggen: Unterirdischer Löschwasserbehälter (SZ)	42.191,05 €
03.09.2018	Kita Kreismäuse: Fallschutz- & Bodenarbeiten	21.883,10 €
06.09.2018	Haus B: Erweiterung elektrische Hauptverteilung (AZ)	43.000,00 €
07.09.2018	Kita / Verwaltung "Marienstr.": Außenbeleuchtung Haus C / Kita Außenbereich (Zusatzwünsche)	21.003,50 €
07.09.2018	Kita / Verwaltung "Marienstr.": Erweiterung Außenanlagen (Zusatzwünsche)	91.035,00 €
20.09.2018	Haus E: Zutrittskontrollsystem	13.570,43 €
21.09.2018	Haus A: Zutrittskontrollsystem	50.096,48 €
06.09.2018	Kita Kreismäuse Düren: Fallschutz- & Bodenarbeiten	55.508,80 €
07.09.2018	Kita / Verwaltung "Marienstr.": Zentrale WW-Versorgung in der Kita anstelle DLH/UTG (Zusatzwünsche)	19.754,00 €
07.09.2018	Kita / Verwaltung "Marienstr.": Fettabscheider Küche (Zusatzwünsche)	17.850,00 €
01.10.2018	Bismarck-Quartier: Raumakustische Optimierung der Büros	21.719,88 €
02.10.2018	Burg Nideggen: Mauersanierung (5. AZ)	26.419,86 €
02.10.2018	Häuser A bis D: Zutrittskontrollsystem	20.404,35 €
02.10.2018	Bismarck-Quartier: Neubau GDRM-Anlage	17.909,50 €
09.10.2018	Burg Nideggen: Architektenhonorar f. Sanierungs-, Umbauarbeiten	20.683,78 €
29.10.2018	Burg Nideggen: Dämm- und OSB-Platten f. Boden DG	14.709,40 €
12.11.2018	Burg Nideggen: Mauersanierung (6. AZ)	41.558,23 €
17.12.2018	Burgrestaurant Nideggen: Trinkwasserhausanschluss mit neuer Druckerhöhungs- und ergänzender Enthärtungsanlage (SZ)	20.584,54 €
18.12.2018	Bismarck-Quartier: Zutrittskontrolle	47.047,84 €
18.12.2018	Haus B: Erweiterung elektrische Hauptverteilung (SZ)	26.729,63 €
19.12.2018	Haus B: Sanierung der Sanitär- und Löschwasseranlage	31.981,01 €

Unter den zeitlich begrenzten Vorgaben einer Jahresabschlussprüfung ist eine Detailprüfung einzelner baulicher Maßnahmen nicht möglich. Für Prüfungshandlungen jahresübergreifender Maßnahmen gilt dies gleichermaßen.

Das Fazit der kursorischen Prüfung im Rahmen der Jahresabschlussprüfung 2018 veranlasste die Rechnungsprüfung nunmehr, die Abgrenzungspraxis zwischen Herstellungskosten und Erhaltungsaufwand anhand exemplarischer Einzelfälle einer genaueren Prüfung zu unterziehen. Die haushaltsrechtlichen Auswirkungen im Falle einer unzutreffenden Kostenabgrenzung können erheblich sein.

Vor diesem Hintergrund hielt es die Rechnungsprüfung für geboten, sich in ausführlicher Form sowohl mit den für die Abgrenzung maßgeblichen Rechtsvorschriften als auch mit den möglichen Folgen auf Bilanz, Ergebnis- und Finanzrechnung etc. auseinanderzusetzen.

Die Ergebnisse der in diesem Prüfbericht betrachteten Einzelsachverhalte bestätigen, dass in der Vergangenheit - mehrere Buchungsperioden betreffend - Finanzvorgänge mit investivem Charakter in haushaltsrechtlich nicht konformer Weise dem konsumtiven Bereich zugeordnet wurden.

Die Prüfung wurde von Konrad Schöller durchgeführt.

2. NKF-Weiterentwicklungsgesetz

Die zum 01.01.2019 durch das 2. NKF-Weiterentwicklungsgesetz geschaffenen Möglichkeiten der partiellen Aktivierung von Instandhaltungs- bzw. Erhaltungsaufwendungen (Komponentensatz³ / Wesentliche Verlängerung der wirtschaftlichen Nutzungsdauer⁴) waren insoweit Gegenstand der prüfungsseitigen Erörterung, als sie der vollständigen Darstellung sämtlicher bestehender Aktivierungsmöglichkeiten im den Bereich des kommunalen Vermögens dienten.

Fachamtsseitig wurde während der Prüfung hingegen geltend gemacht, die Bewertung des investiven Charakters einer Maßnahme sei (vermeintlich⁵) ausschließlich am Kriterium der wesentlichen Verlängerung der wirtschaftlichen Nutzungsdauer (> 10%) auszurichten. Im Übrigen unterscheide die KomHVO NRW nicht (mehr) nach Erhaltungs- und Herstellungsaufwand⁶.

Grundsätzlich muss die Abgrenzung zwischen Herstellungskosten und Erhaltungsaufwand in der Form stattfinden, dass Grundvoraussetzungen für Sachverhalte zu prüfen sind, nach denen eine Aktivierung als Herstellungskosten erfolgt. Erfüllt ein Sachverhalt diese Voraussetzungen nicht, stellt er Erhaltungsaufwand dar⁷. Das 2. NKF-Weiterentwicklungsgesetz hat die Aktivierungsmöglichkeiten im kommunalen Bereich dagegen nicht eingeschränkt, sondern 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 Aktivierung⁸.

Eine "erhebliche Verlängerung der Nutzungsdauer" kann zwar ein Indiz für eine "wesentliche Wertverbesserung" i.S.d. § 34 Abs. 3 Satz 1 KomHVO NRW darstellen⁹. Die vom Fachamt - offensichtlich bei allen von der Rechnungsprüfung betrachteten Sachverhalten - angewandte 10%-Regelung geht indes auf § 36 Abs. 5 KomHVO NRW zurück. Diese Vorschrift beinhaltet hingegen darüber hinausgehende Aktivierungsmöglichkeiten für **Erhaltungs- oder Instandsetzungsmaßnahmen**¹⁰.

Rechtsgrundlagen

Auch wenn mit den im Rahmen dieses Prüfungsberichts betrachteten Einzelmaßnahmen noch vor dem 01.01.2019 begonnen wurde und sie folglich dem Geltungsbereich der zum 31.12.2018 außer

³ vgl. § 36 Abs. 2 KomHVO NRW

⁴ vgl. § 36 Abs. 5 KomHVO NRW

⁵ Anmerkung der Rechnungsprüfung

⁶ vgl. E-Mail des Amtes 18 vom 24.09.2020

⁷ vgl. Fritze/Mutschler/Stockel-Veltmann: Kommunales Finanzmanagement NRW, 8. Auflage, Seite 250

⁸ vgl. Ziffer I 3 Anwendungserlass des MHKBG vom 28.06.2019: "[...] unter Berücksichtigung der bisherigen Regelungen zur wesentlichen Verbesserung (§ 34 Abs. 3 Satz 1 KomHVO), die weiterhin Anwendung finden [...]"

⁹ vgl. Kommentar der gpaNRW zu § 34 Abs. 3 KomHVO NRW, Seite 14

¹⁰ vgl. Ziffer II Anwendungserlass des MHKBG vom 28.06.2019 ("Hinweise zu den Vorschriften des § 36 Abs. 2 und Abs. 5 KomHVO NRW")

Kraft getretenen GemHVO NRW unterfielen, wird aus Gründen der Aktualität auf die Bestimmungen der seit 01.01.2019 in Kraft befindlichen KomHVO NRW Bezug genommen.

Die in § 34 Abs. 3 KomHVO geregelten grundlegenden Sachverhaltskonstellationen basieren insbesondere auf dem Schreiben des Bundesministers für Finanzen vom 18.07.2003¹¹, in dem auf Grund von Entscheidungen des Bundesfinanzhofes zur Abgrenzung von Herstellungskosten und Erhaltungsaufwendungen Stellung genommen wurde¹². Zur Abgrenzung von Herstellungskosten und Erhaltungsaufwand bei Gebäuden sowie beim Infrastrukturvermögen hat auch die gpaNRW Empfehlungen als Arbeitshilfe für die Kommunen erarbeitet.

Aufgrund der verwaltungsseitig durchgängig unterbliebenen Prüfung der Abgrenzungssystematik nach § 34 Abs. 3 KomHVO NRW (vormals § 33 Abs. 3 GemHVO NRW) und der daraus resultierenden Nichtbefassung mit zahlreichen weiteren bei Investitionsmaßnahmen zu beachtenden Vorschriften hat die Rechnungsprüfung die wesentlichen nachstehend wiedergegeben:

Haushaltsrechtliche Vorschriften im Einzelnen¹³

- Gemäß § 4 Abs. 4 Satz 3 KomHVO NRW sind im Haushaltsplan Investitionen¹⁴ 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:

¹¹ vgl. Fritze/Mutschler/Stockel-Veltmann: Kommunales Finanzmanagement NRW, 8. Auflage, Seite 250

¹² Lt. "Fragestellungen zu den Änderungen des 2. NKFWG und der KomHVO ab 01.01.2019" (vgl. Antwort zu Frage 240 auf Seite 47) ist dieses BMF-Schreiben weiterhin anwendbar. Vgl. auch den Hinweis in den Zuordnungsvorschriften zum finanzstatistischen Kontenrahmen (ZOV Kontenrahmen), gültig ab 2020 zu KA 785: "Baumaßnahmen werden durch den Herstellungsaufwand gegenüber dem Erhaltungsaufwand abgegrenzt. [...] Grenzfälle sind grundsätzlich nach den Regeln des Einkommensteuerrechts sinngemäß zu behandeln (vgl. Abschnitt 157 der Einkommensteuer-Richtlinien)".

¹³ Bis 31.12.2018 galt die GemHVO NRW. Mit Wirkung ab 01.01.2019 wurde sie durch die KomHVO NRW abgelöst.

¹⁴ Investitionen sind Maßnahmen, die durch Umwandlung von eigenen oder fremden liquiden Mitteln in Vermögensgegenstände zu einer Vergrößerung des Anlagevermögens und/oder des Umlaufvermögens führen.

-
- Gemäß Abs. 3 muss **unterhalb** einer vom Kreistag festgelegten **Wertgrenze** vor Beginn einer Investition mindestens eine Kostenberechnung vorliegen.
 - 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. NKFVG 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 wird¹⁵.
- 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.

¹⁵ vgl. Ziffer II des Anwendungserlasses des MHKBG vom 28.06.2019

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:

- 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.*"

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:

- **Burg Nideggen: Einbau Löschwassertank**
- **Kindertagesstätte Marienstr. 17, Düren: Errichtung Außenspielfläche, Innenausstattung etc.**
- **Burgrestaurant Nideggen: Umgestaltung/Sanierung (speziell "Burgklause")**

Prüfungsschwerpunkt waren haushaltsrechtliche Aspekte (insbesondere die Abgrenzungspraxis zwischen Herstellungskosten und Erhaltungsaufwendungen) sowie die Beachtung kommunalverfassungsrechtlicher Zuständigkeiten.

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. Sie verdeutlichen gleichwohl den verwaltungsseitigen Handlungsbedarf. Die präzise Erfassung sämtlicher aktivierungspflichtiger Finanzvorgänge bleibt originäre Aufgabe der Verwaltung.

Burg Nideggen: Einbau Löschwassertank

Maßnahmenbeschreibung

Zur baulichen Maßnahme "Errichtung eines Löschwasserbehälters auf Burg Nideggen" machte das Fachamt im Aktenvermerk vom 26.03.2018 u.a. folgende Angaben:

"Die Löschwasserversorgung der Burg Nideggen (gesamte Anlage mit Burgenmuseum, Restaurant, Dürener Hütte etc.) ist im Sinne der BauO NRW und der Technischen Regel W 405 nicht ausreichend vorhanden. Zur Sicherstellung der vorgeschriebenen Löschwassermenge soll ein unterirdischer 100 m³ Vorratstank eingebaut werden. In Abstimmung mit der Stadt Nideggen als untere Denkmalbehörde und dem Umweltamt des Kreises Düren wurde ein Grünstreifen auf dem kreiseigenen Parkplatz unterhalb der Burg als Standort ausgewählt. Das Architekturbüro D. & U. wurde mit den begleitenden Planungen zur Errichtung des Löschwasserbehälters beauftragt. Die Baugenehmigung zur Umsetzung im Frühjahr 2018 liegt dem ZGM vor."

Finanzvolumen

Die Rechnungsprüfung benennt im Folgenden unter Zuhilfenahme der Fachsoftware "Infoma" und "DMS" recherchierte Daten - ohne Anspruch auf Vollständigkeit sämtlicher in Zusammenhang mit der Errichtung des Löschwasserbehälters stehender Finanzvorgänge:

Kosten der Baumaßnahme *		
Rechnungsdatum	Zahlungsempfänger (Gewerk)	Betrag (EUR)
18.06.2018	Fa. A. H. (Errichtung eines unterirdischen Löschwasserbehälters, 1. Teilrechnung)	75.803,00
17.07.2018	Fa. A. H. (Errichtung eines unterirdischen Löschwasserbehälters, Schlussrechnung)	42.191,05
	Sa.	117.994,05

* Beispielhafte Aufzählung relevanter Belege, ohne Anspruch auf Vollständigkeit

Baunebenkosten *		
Rechnungsdatum	Zahlungsempfänger (Gewerk)	Betrag (EUR)
20.11.2017	Dipl. Ing. R. V. (Topographisches Geländeaufmaß)	1.011,50
15.12.2017	Büro f. Faunistik ((FFH-Vorprüfung, artenschutzrechtliche Bewertung)	1.856,40
03.08.2018	Ing. Büro S. (Brandschutztechnische Beratung, Fachplanung etc.)	1.213,80
15.05.2019	K. Ing. (Rammkernbohrungen etc.)	2.076,55
	Sa.	6.158,25

Gesamtkosten	124.152,30
---------------------	-------------------

* Beispielhafte Aufzählung relevanter Belege, ohne Anspruch auf Vollständigkeit

Haushaltsrechtliche Aspekte

In den Erläuterungen zur Haushaltsplanung 2017/2018¹⁶ und in der Analyse des Rechnungsergebnisses 2018 findet die Baumaßnahme "Löschwassertank Burg Nideggen" keine Erwähnung¹⁷.

Bei Anwendung der haushaltsrechtlich vorgeschriebenen Abgrenzungssystematik (bis 31.12.2018 nach § 33 Abs. 3 GemHVO NRW / seit 01.01.2019 nach § 34 Abs. 3 KomHVO NRW) handelte es nicht - wie vom Fachamt angeführt - um eine Erhaltungs-/Instandsetzungsmaßnahme, sondern um ein Investitionsvorhaben.

Mit der Errichtung eines unterirdischen 100 m³ großen Löschwassertanks wurde ein neuer Vermögensgegenstand hergestellt, der als Investitionsmaßnahme aktivierungspflichtig war. Sämtliche mit dem Herstellungsvorgang verbundenen Kosten waren 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.

Soweit das Fachamt auf die 10% Regelung abstellt, sei darauf verwiesen, dass diese ihren Ursprung in § 36 Abs. 5 KomHVO NRW findet. Zum Zeitpunkt der Durchführung der Maßnahme (Rechnungsjahr 2018) war besagte Bestimmung noch nicht in Kraft getreten. Ungeachtet dessen hätte besagte Vorschrift ohnehin keine Anwendung finden können, weil sie bei gewissen Voraussetzungen erstmals eine Aktivierungsmöglichkeit für reine **Instandsetzungsmaßnahmen** schuf. Da es sich bei dem in Rede stehenden Sachverhalt hingegen zweifelsfrei um eine (ohnehin aktivierungspflichtige) **Herstellungsmaßnahme** handelte, kam es auf die "*wesentliche Verlängerung der wirtschaftlichen Nutzungsdauer*" i.S.d. § 36 Abs. 5 KomHVO NRW nicht an.

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

Mitwirkung politischer Gremien

Mit Vorlage Drs. Nr. 39/18 vom 02.02.2018 legte die Verwaltung das Bauvorhaben "Löschwasserversorgung Burg Nideggen" an Bauausschuss und Kreisausschuss vor. Lt. Sitzungsvorlage ging die damalige Planung von Kosten in Höhe von 120.000 EUR aus.

¹⁶ vgl. Haushaltsplan 2017/2018, Band 2, zu Zeile 13, Seite 106 und 107

¹⁷ vgl. Jahresabschluss 2018, Band 2, zu Zeile 13 TER/12 TFR, Seite 109

In seiner Sitzung am 13.03.2018 fasste der Bauausschuss die Beschlussempfehlung an den Kreisausschuss, die Verwaltung zu beauftragen, die Löschwasserversorgung der Burg Nideggen durch Einbau eines Löschwassertanks umzusetzen. Der Kreisausschuss fasste in seiner Sitzung am 15.05.2018 einen gleichlautenden Beschluss.

Exkurs:

Anlässlich der Belegrecherche wurde festgestellt, dass dem Sachkonto "*Instandhaltung der Grundstücke und baulichen Anlagen*" in nachstehend beschriebenen Umfang Aufwendungen für fachplanerische Leistungen (Brandschutzkonzepte, Feuerwehrpläne, Wasserversorgungspläne, Bauanträge für Sonderbauten u.ä.) im Zusammenhang mit der Benutzung der Burganlage als Versammlungsstätte im Freien (Burgfestspiele) zugeordnet wurden:

Sachverständigenkosten *		
<i>Rechnungsdatum</i>	<i>Zahlungsempfänger</i>	<i>Betrag (EUR)</i>
26.06.2017	Ing. Büro S.	3.546,20
31.08.2017	Ing. Büro S.	618,80
23.03.2018	Ing. Büro S. (1. Abschlagszahlung)	3.324,71
14.06.2018	Ing. Büro S.	3.558,10
22.11.2018	Ing. Büro S., (Schlussrechnung)	6.659,39
04.04.2019	Ing. Büro S.	2.380,00
11.06.2019	Ing. Büro S.	1.918,28
	Sa.	22.005,48

* Beispielhafte Aufzählung relevanter Belege, ohne Anspruch auf Vollständigkeit

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. KA 543 der Zuordnungsvorschriften zum finanzstatistischen Kontenrahmen (ZOV Kontenrahmen) stellen Sachverständigenkosten Geschäftsaufwendungen dar.

Ihre Verbuchung beim sachlich unzuständigen Sachkonto "*Instandhaltung der Grundstücke und baulichen Anlagen*" stand nicht im Einklang mit den haushaltsrechtlichen Zuordnungsvorschriften.

Kindertagesstätte Marienstr. 17, Düren: Errichtung Außenspielfläche, Innenaussstattung etc.

Maßnahmenbeschreibung

Der Betrieb der Kindertageseinrichtung des Vereins "Kinderbetreuung Kreismäuse e.V.", welche anfänglich in den Seminarräumen des Hauses C untergebracht war, wird seit dem 01.08.2018 im

Erd- und 1. Obergeschoss des im Rahmen eines Investor-Modells neu errichteten Hauses E in Düren, Marienstraße 17 fortgeführt. In der insgesamt siebengruppigen Kindertagesstätte werden fünf Gruppen der Stadt Düren und zwei Gruppen des Kreises Düren ("Kreismäuse") betreut.

Eigentümerin des Gebäudes ist die Fa. F & S, Euskirchen. Der Investor hat diese Räumlichkeiten nebst Freiflächen (Kinderspielplatz) und Tiefgaragenplätzen gemäß Mietvertrag vom 21.12.2016 und inzwischen drei Nachträgen für 25 Jahre an den Kreis Düren vermietet. Der Kreis übertrug im Rahmen einer Untervermietung die Nutzung an den Verein "Kreismäuse". Insbesondere bedingt durch die zu treffenden Vorkehrungen für einen Kindergartenbetrieb ließ der Kreis als Mieter weitere spezifische Einbauten in Haus E und auf dem Außengelände vornehmen.

Finanzvolumen

Die Rechnungsprüfung ersuchte das Fachamt um Überlassung einer gewerksspezifischen Beschreibung und einer Kostenschätzung aller durchgeführten Maßnahmen, einer nach Einzelgewerken spezifizierten Ist-Kosten-Übersicht sowie der mietvertraglichen Regelungen zwischen Investor und Kreis Düren¹⁸. Mit Schreiben vom 15.07.2020 wurden der Rechnungsprüfung mehrere Dokumente zur Verfügung gestellt, auf die nachstehend im Einzelnen Bezug genommen wird:

1. "Gewerksspezifische Beschreibung aller durchgeführten baulichen Maßnahmen sowie Kostenschätzung"

Maßnahmen am Haus E 2018		Betrag (EUR)
1	Einbindung Haus E in die gesamte Gebäudetechnik	34.510,00
2	Spezielle Innenausstattung (Küche etc.)	52.708,55
3	Außenspielfläche	222.926,31
4	Außenbepflanzung	6.245,09
5	Folierung und Beschriftung	2.507,15
Sa.		318.897,10

2. "Ist-Gesamtkostenübersicht, spezifiziert nach Einzelgewerken"

Haus E 218		
Buchung	Zahlungsempfänger (Gewerk)	Betrag (EUR)
14.02.2018	P. TV (Küchenplanung, 1. Teilrechnung)	9.582,20
18.07.2018	Fa. H. S. (Außenspielfläche Malerarbeiten Pflanzkübel)	3.124,55
03.08.2018	Fa. H. & G. (Wickelkommode)	1.222,55
09.08.2018	Fa. G. (Montage Türschilder)	1.474,08
06.08.2018	Fa. B. (Spülmaschinenanschluss)	175,23
08.08.2018	Fa. B. (Teeküchenanschlüsse)	4.289,70

¹⁸ vgl. im Einzelnen Schreiben des Rechnungsprüfungsamtes vom 17.04.2020 an Amt 18

Haus E 218		
<i>Buchung</i>	<i>Zahlungsempfänger (Gewerk)</i>	<i>Betrag (EUR)</i>
07.09.2018	P. TV (Küchenplanung, Schlussrechnung)	6.906,94
07.09.2018	F. & S. (Erweiterung Betonschneidarbeiten Pflanztrog)	3.451,00
07.09.2018	F. & S. (Deckenabhängung Schaukel)	1.649,34
07.09.2018	F. & S. (Betonschneidarbeiten Pflanztrog)	3.451,00
14.09.2018	Fa. G. (Fenster-, Türbeschriftung)	1.033,07
07.09.2018	F. & S. (Fettabscheider Küche)	17.850,00
07.09.2018	F. & S. (Einbruchmeldeanlage)	5.950,00
07.09.2018	F. & S. (GLT Anbindung Küche Warmwasserzentrale)	8.806,00
07.09.2018	F. & S. (Außenbeleuchtung Haus C Kita Außenbereich)	21.003,50
07.09.2018	F. & S. (Planschbecken)	9.163,00
07.09.2018	F. & S. (Zentrale WW-Versorgung)	19.754,00
07.09.2018	F. & S. (Erweiterung Außenanlagen)	91.035,00
25.09.2018	Fa. H. (Bodenbefestigung Beschattungsanlage)	4.517,24
24.09.2018	Fa. B. (Universal UK)	50,33
01.10.2018	Fa. H. & S. (Abdichtungsarb. Entwässerungsr. Terrasse)	530,60
03.09.2018	Fa. K. (Fallschutz Bodenarbeiten)	21.883,10
06.09.2018	Fa. K. (Fallschutz Bodenarbeiten) Terrasse	55.808,80
09.10.2018	Fa. K. (Dachterrasse)	12.626,14
23.08.2018	Fa. G. (Parkplatzschilder)	176,06
10.10.2018	Fa. K. (Platten-Fundamente)	3.050,80
18.10.2018	DGA (Gestaltung Bepflanzung Außenanlage)	3.143,01
18.10.2018	DGA (Bewässerung Beet-Bepflanzung)	802,50
24.10.2018	Fa. F. (Kreidetafeln Outdoor)	627,62
07.11.2018	Fa. M. D. (Lava-Mulch)	213,08
07.11.2018	DGA (Bewässerung Beet-Bepflanzung)	2.086,50
07.11.2018	Fa. T. D. (Lackieren Kanaldeckel)	218,19
12.11.2018	Dr. J. & B. (Planung Regenentwässerung)	2.000,00
28.11.2018	Fa. B. (Säulenschutzpolster)	161,60
04.12.2018	Fa. G. (Treppenkantenprofile Treppenhaus)	1.080,37
	Sa.	318.897,10

Gemäß verwaltungsseitiger Angaben soll die Summe der Ist-Kosten (318.897,10 EUR) identisch mit dem Ergebnis der Kostenschätzung (318.897,10 EUR) sein. Die Rechnungsprüfung geht hingegen davon aus, dass es sich bei der zu Prüfzwecken überlassenen Kostenzusammenstellung "*Maßnahmen am Haus E 2018*" nicht um eine Kostenschätzung handelt, sondern um eine komprimierte Übersicht geleisteter Ist-Zahlungen. Andernfalls wäre eine centgenaue Übereinstimmung von Kostenschätzung und Ist-Kosten mehr als unrealistisch.

Als "*Baumaßnahme*" oberhalb der vom Kreis Düren geltenden Wertgrenze (50.000 EUR) hätte das Investitionsvorhaben nach den haushaltsrechtlichen Vorschriften (bis 31.12.2018 nach 14 GemHVO

NRW / seit 01.01.2019 nach § 13 KomHVO NRW) u.a. einen Wirtschaftlichkeitsvergleich und eine Kostenberechnung erfordert.

Bei einer stichprobenweisen Belegrecherche eruierte die Rechnungsprüfung weitere, offensichtlich ebenfalls im Zusammenhang mit der Inbetriebnahme der Kindertagesstätte in Haus E stehende Buchungsvorgänge, die einer verwaltungsseitigen Klärung bedürfen:

Weitere relevante Rechnungsbelege *			
<i>Lfd. Nr.</i>	<i>Rechnungsdatum</i>	<i>Zahlungsempfänger (Gewerk)</i>	<i>Betrag (EUR)</i>
1	28.06.2018	Fa. V. S. (8 Kunststoffhocker)	438,63
2	12.07.2018	Fa. C. P. (Glasfaseranschluss)	4.522,00
3	01.08.2018	Fa. G. (Türschilder)	4.952,34
4	16.08.2018	Fa. Y. (Aufsatzleuchten)	2.942,61
5	30.08.2018	F. & S. (Vorrüstung bauseitige Zutrittskontrolle / Zeiterfassungssystem)	9.988,86
6	04.02.2019	Fa. H. & G. (Multiplexor)	1.342,74

* Beispielhafte Aufzählung relevanter Belege, ohne Anspruch auf Vollständigkeit

1. In der im Rechnungsbeleg vermerkten Lieferanschrift ist die Leiterin der Kita, [...] angegeben.
2. Das Messbild enthält unter "Strecke" die Angabe "KG Altbau zu KG Neubau".
3. In der Aufstellung des Fachamtes wird eine Rechnung der Fa. G. vom 01.08.2018 über 1.474,08 EUR aufgeführt, mit der die Montage von Türschildern (1.474,08 EUR) abgerechnet wird. Eine weitere Rechnung derselben Firma gleichen Datums, die sich auf das gelieferte Schildermaterial bezieht (4.952,34 EUR), bleibt hingegen unerwähnt.
4. Der Rechnungsbeleg der Fa. Y. enthält unter "Kundenbesteller-Nr." die Angabe "18/1-52/2018KITA".
5. Zentrales Zugangskontrollsystem/Schließanlage sind Gegenstand des Mietvertrags vom 21.12.2016¹⁹
6. In der Rechnung der Fa. H. & G. wird im Betreff die Bezeichnung "Tor / Kita Kreismäuse" angegeben.

Haushaltsrechtliche Aspekte

In den Erläuterungen zur Haushaltsplanung 2017/2018 wurden in Zeile 13²⁰ Baumaßnahmen an Haus E nicht erwähnt. In der Analyse des Rechnungsergebnisses 2018 zu Zeile 13 TER/12 TFR²¹ begründet die Verwaltung die im Vergleich zur Haushaltsplanung höheren Ist-Kosten u.a. mit: "Mehraufwendungen aufgrund erforderlicher Baumaßnahmen in Zusammenhang mit dem Bezug Verwaltungsgebäude Haus E (Kita-Gebäude, Außenanlagen)".

¹⁹ vgl. § 1 Ziffer 6

²⁰ vgl. Haushaltsplan 2017/2018, Band 2, Seiten 106 und 107

²¹ vgl. Jahresabschluss 2018, Band 2, Seite 109

Nach § 34 Abs. 1 Satz 1 KomHVO NRW ist ein Vermögensgegenstand in die Bilanz aufzunehmen, wenn die Kommune das wirtschaftliche Eigentum daran innehat und dieser selbständig verwertbar ist. Hierbei wird entsprechend dem Handelsrecht auf das wirtschaftliche Eigentum abgestellt. Der Wert eines Vermögensgegenstands ergibt sich entweder aus der Bestimmung der Anschaffungskosten nach § 34 Abs. 2 KomHVO NRW (vormals § 33 Abs. 2 GemHVO NRW) oder der Herstellungskosten nach § 34 Abs. 3 und 4 KomHVO NRW (vormals § 33 Abs. 3 GemHVO NRW).

Wie bereits zur Investitionsmaßnahme "Löschwassertank auf Burg Nideggen" näher beschrieben, ließ / lässt die auch für die "Außenspielfläche Kindertagesstätte" gehandhabte Verwaltungspraxis die für die Frage der Aktivierung zentrale haushaltsrechtliche Vorschrift (bis 31.12.1988: § 33 GemHVO NRW / ab 01.01.2019: § 34 KomHVO NRW) außer Acht.

In diesem Zusammenhang war insbesondere die Klärung der Frage unabdingbar, inwieweit der Kreis wirtschaftlicher Eigentümer der von ihm in seiner Eigenschaft als Mieter in die Kindertagesstätte eingebrachten Einbauten ist.

Dem zivilrechtlichen Eigentümer ist ein Wirtschaftsgut nicht zuzurechnen, wenn ein anderer als er die wirtschaftliche Herrschaft darüber ausübt. Dies ist dann der Fall, wenn der Andere den zivilrechtlichen Eigentümer im Regelfall für die gewöhnliche Nutzungsdauer des Wirtschaftsguts von der Einwirkung darauf wirtschaftlich ausschließen kann. In diesem Zusammenhang bleibt auf die Vorgaben des Erlasses des BMF vom 15.01.1976, IV B 2 - S 2133 - 1/76 hinzuweisen²²:

"*Mietereinbauten*" und "*Mieterumbauten*" sind solche Baumaßnahmen, die ein Mieter auf seine Rechnung an einem gemieteten Gebäude vornehmen lässt, wenn die Aufwendungen nicht Erhaltungsaufwand sind²³.

Sie werden beim Mieter grundsätzlich als materielle Wirtschaftsgüter aktiviert, wobei zwischen beweglichen Wirtschaftsgütern (Scheinbestandteil oder Betriebsvorrichtung) und unbeweglichen Wirtschaftsgütern (sonstige Mietereinbauten) zu unterscheiden ist. Der zutreffenden Abgrenzung zwischen Herstellungskosten und Erhaltungsaufwand ist damit besondere Bedeutung beizumessen²⁴.

Ein "**Scheinbestandteil**" entsteht, wenn durch die Baumaßnahmen des Mieters Sachen unter folgenden Voraussetzungen "*zu einem vorübergehenden Zweck*" in das Gebäude eingefügt werden (§ 95 BGB):

- Die Nutzungsdauer der eingefügten Sache ist länger als die voraussichtliche Mietdauer.
- Die eingefügten Sachen haben nach ihrem Ausbau noch einen beachtlichen Wiederverwendungswert.

²² "Ertragsteuerliche Behandlung von Mietereinbauten und Mieterumbauten; hier: Anwendung der Grundsätze der BFH-Urteile vom 26. Februar 1975 - I R 32/73 und I R 184/73 - (BStBl II S. 443)"

²³ Dass es sich bei den in der "*Ist-Gesamtkostenübersicht*" vom Fachamt aufgeführten Buchungsvorgängen nicht um Erhaltungsmaßnahmen handelt, steht für die Rechnungsprüfung außer Frage.

²⁴ vgl. hierzu insbesondere BMF 18.7.03, IV C 3 - S 2211 - 94/03

- Es ist damit zu rechnen, dass die Sachen später wieder entfernt werden.

Der Mieter ist zivilrechtlicher und wirtschaftlicher Eigentümer des Scheinbestandteils und hat ihn mit den Herstellungskosten zu aktivieren.

Zu den "**Betriebsvorrichtungen**" gehören neben Maschinen und maschinenähnlichen Vorrichtungen auch alle Vorrichtungen, mit denen ein Gewerbe unmittelbar betrieben wird. Bei der Betriebsvorrichtung handelt es nicht um einen Teil des Gebäudes, sondern um ein besonderes Wirtschaftsgut.

Entsteht durch eine Baumaßnahme weder ein "Scheinbestandteil" noch eine "Betriebsvorrichtung", liegen „**sonstige Mietereinbauten**“ dann vor, wenn

- der Mieter wirtschaftlicher Eigentümer ist oder
- die Mietereinbauten unmittelbar den besonderen betrieblichen oder beruflichen Zwecken des Mieters dienen und mit dem Gebäude nicht in einem einheitlichen Funktionszusammenhang stehen (besonderer betrieblicher Nutzungsvorteil des Mieters).

Das "**wirtschaftliche Eigentum**" liegt beim Mieter, wenn

- die eingebauten Sachen während der voraussichtlichen Mietdauer technisch oder wirtschaftlich verbraucht werden,
- er die Sachen nach Ablauf der Mietzeit entfernen muss oder
- er bei Beendigung des Mietverhältnisses die Erstattung des verbleibenden Werts des Einbaus vom Vermieter verlangen kann.

Mieterein- oder Mieterumbauten dienen unmittelbar den "**betrieblichen oder beruflichen Zwecken**" des Mieters, wenn sie eine unmittelbare sachliche Beziehung zum Betrieb aufweisen und der Nutzungs- und Funktionszusammenhang mit dem Gebäude daraufhin in den Hintergrund rückt.

Im 2. Nachtrag zum Mietvertrag vom 05.07.2018 zwischen dem Investor und dem Kreis Düren heißt es u.a.:

- in der Präambel:

"Zum Betrieb der KiTa wird der Mieter auf den ihm vertragsgemäß überlassenen Freiflächen auf eigene Kosten einen Kinderspielplatz mit Spielgeräten und Sandkasten errichten. Die Kita verfügt zudem über eine vom Vermieter auf Wunsch des Mieters an der Nord-Ost-Seite des Gebäudes montierte Rutsche, die außenliegend vom 1. OG des Gebäudes auf Bodenniveau führt."

- und in Ziffer 1 (Eigentum an Spielgeräten):

"Zwischen den Parteien besteht Einigkeit darüber, dass die auf dem Grundstück des Vermieters vom Mieter für den Betrieb der KiTa errichteten Kinderspielgeräte / -spielanlagen einschließlich etwaigen Zubehörs (Bodenbelag etc.) nicht in das Eigentum des Vermieters übergehen. Der Mieter lässt diese vielmehr nur zeitlich befristet, zu einem vorübergehenden Zweck und in Ausübung seines Nutzungsrechtes an den Freiflächen im Sinne des § 95 Abs. 1 BGB als Scheinbestandteil auf dem Grundstück aufstellen und einbringen."

"Die Parteien stellen klar, dass vorstehende Regelungen keine Wirkung für die vom Vermieter an Nord-Ost-Seite des Gebäudes im 1. OG errichtete und dem Mieter zur Verfügung gestellte Rutsche entfalten. Eigentümer der Rutsche (nebst Zubehör) ist und bleibt der Vermieter."

Als rechtlicher und wirtschaftlicher Eigentümer sämtlicher Spielgeräte / Spielanlagen einschließlich Zubehör (Ausnahme "Rutsche") im Sinne des § 95 BGB ("Scheinbestandteile") ist von einer Aktivierungspflicht dieser baulichen Maßnahmen durch den Kreis auszugehen. Das Fachamt bezifferte die Gesamtkosten für die "Außenspielfläche" auf 222.926,31 EUR.

Ob hierin auch Herstellungskosten, die sich auf die Rutsche beziehen, enthalten sind, kann prüfungsseitig nicht abschließend beurteilt werden. Gleiches gilt für etwaige weitere Rechnungen, die den Kinderspielplatz betreffen und in der Gesamtkostenübersicht nicht enthalten sind.

Für alle weiteren durch den Kreis vorgenommenen Einbauten, wie z.B. Rutsche, Gebäudetechnik (z.B. zentrales Zugangskontrollsystem / Schließanlage), spezielle Innenausstattung (z.B. Kücheneinrichtung), Informationsleitsystem usw. bedarf es der verwaltungsseitigen Beurteilung, inwieweit diese Maßnahmen die Merkmale einer "Betriebsvorrichtung" oder eines "sonstigen Mieter einbaus" erfüllen und ggf. als (ebenfalls) bewegliches oder unbewegliches Wirtschaftsgut des Anlagevermögens gleichfalls eine Aktivierungspflicht auslösten.

Was die Außerachtlassung weiterer haushaltsrechtlicher Vorschriften betrifft, gelten die Anmerkungen der Rechnungsprüfung zur Investitionsmaßnahme "Löschwassertank Burg Nideggen" für die bauliche Maßnahme "Außenspielfläche, Innenausstattung etc. Kindertagesstätte Marienstr. 17" sinngemäß.

Mitwirkung politischer Gremien

Ungeachtet der Klärungsbedürftigkeit weiterer aktivierungspflichtiger Sachverhalte ergab sich aus den im 2. Nachtrag zwischen Investor und Mieter getroffenen mietvertraglichen Vereinbarungen für die Außenspielfläche die Notwendigkeit zur Aktivierung der entstandenen Investitionskosten durch den Kreis.

In den Beschaffungsprozess waren die politischen Gremien des Kreises offensichtlich nicht eingebunden. Bereits die vom Fachamt angegebene Kostensumme für den Teilbereich "Außenspielfläche" (222.296,31 EUR) liegt oberhalb der Wertgrenze (150.000 EUR), die der Kreis in § 6 Abs. 1 Satz

1 der Hauptsatzung als Grenzwert für die Entscheidungsbefugnis des Kreisausschusses beim Erwerb von Vermögensgegenständen bestimmt hat. Mithin handelte es sich um eine Angelegenheit, die in den Zuständigkeitsbereich des Kreistags nach § 26 Abs. 1 Satz 2 Buchst. k) fiel.

Nach § 11 ZustO war zudem der Bauausschuss zu beteiligen, da ihm die Beratung über Gegenstände obliegt, die in der Entscheidungszuständigkeit des Kreistages liegen, soweit sie bauliche Anlagen betreffen.

Entgegen der Zuständigkeitsregelungen in § 26 Abs. 1 Satz 2 Buchst. k) KrO NRW und § 11 der Zuständigkeitsordnung des Kreises Düren traf die Verwaltung - ohne hierbei Kreistag und Bauausschuss einzubeziehen - die Entscheidung über die Errichtung eines Kinderspielplatzes auf einer Freifläche an Haus E in eigener Zuständigkeit.

Burgrestaurant Nideggen: Umgestaltung/Sanierung (speziell "Burgklause")

Aufgrund der finanziellen Dimension des baulichen Maßnahmenbündels "*Umgestaltung/Sanierung Burgrestaurant Nideggen*" und unter Berücksichtigung des Stands des Baufortschritts beschränkte die Rechnungsprüfung detaillierte Prüfungshandlungen auf die Teilbaumaßnahme "*Umgestaltung/Umbau Burgklause*".

Die prüfungsseitigen Ausführungen zu weiteren Teilbaumaßnahmen dienen lediglich der Einordnung in den Kontext des Gesamtbauprojekts.

Maßnahmenbeschreibung

Am 13.04.2018 erstellte das Architektur-Ingenieurbüro D. + U. zum Bauvorhaben "*Instandsetzung und Modernisierung des Burgrestaurants in der Burg Nideggen*" eine Bestandsanalyse mit Maßnahmenplan und Kostenschätzung.

Weitere Spezialgutachten wurden zu folgenden Gewerken eingeholt:

- Raumakustik (P. Consult am 15.01.2018)
- Technische Gebäudeausrüstung (Ingenieurbüro V. am 12.02.2018)
- Brandschutz (Ingenieurbüro S. am 28.02.2018)
- Küchenplanung (P. VT am 13.03.2018)

Wegen ihrer zentralen Bedeutung für die korrekte haushaltsrechtliche Abgrenzung (Anschaffungs- / Herstellungskosten versus Instandsetzungs- / Erhaltungsaufwand) werden nachstehend wesentliche Inhalte aus den Ergebnissen der Bestandsanalysen und Maßnahmenplänen der beauftragten Ingenieurbüros zusammengefasst:

Objektbeschreibung:

1. **Gasträume: "Burgklause" im Untergeschoss als weiteres gastronomisches Angebot für anzusprechende Besuchergruppen neben den beiden Hauptgasträumen "Kaiserblick" im Erdgeschoss (à la carte – Restaurant) und "Rittersaal" im Obergeschoss (Bankettsaal mit Menü-Gastronomie)**
2. Baumängel: Feuchteschäden an Wänden an Treppenabgang und Notausgang zum Untergeschoss in der Burgklause / Schlechter Bauzustand von Fenstern an Süd-West-Fassade der Gasträume / Keine Wärmedämmung der Betondecke über "Rittersaal" / Unbehagliche Raum-atmosphäre
3. Raumakustik: Ausgedehnte Nachhallzeiten in einigen Gasträumen, insbesondere im Erdgeschoss hoher Geräuschpegel für Gasträume gehobener Kategorie
4. Hauptküche: Bauliche und organisatorische Mängel in Hauptküche im Erdgeschoss / Alte Holzfenster / Keine räumliche Trennung von Lieferung, Lagerung, Vorbereitung, Speisenzubereitung u. Ausgabe, Geschirrspülen / Mischfunktionen ohne räumliche Trennung der Spülküche
5. Küchenlüftungsanlage: Erschwerte Wartungsbedingungen für Lüftungsanlage aufgrund abgelegener Lage im Spitzboden / Keine Wärmerückgewinnung aufgrund bloßer Abluftanlage / Keine geregelte Frischluftzuführung
6. Küchenstützpunkt Obergeschoss: Bedingte Eignung des "Speisenaufzugs" zwischen (Erdgeschoss) und "Kellner-Stützpunkt" ("Weinzimmer") / "Rittersaal" (Obergeschoss) / Betriebseinschränkungen für Aufzug und Stützpunkt zur Bewirtschaftung eines Bankettsaales / Nicht anforderungsgerechte Bauteiloberflächen als "Ausgabe-Küche"
7. Brandschutz: Organisatorische und bauliche Brandschutzmängel wegen fehlender Flure, nicht vorgabengerechter Rettungswege der Nebennutzungseinheiten im Ober- u. Dachgeschoss, baulich-konstruktive Probleme bei Brand-, Rauchabschottung u. Rauchabführung
8. Außenbereich: Aufwertung der Aufenthalts- u. Erlebnisqualität durch Verbesserung von Beleuchtungssituation und Installation von Beschattungsanlagen / Teilweise Funktionsunfähigkeit äußerer Anstrahlung des Burggebäudes

Maßnahmenplan:

1. Behebung von Feuchteschäden: Neuabdichtung Treppenabgang zum Keller ggf. in Verbindung mit Drainagemaßnahmen / Erneuerung Podestbelag
2. Wärmedämmung der Dachgeschossdecke: Einbau vollständiger Wärmedämmung mit Gehbelag auf Betondecke "Rittersaal" / Wärmedämmende Vorsatzschale für Trennwand zum angrenzenden Dachraum

3. Akustikmaßnahmen: Deckenbekleidung zwecks Reduzierung von Nachhallzeiten: Integration akustisch wirksamer Flächen in vorhandene Holzkassettendecke im Restaurant "Kaiserblick"; Einbau fugenloser Akustikdecke für Lounge und Flurzone
4. Instandsetzung / Erneuerung von Fenstern: Gasträume: Beheben von Lackschäden nach Süd-Westen ausgerichteter Kastenfenster; Grundsanie rung witterungsgeschädigter Kastenfenster oder Austausch Fensterflügel an Nord-Ost-Fassade / Wirtschaftstrakt: Wiederholungsanstrich Dachgaubenfenster; Grundsanie rung oder Austausch alter Einfachfenster Süd-Ost-Fassade; mit Ausnahme von Gaubenfenstern Überholung an Nord-West-Fassade; Einbau von Falzdichtungen
5. **Burgschänke: Rückbau vorhandenen Ausbaus zwecks Herstellung charakteristischer Gastraum-Identität / Freilegung alter Baumaterialien zur Entfaltung ortsbezogener, atmosphäreprägender Wirkung / Neueinbauten für Haustechnik und Einrichtungen als Kontrastelemente teilweiser unverkleideter Haustechnik / Einbau Lüftungsanlage mit Wärmerückgewinnung**
6. Umbau Hauptküche: Neuorganisation Funktionsablauf: Verlegung von Lager- und Kühlräumen neben Treppenhaus; Nutzung mittleren Küchenraums als Vorbereitungs- und kalter Küche / Abtrennung Spülküche von Speisenzubereitung / Neuorganisation Speisenzubereitung / Erneuerung Abwasser-, Wasser- und Stromanschlüsse / Erneuerung Lüftungsanlage im Dachraum über "Rittersaal"
7. Pantry-Küche OG: Ausbau "Kellnerstützpunkt" zu vollwertiger Ausgabeküche: Gekühlte / warme Speiseausgabe; Anrichtebereich; Kombi-Dämpfer zur Speisenregeneration; Spülbe reich
8. Wandheizung Speisesaal: Einbau Wandheizung zur Heizungsverbesserung "Rittersaal" und Behebung von Behaglichkeitsdefiziten
9. Brandmeldeanlage: Errichtung vollflächiger Brandmeldeanlage
10. Außenbeleuchtung: Erneuerung Burganstrahlung mittels LED-Strahler / RGB-Lösung mit Farblicht-Inszenierung bei verschiedenen Anlässen
11. Sonnenschutz Terrasse: Festinstallation zweier Sonnenschirme zwecks Aufwertung der Restaurant-Terrasse

Finanzvolumen

Die Gesamtkosten aller Einzelmaßnahmen setzen sich gemäß Kalkulation des Architektur-Ingenieurbüros D. + U. vom 17.04.2018 wie folgt zusammen:

Burgrestaurant Baumaßnahmenkatalog 2018		
<i>Nr.</i>	<i>Maßnahme</i>	<i>Betrag (EUR)</i>
01	Behebung von Feuchteschäden	8.645,00
02	Wärmedämmung Decke zu Dachgeschoss	19.600,00
03	Akustikmaßnahmen Restaurant EG	17.060,00
04	Instandsetzung / Erneuerung von Fenstern	64.640,00
05	Umbau / Umgestaltung Burgklaus	76.920,00
06	Umbau Hauptküche EG	540.830,75
07	Pantry-Küche OG	198.703,50
08	Wandheizung Speisesäle	32.140,00
09	Sicherheits- und Datentechnik	97.775,00
10	Außenbeleuchtung	44.100,00
11	Sonnenschutz Terrasse	16.200,00
12	Sonstige Maßnahmen Haustechnik	43.250,00
13	Baunebenkosten	326.006,00
	Gesamt-Netto	1.485.870,25
	MwSt.	282.315,35
	Gesamt-Brutto	1.768.185,60

36,4% (540.830,75 EUR) der kalkulierten Netto-Gesamtkosten (1.485.870,25 EUR) betreffen die Teilmaßnahme "Umbau Hauptküche EG", 13,4% (198.703,50 EUR) die Teilmaßnahme "Pantry-Küche OG", 21,9% (326.006,00 EUR) entfallen auf Baunebenkosten. Zehn weitere Einzelmaßnahmen machen in Addition 28,3% (420.330,00 EUR) der Netto-Kostensumme aus. **Mit geschätzten Nettokosten von 76.920,00 EUR betreffen davon 5,2% die Teilmaßnahme "Umbau / Umgestaltung Burgklaus".**

Im Rahmen einer stichprobenweisen Belegrecherche eruierte die Rechnungsprüfung folgende in Rechnung gestellte Sachverständigenkosten:

Rechnungen für Planungsleistungen *		
<i>Datum</i>	<i>Zahlungsempfänger</i>	<i>Betrag (EUR)</i>
Sanierung und Umbau Burg Nideggen allg.		
18.12.2017	Ing.-B. D. + U. (Kostenermittlung/Maßnahmenplan Burg)	1.915,19
28.04.2018	Ing.-B. D. + U.(Erw. Maßnahmenkatal./Kostenerm. Burg)	4.740,96
19.09.2018	Ing.-B. D.+ U. (Sanierungs- und Umbauarbeiten Burg)	20.683,78
25.04.2018	Ing.-B. V. (Sanierungs- u. Reorganisationsmaßn. Burg)	6.029,73
19.12.2018	Z. + P. (Burg, Verschiedenes)	464,10
Behebung von Feuchteschäden		
04.11.2019	Ing.-B. D. + H. (Hofarbeiten, Kellerabdichtung, Geländer)	8.743,57
Haupt- und Pantry-Küche Burgrestaurant		
14.12.2017	P. VT (Küchenplanung Burgrestaurant)	6.979,91
07.11.2018	P. VT (Küche/Pantry-Küche Burgrest., Theke Burgklaus.)	10.466,05
23.09.2018	Ing.-B. V. (Hauswasser, Druckerhöh., Enthärtung, 1. AZ)	5.759,97
19.12.2018	Ing.-B. V. (Hauswasser, Druckerhöh., Enthärtung, SRe.)	6.462,41

Rechnungen für Planungsleistungen *		
<i>Datum</i>	<i>Zahlungsempfänger</i>	<i>Betrag (EUR)</i>
21.08.2019	P. VT (Planungsleistungen Kühltischanl. Burgrestaurant)	2.670,36
Akustikmaßnahmen Restaurant EG		
04.11.2019	Ing.-B. D. + U. (Restaurantarb. Akustikmaßn. Anstrich)	5.517,11
Instandsetzung / Erneuerung von Fenstern		
06.11.2019	Ing.-B. D. + U. (Erneuerung Küchenfenster)	4.245,50
Umbau / Umgestaltung Burgklausen		
29.08.2019	P. VT (Planung Burgklausen, 1. Teilrechnung)	7.731,49
11.12.2019	P. VT (Planung Burgklausen, Schlussrechnung)	4.726,17
18.10.2018	Ing.-B. V. (Sanier. Burgklausen, techn. Ausr., A 1,2, 1. AZ)	8.266,49
14.12.2019	Ing.-B. V. (Sanier. Burgklausen, techn. Ausr., A 1,2, SRe.)	8.830,10
27.11.2018	Ing.-B. V. (Sanier. Burgklausen, techn. Ausr., A 3, 1. AZ)	5.794,59
14.12.2019	Ing.-B. V. (Sanier. Burgklausen, techn. Ausr., A 3, SRe.)	4.154,62
16.12.2018	Ing.-B. D. + U. (Sanierung/Umbau Burgklausen, AZ)	10.333,76
16.12.2019	Ing.-B- D. + U. (Arbeiten Burgklausen, AZ)	14.780,88
17.12.2018	Z. + P. (Sanier. Burgklausen Elektrotechn., 1. Abschlag)	4.000,00
15.12.2019	Z. + P. (Sanier. Burgklausen Elektrotechn., Schlussrechn.)	7.731,26
Brandschutz		
02.03.2018	Ing.-B. S. (Fachpl. Brandschutz Sanier. Burgrestaurant)	1.737,40
25.11.2019	Ing.-S. (Brandschutzkonzept Burgrestaurant)	4.760,00
24.03.2020	Ing.-B. S. (Brandwarnanlagenkonzept Burg Nideggen)	5.355,00
Außenbeleuchtung		
18.06.2019	Fa. M. (Planungsleistungen Außenanstrahlung Burg)	7.639,80
01.10.2019	Fa. M. (Beleuchtungsberatung Burg Nideggen)	533,36
Blitzschutz		
14.12.2018	Ing.-B. F. (Sanierung Blitzschutz Burgrestaurant)	1.340,24
Dachsanierung		
31.03.2020	Fa. K. (Begutachtung Schieferdach)	3.888,86
Beschilderung		
03.12.2018	Fa. N. (Beschilderungskonzept Burg Nideggen)	2.473,05
	Sa.	188.755,71

* Beispielhafte Aufzählung relevanter Belege, ohne Anspruch auf Vollständigkeit

Nach Auskunft des Fachamts gelangten von den geplanten Einzelbaumaßnahmen bislang nur einige zur Ausführung. Zu bereits durchgeführten baulichen Maßnahmen gehört die Teilmaßnahme **"Umbau und Umgestaltung Burgklausen"**.

Daher konnte dieses Bauvorhaben einer näheren prüfungsseitigen Betrachtung unterzogen werden. Die hierzu im Rahmen einer Belegrecherche von der Rechnungsprüfung erhobenen Daten werden nachstehend - differenziert nach Planungs- und Bauleistungen - wiedergegeben:

Rechnungen f. Planungsleistungen "Umbau / Umgestaltung Burgklause" *		
<i>Datum</i>	<i>Zahlungsempfänger</i>	<i>Betrag (EUR)</i>
07.11.2018	P. VT (Ant. Theke Burgklause: 1.800 EUR + 19% MwSt.)	2.142,00
29.08.2019	P. VT (Planung Burgklause, 1. Teilrechnung)	7.731,49
11.12.2019	P. VT (Planung Burgklause, SRe.)	4.726,17
18.10.2018	Ing.-B. V. (Sanier. Burgklause, techn. Ausr., A 1,2, 1. AZ)	8.266,49
14.12.2019	Ing.-B. V. (Sanier. Burgklause, techn. Ausr., A 1,2, SRe.)	8.830,10
27.11.2018	Ing.-B. V. (Sanier. Burgklause, techn. Ausr., A 3, 1. AZ)	5.794,59
14.12.2019	Ing.-B. V. (Sanier. Burgklause, techn. Ausr., A 3, SRe.)	4.154,62
16.12.2018	Ing.-B. D. + U. (Sanierung/Umbau Burgklause, AZ)	10.333,76
16.12.2019	Ing.-B. D. + U. (Sanierung/Umbau Burgklause, SRe.)	14.780,88
17.12.2018	Z. + P. (Sanier. Burgklause Elektrotechnik, 1. Abschlag)	4.000,00
15.12.2019	Z. + P. (Sanier. Burgklause Elektrotechnik, SRe.)	7.731,26
	Sa.	78.491,36

* Beispielhafte Aufzählung relevanter Belege, ohne Anspruch auf Vollständigkeit

Rechnungen f. Bauleistungen "Umbau / Umgestaltung Burgklause" *		
<i>Datum</i>	<i>Zahlungsempfänger</i>	<i>Betrag (EUR)</i>
Bodenarbeiten		
25.11.2019	Fa. Sch. (Voranstrich, Untergrundaussgleich, Randstreifen, Bodenbeschichtung in Betonoptik, Grundierung, Versiegelung) 1. AZ + SRe.	9.520,00
10.12.2019		4.848,92
		14.368,92
Dämmarbeiten		
26.11.2018	Fa. O. (Schwitzwasserdämmung an Kälteleitungen, Wärmedämmung an Heizungs- oder Warmwasserleitungen, Kälteämmung an Kaltwasserarmaturen)	4.508,48
Elektroarbeiten		
24.01.2019	Fa. C. (Herrichten, Kabel, Leitungen, Verteilungen) 1. - 3. AZ + SRe.	6.530,72
14.02.2019		5.714,38
12.04.2019		4.664,80
14.05.2019		772,91
28.10.2019	Fa. C. (Miete für Baustromanschlusskasten)	1.162,47
04.11.2019	Fa. C. (Rechnungsdifferenz zur Schlussrechnung vom 14.05.2019)	22,61
13.12.2019	Fa. C. (Installation, Schaltermaterial, Beleuchtung, Notleuchten, Beleuchtung Außen- und Innenräume, Installation und Montage)	14.966,30
		33.834,19
Stemmarbeiten		
03.12.2018	Fa. CB (Beischließen Mauerwerk Heizungsraum, Brandschutztür)	2.623,95
04.12.2018	Fa. CB (Laden; Lösen und Entsorgen von Beton-Estrich)	3.512,80
22.01.2019	Fa. CB (Fensterausbau, Verschluss Heizungs- u. Fensternische, Aufbringen Dichtungsschlamm, Einschaltung Sitzgelegenheit, Einbau Aussparungen Geländer)	6.517,89
		12.654,64
Estricharbeiten		
12.07.2019	Fa. I. (Flächen egalisieren, Dämmplatten verlegen, Estricharbeiten) 1. + 2. AZ	5.048,18

Rechnungen f. Bauleistungen "Umbau / Umgestaltung Burgklausen" *		
<i>Datum</i>	<i>Zahlungsempfänger</i>	<i>Betrag (EUR)</i>
18.10.2019		3.257,91
		8.306,09
Heizungs- und Sanitärarbeiten		
03.12.2018	Fa. M. (Heizungsleitungen verlegt, Absperrungen vorgerichtet., Stemmarbeiten Abflussleitung, Schienen vorgerichtet; Abflussleitung, Rohrschächte gereinigt, Hohlräume ausgestopft, mit Brandschutzschaum verschlossen, Vorbereitungsarbeiten f. Umschluss)	18.511,46
03.12.2018		4.973,63
03.12.2019		7.366,92
02.08.2019	Fa. ETS (Einbau Fußbodenheizung)	2.853,50
		33.705,51
Beiputzarbeiten		
25.01.2019	Fa. St. (Beiputzarbeiten, Herstellen v. Verkofferungen u. Vorsatzschalen, nicht vorhersehbare Arbeiten) 1. ZwiRe. + SRe.	2.380,00
20.11.2019		4.517,74
		6.897,74
Innenputz- u. Trockenbauarbeiten		
09.12.2019	Fa. C. (Wandflächen beigeputzt u. aufgedickt, Armierungsgewebe eingebettet., Leibungsflächen bekleidet, Einfassprofile eingesetzt, Revisionstüren eingebaut, Putzeckleisten eingesetzt, Kabelschlitze beigeputzt, Staubschutzwand demontiert, Altstoffe entsorgt)	5.420,83
Malerarbeiten		
17.10.2019	Fa. Sch. (Malerarbeiten, Bemusterungen Deckenflächen)	3.130,78
10.12.2019	Fa. Sch. (Malerarbeiten Decken- und Wandflächen)	8.459,73
		11.590,51
Außentür und Innentüren		
23.10.2019	Fa. P. (3 Türelemente ausgebaut u. entsorgt, 2 neue Türelemente, 2 Freilauftürschließer, 1 Schallschutztür, div. Panikschlösser, Drückergarnituren, 2 Oberlichtbeschläge, 1 Außentüre) 1. TeilRe. + SRe.	10.710,00
30.03.2020		10.649,31
		21.359,31
Lüftungsanlage		
31.10.2019	Fa. abi (Lüftungsgerät, Grätetransport, Luftkanäle gerade und Formteile, textiles Luftverteilssystem, Wärmedämmung) 1. TeilRe. + SRe.	25.181,65
12.12.2019		2.962,35
		28.144,00
Schiebetüranlage		
04.11.2019	Fa. St. (Lieferung und Montage einer Schiebetüranlage)	2.374,05
Schlosserarbeiten		
26.11.2019	Fa. E. (Winkelrahmen mit Gitterrosten)	1.455,61
Trockenbauarbeiten		
15.11.2018	Fa. H. (Montagewand aus Stahlblechprofilen) 1. AZ + SRe.	1.411,60
05.02.2019		763,37
		2.174,97
Thekeneinrichtung		
11.12.2019	Fa. M. (Thekeneinrichtung)	46.000,00

Rechnungen f. Bauleistungen "Umbau / Umgestaltung Burgklause" *		
Datum	Zahlungsempfänger	Betrag (EUR)
		Sa. 232.794,85

* Beispielhafte Aufzählung relevanter Belege, ohne Anspruch auf Vollständigkeit bzw. ggf. um abgerechnete Leistungen außerhalb des Bereichs "Burgklause" zu bereinigen

In den Firmenrechnungen wird keine einheitliche Terminologie zur Bezeichnung des Arbeitsortes verwandt. Dort werden Angaben wie "Burgklause", "Burgschänke", "Schankraum", "Burgrestaurant", "Burg Nideggen" o.ä. verwandt. Es kann auch nicht ausgeschlossen werden, dass über eine Einzelrechnung Leistungen in unterschiedlichen Gebäudeteilen abgerechnet wurden (z.B. Heizungsarbeiten der Fa. M.). Soweit daher in der Tabelle Beträge oder Teilbeträge aufgeführt sein sollten, die sich nicht auf den Bereich "Burgklause" beziehen, bedarf es einer entsprechenden Korrektur. Das gleiche gilt für nicht genannte Rechnungen über ebenfalls erbrachte Leistungen in der Burgklause. Ohne zusätzliche Nachweise wie Montagescheine, Eingangrechnungen, Lager-scheine, Aufmaße etc. (im Regelfall im Workflow nicht enthalten) war der Rechnungsprüfung eine abschließende Bewertung nicht in allen Einzelfällen möglich.

Da entgegen den haushaltsrechtlichen Vorgaben keine maßnahmenbezogene Darstellung in der Buchführung stattfand, vermag auch die Rechnungsprüfung keine abschließende Aussagen über die Höhe des tatsächlich zu aktivierenden Gesamtaufwands für den Bereich "Burgklause" zu treffen. Eine abschließende Klärung bleibt der Verwaltung vorbehalten.

Haushaltsrechtliche Aspekte

In den Erläuterungen zur Haushaltsplanung 2017/2018 wurden in Zeile 13²⁵ keine Angaben über geplante Baumaßnahmen im Burgrestaurant Nideggen gemacht. In der Analyse des Rechnungsergebnisses 2018 zu Zeile 13 TER/12 TFR²⁶ begründet die Verwaltung die im Vergleich zur Haushaltsplanung höheren Ist-Kosten hingegen u.a. mit: "Mehraufwendungen aufgrund erforderlicher Baumaßnahmen auf der Burg Nideggen".

Die Erläuterungen zur Haushaltsplanung 2019/2010 enthalten in Zeile 13 u.a. folgenden Hinweis:

"In den Jahren 2019 bis 2021 sind darüber hinaus außerordentliche Instandsetzungsmaßnahmen an der Liegenschaft Burggaststätte Nideggen i. H. v. insgesamt 900 T€ berücksichtigt"²⁷. In der Analyse des Rechnungsergebnisses 2019 zu Zeile 13 TER/12 TFR²⁸ werden bauliche Maßnahmen im Burgrestaurant Nideggen gleichwohl nicht erwähnt.

²⁵ vgl. Haushaltsplan 2017/2018, Band 2, Seiten 106 und 107

²⁶ vgl. Jahresabschluss 2018, Band 2, Seite 109

²⁷ vgl. Haushaltsplan 2019/2020, Band 2, Seite 109

²⁸ vgl. Jahresabschluss 2019, Band 2, Seite 110

Zu den Haushaltsplanungen des Zentralen Gebäudemanagements für die Haushaltsjahre 2019/2020 machte das Fachamt gegenüber der Kämmerei im Schriftsatz vom 04.06.2018 detaillierte Angaben. In den Hinweisen zum Sachkonto *"Instandhaltung der Grundstücke und bauliche Anlagen"* heißt es u.a.:

"In den Jahren 2019 - 2021 sind darüber hinaus außerordentliche Instandsetzungsmaßnahmen an der Burg Nideggen in Höhe von ca. 900.000 € erforderlich. Diese Kosten wurden bereits im Vorfeld durch Architekten und Fachplaner ermittelt. U.a. werden Feuchteschäden behoben, eine energetische Wärmedämmung des Dachgeschosses vorgenommen, denkmalgeschützte Fensteranlagen restauriert, eine Brandmeldeanlage installiert sowie die Sanitär-, Heizungs- und Elektroinstalltionen auf den neuesten Stand der Technik gebracht. Die Kosten von 900.000 € sollen auf 3 Jahre verteilt in den Jahren 2019 - 2021 ausgeführt werden. [...] Insgesamt muss deshalb das Instandhaltungsbudget auf 1.950.000 € in den Jahren 2019 - 2021 angehoben werden.

Nicht berücksichtigt wurde in diesem Ansatz - da teilweise auch investiv - die Erneuerung der Hauptküche im Erdgeschoss des Burgrestaurants sowie der Pantry-Küche im 1. Obergeschoss. Diese entsprechen nicht mehr den hygienischen Vorschriften. Die hier erforderlichen Investitionen von ca. 900.000 € müssen zunächst politisch beschlossen und dann entsprechend nachgereicht werden."

Zu den geplanten und inzwischen auch durchgeführten Umbau- und Umgestaltungsmaßnahmen im Bereich "Burgklause" unterblieb sowohl in den Erläuterungen zur Haushaltsplanung als auch in der Analyse der Rechnungsergebnisse jeglicher Hinweis.

Nach § 34 Abs. 3 Satz 1 KomHVO NRW sind Herstellungskosten die 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.

Auch die bei der Baumaßnahme *"Umbau / Umgestaltung Burgklause"* gehandhabte Verwaltungspraxis ließ die für die Frage der Vermögensaktivierung zentrale haushaltsrechtliche Vorschrift (bis 31.12.1988: § 33 GemHVO NRW / ab 01.01.2019: § 34 KomHVO NRW) außer Acht.

Die Rechnungsprüfung hat unter Zugrundelegung der in diesem Kontext zu beachtenden Vorgaben aus dem Schreiben des BMF vom 18.07.2003 - IV C 3 - S 22 11 - 94/03 insbesondere den Aspekt der *"über den ursprünglichen Zustand hinausgehenden wesentlichen Wertverbesserung"* eingehender betrachtet. Eine Aktivierungspflicht ist hiernach für Maßnahmen gegeben, die

- in ihrer Gesamtheit über eine zeitgemäße substanzerhaltende (Bestandteil-) Erneuerung hinausgehen,
- den Gebrauchswert des Gebäudes insgesamt deutlich erhöhen und
- damit für die Zukunft eine erweiterte Nutzungsmöglichkeit geschaffen wird.

Dass die Baumaßnahme "*Umbau / Umgestaltung Burgklause*" in ihrer Gesamtheit über eine "*zeitgemäße substanzerhaltende (Bestandteil-) Erneuerung hinausgeht*", ergibt sich zweifelsfrei aus den Erläuterungen in der Bestandsanalyse des Ingenieurbüros.

In der Objektbeschreibung auf Seite 2 wird unter Ziffer 1 ausgeführt, dass verschiedene funktionale und bauliche Mängel einem wirtschaftlichen Betrieb und einer attraktiven Weiterentwicklung des Gastronomiebetriebs (= besonderes Qualitätsniveau aufgrund des außergewöhnlich hochwertigen gastronomischen Angebots) entgegenstehen.

Um auch der Burgklause insoweit eine charakteristische Identität zu verleihen, sieht der Maßnahmenplan auf Seite 5 unter Ziffer 2.5 Maßnahmen, wie die Freilegung alter Baumaterialien zur Herstellung einer "*die Atmosphäre prägenden Wirkung*" sowie neue Einbauten für Haustechnik und Einrichtungen als besondere "*Kontrastelemente*" vor.

Im Grundriss für das Kellergeschoss ist der Umbau *im "Rough Style"* näher beschrieben:

- Rückbau des alten Ausbaus
- teilweise Freilegen des Rohbaus
- punktuell neue Elemente (Boden, Akustikelemente)
- Installation neu, sichtbar (z.B. Lüftung)
- angepasste (Effekt-)Beleuchtung
- neue Einrichtung incl. Theke

Von einer "*deutlichen Erhöhung des Gebrauchswerts*" ist allgemein auszugehen, wenn der Gebrauchswert eines Gebäudes (Nutzungspotenzial) von einem sehr einfachen auf einen mittleren oder von einem mittleren auf einen sehr anspruchsvollen Standard gehoben wird. Der Standard bezieht sich auf die Eigenschaften des Gebäudes, wobei bei einer Wohnung vor allem Umfang und Qualität der Heizungs-, Sanitär- und Elektroinstallationen sowie der Fenster (zentrale Ausstattungsmerkmale) wesentlich sind.

Führt ein Bündel von Baumaßnahmen bei mindestens drei Bereichen der zentralen Ausstattungsmerkmale zu einer Erhöhung und Erweiterung des Gebrauchswertes, hebt sich der Standard.

Eine Verbesserung von nur zwei Bereichen der zentralen Ausstattungsmerkmale reicht dann aus, wenn eine Baumaßnahme ihrer Art nach - z.B. als Erweiterung - stets zu Herstellungskosten führt. In diesem Fall ist ebenfalls eine Hebung des Gebäudestandards anzunehmen, so dass die gesamte Maßnahme dann genauso zu nachträglichen Herstellungskosten führt.

Zu diesem Komplex wird insbesondere auf den Tenor der BFH-Urteile

- vom 25.01.2006 - I R 58/04 BStBl. 2006 II S. 707

*"Eine wesentliche Verbesserung eines Wirtschaftsguts i. S. des § 255 Abs. 2 S. 1 Alternative 3 HGB kann auch in einer Veränderung mit dem Ziel einer neuen **betrieblichen Gebrauchs- oder Verwendungsmöglichkeit** begründet sein. [...]*

- und vom 25.09.2007 IX R 28/07 BStBl. 2008 II S. 218

*"[...] Ob eine wesentliche Verbesserung i. S. des § 255 Abs. 2 HGB des Wirtschaftsguts erreicht wird, richtet sich danach, ob die durch die Baumaßnahme bewirkten Veränderungen vor dem Hintergrund der betrieblichen Zielsetzung zu einer **höherwertigen (verbesserten) Nutzbarkeit des Vermögensgegenstandes** führen."*

verwiesen.

Dass die *"Umbau- und Umgestaltungsmaßnahme Burgklause"* im Sinne der zitierten Rechtsprechung auf *"eine neue betriebliche Gebrauchs- oder Verwendungsmöglichkeit abzielte"* bzw. zu einer *"höherwertigen (verbesserten) Nutzbarkeit"* führte, ist offenkundig und bedarf keiner vertiefenden Erörterung.

Den jeweiligen Rechnungsbelegen kann zudem in dezidiert Form entnommen werden, dass im Bereich der Burgklause die zentralen Ausstattungsmerkmale Gegenstand aufwändiger Umbau- und Umgestaltungsmaßnahmen waren. Exemplarisch seien der Einbau einer neuen Zu- und Abluftanlage mit Wärmerückgewinnung oder die Neugestaltung und Sanierung der Beleuchtungsanlage genannt.

Ein umfangreiches Bündel durchgeführter Maßnahmen führte zu der konzeptionell erwünschten Erhöhung / Erweiterung des Gebrauchswertes. Nach Darstellung des Ingenieurbüros D. + H. (vgl. Objektbeschreibung) ließ der frühere bauliche Zustand der Burgklause einen Gastronomiebetrieb nicht zu.

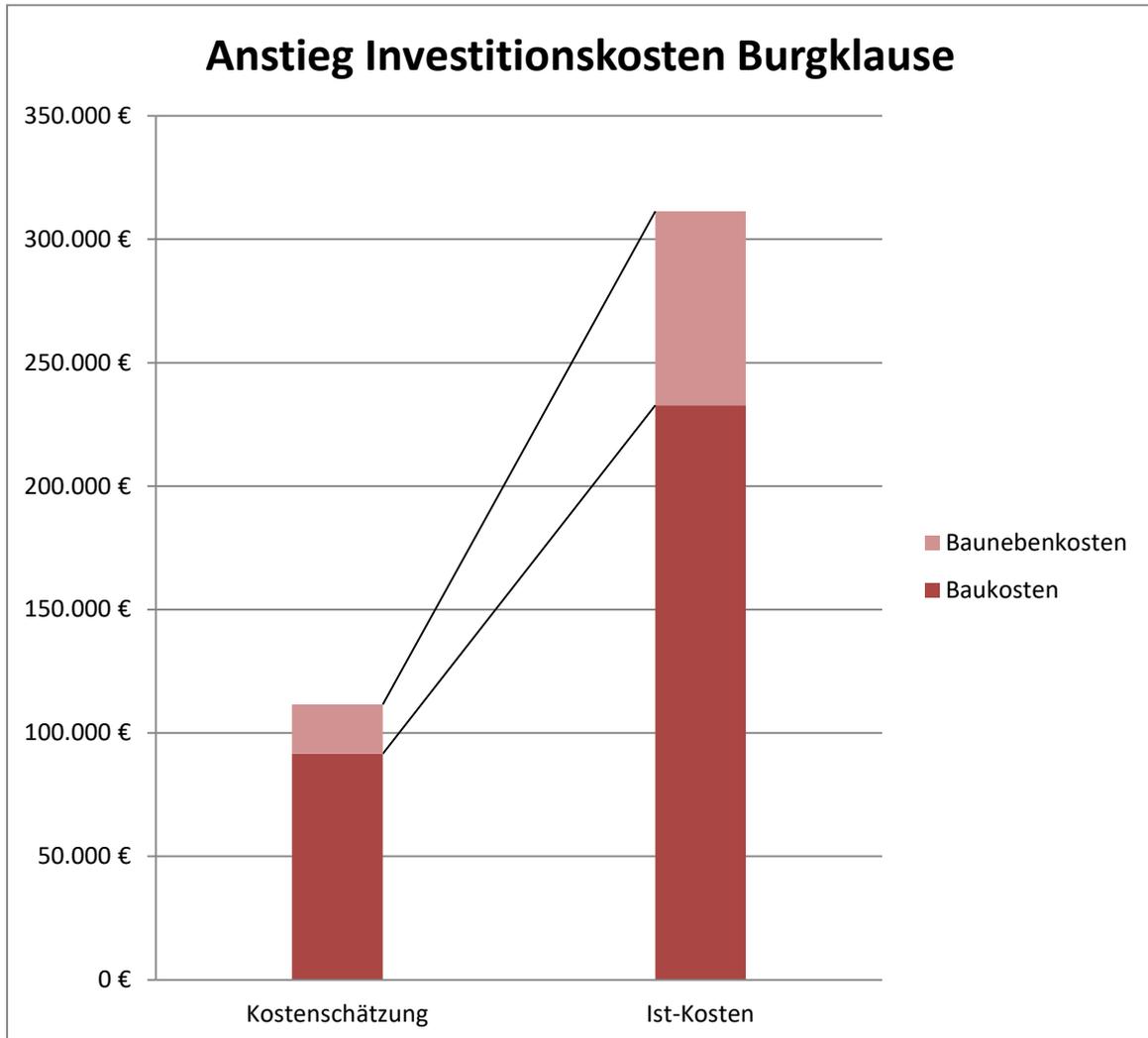
Durch die Umsetzung raumgestalterischer Feinheiten wurden die Räumlichkeiten im Bereich "Burgklause" dem hochwertigen Qualitätsniveau des Burgrestaurants angepasst. Neben den Gasträumen in Erd- und Obergeschoss schuf der Kreis damit für die Zukunft erweiterte Nutzungsmöglichkeiten im Kellergeschoss, deren individuelle Ausgestaltung den gehobenen Ansprüchen des Restaurantbetriebes Rechnung trägt.

Ob die damit einhergegangene Standardhebung von einem einfachen auf ein mittleres oder von einem mittleren auf ein sehr anspruchsvolles Niveau (Luxussanierung) erfolgte, bedurfte prüfungsseitig keiner abschließenden Bewertung, da in jedem Fall von der erforderlichen deutlichen Erhöhung des Gebrauchswertes der Burgklause auszugehen ist.

In der Gesamtbetrachtung sind alle Anforderungen einer wesentlichen Wertverbesserung erfüllt und ist somit von einer Aktivierungspflicht der baulichen Maßnahme *"Umbau / Umgestaltung Burgklause"* auszugehen. Die präzise Ermittlung der aktivierungspflichtigen Kostensumme obliegt dem Fachamt. Was die Außerachtlassung weiterer haushaltsrechtlicher Vorschriften betrifft, gelten die Anmerkungen der Rechnungsprüfung zu den Investitionsmaßnahmen *"Löschwassertank Burg Nideggen"* und *"Außenspielfläche, Innenausstattung etc. Kindertagesstätte Marienstr. 17"* für die *"Umbau- und Umgestaltungsmaßnahme Burgklause"* sinngemäß.

Exkurs:

Der Vergleich zwischen Plan- (111.617,54 EUR) und Ist-Kosten (311.286,21 EUR) der Baumaßnahme "Umbau / Umgestaltung Burgklause" macht eine drastische Kostensteigerung deutlich. Die Ist-Kosten überschreiten das kalkulierte Kostenvolumen um rd. 200.000 EUR. Die Kostensteigerung beläuft sich auf rd. 179%, mithin das 2,8-fache des ursprünglich angenommenen Kostenvolumens. Sie wirft Fragen nach den Ursachen der Kostenausweitung auf.



Erläuterungen zur Kostenschätzung: Das Ergebnis der Kostenschätzung für die Gesamtbaumaßnahme "Umgestaltung / Sanierung Burgrestaurant" belief sich auf 1.485.870,25 EUR netto. Hierin enthalten sind 326.006,00 EUR für Baunebenkosten (21,94%). Die Baukosten "Umbau / Umgestaltung Burgklause" wurden mit 76.920,00 EUR netto und brutto incl. 19% MwSt. (14.614,80 EUR) auf 91.534,80 EUR kalkuliert. In welcher konkreten Höhe in den Baunebenkosten Planungskosten für die Teilbaumaßnahme "Burgklause" enthalten sind, ist der Rechnungsprüfung nicht bekannt. Aus Vereinfachungsgründen wurden die Teilmaßnahmekosten daher mit 21,94% beaufschlagt und im Ergebnis netto mit 16.876,25 EUR und brutto incl. 19% MwSt. (3.206,49 EUR) mit 20.082,74 EUR ermittelt. Geschätzte Baukosten + Baunebenkosten belaufen sich für den Teilbereich "Burgklause" netto auf 93.796,25 EUR und brutto auf 111.617,54 EUR.

Erläuterungen zu den Ist-Kosten: Gegenüber der Kostenschätzung (20.082,74 EUR) haben die von der Rechnungsprüfung ermittelten Ist-Aufwendungen für Baunebenkosten um 58.408,62 EUR zugenommen und mit insgesamt 78.491,36 EUR nahezu vervierfacht. Während ihr Anteil an den Gesamtkosten in der Phase der Kostenschätzung rd. 18% ausmacht, beträgt die Quote bei der Ist-Kosten-Betrachtung rd. 34%. Die Baukosten stiegen gegenüber dem kalkulierten Wert (91.534,80 EUR) um 141.260,05 EUR auf 232.794,85 EUR. Das entspricht dem 2,5-fachen des ursprünglich angenommenen Wertes.

Nach § 75 Abs. 1 Satz 2 GO NRW i. V. m. § 53 Abs. 1 KrO NRW ist die Haushaltswirtschaft wirtschaftlich, effizient und sparsam zu führen. Nutzerforderungen, baugestalterische und bautechnische Wünsche müssen dem Wirtschaftlichkeitsziel eines möglichst geringen Aufwands zur Erreichung eines bestimmten Zwecks entsprechen. Um sicherzustellen, dass Vorgaben aus der Kosten- und Projektplanung eingehalten werden, bedürfen Kosteninformationen der engen Anbindung an Haushalt und Bauinvestitionscontrolling.

Der Umstand, dass Planung und Durchführung des Bauprojekts "*Umbau / Umgestaltung Burgklause*" weder aus der Haushaltsplanung noch aus den Jahresabschlüssen transparent werden, verleiht der dargestellten Kostenentwicklung eine besondere Relevanz. Offensichtlich stehen die hohen Baukosten im Zusammenhang mit der Anpassung des räumlichen Ambientes an das gastronomische Angebot²⁹ der Burggaststätte. Inwieweit diese Vorgehensweise mit einer wirtschaftlichen und sparsamen Mittelbewirtschaftung im Einklang stand, bleibt erläuterungsbedürftig.

Eine Prüfung, inwieweit geplante oder bereits durchgeführte wertverbessernde Maßnahmen eine Anpassung des mit dem Pächter des Burgrestaurants vertraglich vereinbarten Pachtzinses bedingen, hat nicht stattgefunden.

Mitwirkung politischer Gremien

Ungeachtet der Klärungsbedürftigkeit weiterer aktivierungspflichtiger Sachverhalte aus der gesamtbaulichen Maßnahme "*Umgestaltung / Sanierung Burgrestaurant Nideggen*" ergab sich für die prüfungsseitig näher betrachtete Teilmaßnahme "*Umbau / Umgestaltung*" Burgklause" aufgrund der wesentlichen Wertverbesserung die Notwendigkeit zur Aktivierung der entstandenen Investitionskosten.

In den Umgestaltungsprozess der Burgklause waren die politischen Gremien des Kreises offensichtlich nicht eingebunden. Das von der Rechnungsprüfung im Rahmen einer Belegrecherche ermittelte Kostenvolumen (311.286,21 EUR) liegt oberhalb der Wertgrenze (150.000 EUR), die der Kreis in § 6 Abs. 1 Satz 1 der Hauptsatzung als Grenzwert für die Entscheidungsbefugnis des Kreis Ausschusses beim Erwerb von Vermögensgegenständen bestimmt hat. Mithin handelte es sich um

²⁹ vgl. entsprechende Ausführungen in der Objektbeschreibung des Architektur- / Ingenieurbüros D. + H. vom 16.04.2018, Seite 2

eine Angelegenheit, die in den Zuständigkeitsbereich des Kreistags nach § 26 Abs. 1 Satz 2 Buchst. k) fiel.

Nach § 11 ZustO war zudem der Bauausschuss zu beteiligen, da ihm die Beratung über Gegenstände obliegt, die in der Entscheidungszuständigkeit des Kreistages liegen, soweit sie **bauliche Anlagen** betreffen.

Entgegen der Zuständigkeitsregelungen in § 26 Abs. 1 Satz 2 Buchst. k) KrO NRW und § 11 der Zuständigkeitsordnung des Kreises Düren traf die Verwaltung - ohne hierbei Kreistag und Bauausschuss einzubeziehen - die Entscheidung über die Durchführung der Umbaumaßnahme "Burgklause Nideggen" in eigener Zuständigkeit.

Resümee

Als Fazit der Prüfung bleibt festzuhalten:

- Bei der Entscheidung über den Investitionscharakter einer Maßnahme (Herstellungskosten respektive Erhaltungsaufwand) blieben in allen geprüften Einzelfällen Kernelemente haushaltsrechtlicher Vorschriften unbeachtet. Insbesondere die für die korrekte haushaltsrechtliche Zuordnung zwingenden Vorgaben aus der für die Abgrenzung zentralen Vorschrift (§ 33 GemHVO NRW / § 34 KomHVO NRW) fanden keine Berücksichtigung.

Bei haushaltsrechtlich konformer Vorgehensweise waren alle geprüften Sachverhalte als Investitionsmaßnahmen (Herstellungskosten) zu bewerten und die mit den baulichen Maßnahmen einhergehenden Herstellungskosten zu aktivieren. Dies ist unterblieben, weil die Verwaltung bei allen geprüften Sachverhalten ("Einbau Löschwassertank" / "Herrichtung Außenspielfläche Kindergarten" / "Umbau Burgklause") von einem vermeintlich konsumtiven Charakter ausging.

Die Ermittlung sämtlicher aktivierungspflichtigen Bau- und Baunebenkosten, die Festlegung örtlicher Nutzungsdauern, die Berechnung linearer Abschreibungen und alle weiteren haushaltsrechtlichen Erfordernisse bleiben daher nachzuholen.

- Die Auswirkungen der unzutreffenden Verbuchungspraxis stellen sich als finanziell bedeutsam dar. **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.** In der Annahme, dass es sich um "Erhaltungsaufwand" handelt, verbuchte die Verwaltung demgegenüber alle finanziellen Vorgänge als lfd. Sachaufwand.

Insoweit erweisen sich alle von unzutreffenden Buchungen betroffenen Bilanzen, Ergebnis-, Finanzrechnungen und Jahresabschlüsse als fehlerhaft. Betroffen sind die Rechnungsjahre

ab 2017, schwerpunktmäßig 2018 und 2019. Teilweise reichen die Auswirkungen bis in das RJ 2020:

- RJ 2017 (Einbau Löschwassertank)
- RJ 2018 (Einbau Löschwassertank, Herrichtung Außenspielfläche Kindertagesstätte, Umbau Burgklause)
- RJ 2019 (Einbau Löschwassertank, Herrichtung Außenspielfläche Kindertagesstätte, Umbau Burgklause)
- RJ 2020 (Umbau Burgklause)

Es bedarf entsprechender Korrekturbuchungen.

- Da bei sämtlichen geprüften Sachverhalten die Abgrenzungspraxis entgegen dem haushaltsrechtlichen Regelwerk erfolgte, können Systemfehler nicht ausgeschlossen werden. **Insoweit bleibt die Verwaltung aufgefordert, ähnlich gelagerte Fallkonstellationen aus dem Bereich "Gebäudewirtschaft" hinsichtlich ihrer zutreffenden haushaltsrechtlichen Abgrenzung im Nachgang einer kritischen Prüfung in eigener Zuständigkeit zu unterziehen.**

Dass sich die unzutreffende Zuordnung von Herstellungskosten zum konsumtiven Bereich ausnahmslos auf diejenigen Fälle beschränken soll, die von der Rechnungsprüfung im Rahmen eines Zufallsprinzips ausgewählt wurden, erscheint äußerst unwahrscheinlich.

Die fachamtsseitigen Einlassungen in der E-Mail vom 24.09.2020, insbesondere die dort vertretene, prüfungsseitig nicht nachvollziehbare Ansicht, die KomHVO NRW unterscheide nicht mehr nach Erhaltungs- und Herstellungsaufwand, bestätigt nicht nur das Ergebnis der prüfungsseitigen Betrachtung, sie macht auch dringenden Handlungsbedarf offenkundig.

- Bei der baulichen Maßnahme "*Einbau Löschwassertank*" wurde die Entscheidung zur Durchführung der Maßnahme von den dafür zuständigen politischen Gremien getroffen und die die kreisintern geltenden Zuständigkeitsregelungen beachtet.

Bei den Investitionsvorhaben "*Herrichtung Außenspielfläche Kindertagesstätte*" und "*Umbau Burgklause*" oblagen aufgrund ihrer finanziellen Dimension Beratung und Entscheidung über die Durchführung ebenfalls Bauausschuss und Kreisausschuss. **Ungeachtet dessen, dass es sich auch bei diesen Vorhaben um Bau- bzw. Maßnahmen zum Vermögenserwerb handelte, wurden sie ohne vorherige Einbeziehung der politischen Gremien durchgeführt.**

Nachträgliche Erläuterungen von Mehraufwendungen, vor allem in Form verallgemeinernder Hinweise in Jahresabschlüssen, können vor Beginn größerer Investitionsvorhaben zwingend herbeizuführende Einzel-Beschlusslagen nicht ersetzen. Dass im Rahmen der allgemeinen

Haushaltsberatungen die politischen Gremien auch dem Haushaltsansatz "*Instandhaltung der Grundstücke und baulichen Anlagen*" zustimmten, steht dieser Sichtweise nicht entgegen. Denn der Haushaltsplan 2017/2018 enthielt bei den betroffenen Positionen keine konkreten Hinweise zu geplanten Baumaßnahmen an Haus E (Kita Düren) und in der Burgklause Nideggen.

An hinreichender Transparenz mangelte es schon deshalb, weil haushaltsrechtlich zwingend vorgeschriebene maßnahmebezogenen Ausweisungen des Gesamtfinanzbedarfs in Teilfinanzplan - Teil B unterblieben.

- Im Rahmen der von der Rechnungsprüfung durchgeführten Belegrecherche wurden weitere haushaltsrechtliche Problemlagen offenkundig, die ebenfalls einer Klärung bedürfen. Die Verbuchung von Sachverständigenkosten auf einem sachlich unzuständigen Sachkonto³⁰ führt indes zu weitaus weniger gravierenden Auswirkungen als erhebliche Überschreitungen von Plankosten bei der Durchführung von baulichen Maßnahmen³¹.

Das Ausmaß der Kostenüberschreitung bei der Umbaumaßnahme "Burgklause" gibt Anlass für den prüfungsseitigen Hinweis, eine angemessene Balance zwischen nutzungsbedingten Interessen einerseits und dem Gebot nach wirtschaftlicher Haushaltsführung andererseits sicherzustellen. Ob in dieser Hinsicht von einem nachhaltig wirkenden Bauinvestitionscontrolling ausgegangen werden kann, erscheint der Rechnungsprüfung angesichts der eingetretenen Kostenentwicklung fraglich und bedarf insoweit einer kritischen Analyse durch die Verwaltung.

- Auswirkungen auf die Kreisumlage

Die an drei Sachverhalten aufgezeigte Verwaltungspraxis, Investitionskosten als Instandsetzungsaufwand zu deklarieren, die ausschließlich das Jahresergebnis ihrer Durchführung belasten, anstatt sie über Abschreibungen auf die gesamte Nutzungsdauer zu verteilen, beeinflusst auch die Höhe der Kreisumlage. Gemäß § 56 Abs. 1 Satz 1 KrO NRW richtet sich deren Höhe nach den durch Erträge nicht gedeckten Aufwendungen des Kreises.

Prüfbemerkung B 1

Die Verwaltung wird gebeten, in detaillierter Form über die von ihr im Gesamtkontext ergriffenen Maßnahmen zu berichten und hierbei vor allem auf die von der Rechnungsprüfung betrachteten Einzelsachverhalte, weitere ähnlich problembehaftete Fallkonstellationen, notwendige Korrektu-

³⁰ vgl. die näheren Ausführungen auf den Seiten 15 und 16 dieses Prüfberichts

³¹ vgl. entsprechende Ausführungen auf den Seiten 33 bis 35 dieses Prüfberichts

ren in Anlagen-, Finanzbuchhaltung und Rechnungslegung sowie darauf einzugehen, wie im Bereich des Zentralen Gebäudemanagements künftig eine mit den komplexen Bestimmungen des kommunalen Haushaltsrechts konforme Verwaltungspraxis sichergestellt ist.

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).

Stellungnahme der Verwaltung

- *Prüfbemerkung B 1*

Die Verwaltung dankt dem Rechnungsprüfungsamt für die Darstellung der neuen rechtlichen Grundlagen und der Darlegung der dortigen Rechtsauffassung.

Die seitens der Rechnungsprüfung betrachteten Einzelmaßnahmen wurden vor dem Jahre 2019 begonnen und unterliegen damit der bis zum 31.12.2018 geltenden Rechtslage.

In diesem Zusammenhang möchte die Verwaltung aufmerksam machen, dass mit dem NKF-Weiterentwicklungsgesetz, welches zum 01.01.2019 in Kraft getreten ist, eine Änderung in diesem Rechtsbereich eingetreten ist. Der Gesetzesbegründung zum NKF-Weiterentwicklungsgesetz ist zu entnehmen, dass durch die damalige Rechtslage Investitionen in die Unterhaltung bzw. Erhaltung des Anlagevermögens vielfach zeitlich gestreckt oder verschoben worden sind und somit ein stetiger Substanzverzehr in den kommunalen Bilanzen feststellbar war. Vor dem Hintergrund der damaligen Verfasstheit des NKF waren diese Vorgänge vielfach in den Aufwand zu verbuchen und belasteten damit das jeweilige kommunale Jahresergebnis.

Dies zeigt, dass nach dem Willen des Gesetzgebers für bauliche Maßnahmen ab dem 01.01.2019 grundsätzlich eine neue Betrachtung vorzunehmen ist. Im Vorfeld begonnene Maßnahmen waren jedoch nach der damaligen Rechtslage zu betrachten und ließen vielfach eine Zuordnung zum konsumtiven Bereich zu.

Dies vorausschickend hat sich die Verwaltung nochmals intensiv mit der komplexen Thematik beschäftigt. Hierbei kann es bei der Zuordnung einzelner Baumaßnahmen zum konsumtiven oder investiven Bereich, auch vor dem Hintergrund der vielen ergänzenden Hinweise (z.B. Kommentierung

zur GemHVO/KomHVO, GPA Arbeitshilfe) in Nuancen zu unterschiedlichen rechtlichen Auffassungen kommen.

Für die geprüften Einzelmaßnahmen vertritt die Verwaltung weiterhin die Auffassung, dass die Maßnahmen nach der damaligen Rechtslage dem konsumtiven Bereich zuzuordnen sind.

Der Einbau des Löschwassertanks war zur Anpassung an den aktuellen bau- und brandschutztechnischen Standard dringend notwendig. Die Maßnahme dient der brandschutztechnischen Versorgung für die gesamte Burg Nideggen. In anderen Liegenschaften des Kreises Düren wird die Löschwasserversorgung beispielsweise durch Stegleitungen im Gebäude hergestellt, ohne dass hierdurch Vermögen geschaffen wird.

Seit dem Großbrand am Düsseldorfer Flughafen im Jahr 1996 wurden diverse Brandschutzmaßnahmen an den Liegenschaften des Kreises Düren in den letzten Jahrzehnten durchgeführt. Es waren durchweg Maßnahmen zur Anpassung an den aktuellen bautechnischen und brandschutztechnischen Standard und somit handelte es sich nach § 33 Abs. 1 GemHVO NRW (bis 31.12.2018) bzw. § 34 Abs. 1 KomHVO NRW (seit 01.01.2019) jeweils nicht um Herstellungskosten, da kein neuer Vermögensgegenstand geschaffen wurde und der Wert des Gebäudes nicht oder nicht wesentlich gesteigert wurde.

Bei der Sanierung des Burgrestaurants, insbes. der Burgklause, wurden verschiedene Maßnahmen (z.B. Brandschutz- und Lüftungsmaßnahmen, Elektro-, Stemm-, Estrich-, Heizungs- und Sanitär-, Beiputz-, Trockenbau-, Maler- und Schlossereiarbeiten) durchgeführt. Hierbei handelte es sich grundsätzlich um übliche Instandhaltungsarbeiten bzw. erforderliche Anpassungen an den jeweiligen Stand der Technik. Diese auch an anderen Gebäuden üblichen Sanierungs- und Verschönerungsarbeiten führen nicht zu einer erheblichen Wertsteigerung des Gebäudes, sondern dienen lediglich dem Substanzerhalt der Gebäude. Eine wesentliche Verlängerung der Nutzungsdauer gemäß § 36 KomHVO ist ebenfalls zu verneinen.

In Bezug auf die Errichtung der Außenspielfläche und die Innenausstattung für die Kindertagesstätte macht die Verwaltung aufmerksam, dass die Kinderbetreuung Kreismäuse e.V. vor der Herausforderung stand, die Ausstattung sowie die Kapazitäten zu erweitern, um zeitnah dem Bedarf an zusätzlichen Kinderbetreuungsplätzen entsprechen zu können. Um das Ziel erreichen zu können, hat der Kreis Düren für den zum "Konzern Kreis Düren" gehörenden Verein im Wege eines Auftrags die Ausstattungsgegenstände beschafft. Da diese von dem Verein zum Betrieb der Kindertageseinrichtung benötigt werden und zur Erfüllung von Aufgaben nach dem Kinderbildungsgesetz (KibiZ) dienen, werden die Kosten für Ausstattungsgegenstände i. H. v. 278.142,01 € zeitnah vom Verein an den Kreis überwiesen.

Bei den übrigen Kosten handelt es sich um solche konsumtiven Aufwendungen, die durch die Nutzung des Mietobjektes durch den Ankermieter Kreis Düren entstehen (Einbindung Haus E an die allgemeine Gebäudetechnik, Außenbepflanzung und Folierung / Beschriftung).

Hinsichtlich der im Prüfbericht erwähnten haushaltsrechtlichen Aspekte führt die Verwaltung an, dass für die obigen Einzelfälle Haushaltsmittel im Produkt 111.17.01 zur Verfügung standen. Da es sich jeweils nicht um einen Vermögenserwerb, sondern um ein Geschäft der laufenden Verwaltung im konsumtiven Bereich gehandelt hat, war eine Beteiligung der politischen Gremien gem. § 26 I S. 2 lit. k) KrO NRW bzw. der Hauptsatzung i. V. m. der Zuständigkeitsordnung nicht erforderlich. Unabhängig davon, wurden mit Drs. Nr. 39/18 die zuständigen politischen Gremien im Hinblick auf den Löschwassertank und mit Drs. Nr. 223/17 bezüglich des Burgrestaurants beteiligt.

Die auf Seite 16 des Prüfberichts aufgeführten Sachverständigenkosten wurden versehentlich nicht dem korrekten Sachkonto aber dem korrekten Produkt zugeordnet.

Die Verwaltung hat die Ausführungen im Prüfbericht aufgegriffen und relevante durchgeführte Baumaßnahmen nochmals betrachtet. Hierbei wurde festgestellt, dass die Maßnahmen unter Zugrundelegung der bisherigen Rechtslage korrekt zugeordnet worden sind.

Abschließend dankt die Verwaltung nochmals dem Rechnungsprüfungsamt für die Darstellung der neuen Rechtslage, die wichtige Impulse für die zukünftige Zuordnung von Baumaßnahmen gibt. Selbstverständlich wird die Verwaltung zukünftige Baumaßnahmen entsprechend der geänderten Rechtslage zuordnen und haushaltsrechtlich abwickeln.

Zu diesem Zweck wird die Kämmerei, den Fachämtern, bei denen diesbezüglich u.U. differenzierter zu betrachtende Sachverhalte vorliegen könnten, Unterlagen bzw. Hinweise für die Zuordnung von Maßnahmen in den investiven oder konsumtiven Bereich zur Verfügung stellen. Darüber hinaus wird in Grenzfällen eine amtsübergreifende Abstimmung auf Initiative der Fachämter erfolgen.

Abschließende Bewertung durch die Rechnungsprüfung

Die Rechnungsprüfung nimmt die Aussage der Verwaltung, bei der Abgrenzung konsumtiver / investiver Aufwendungen den haushaltsrechtlichen Vorschriften künftig mehr Beachtung zu schenken, zur Kenntnis. Diese Absichtserklärung ändert nichts an der haushaltsrechtlich vorschriftswidrigen Verfahrensweise in der Vergangenheit.

Wie bereits während der Prüfung praktiziert, stützt die Verwaltung ihre Argumentation auch im Ausräumungsverfahren auf die Änderungen durch das 2. NKFVG. Die verwaltungsseitig erneut vorgebrachten Verweise auf neugeschaffene Aktivierungsmöglichkeiten für Instandsetzungsaufwendungen können nicht darüber hinwegtäuschen, dass die Pflicht zur Aktivierung vermögenswirksamer Maßnahmen infolge **Herstellung, Erweiterung** oder **erheblicher Wertverbesserung** nicht erst seit dem Inkrafttreten des 2. NKFVG besteht, sondern seit jeher eine zentrale Vorschrift im Regelwerk der öffentlichen Finanzwirtschaft darstellt. Abgrenzungsregularien 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 erweitert³².

³² vgl. Seite 10 dieses Prüfberichts

Wenn die Verwaltung davon ausgeht, dass der vorliegende Prüfbericht in erster Linie der Darstellung neuer rechtlicher Grundlagen und prüfungsseitiger Auffassungen dienen soll, geht diese Interpretation fehl. Der Bericht erreichte nur deshalb einen beträchtlichen Umfang, weil bereits während der Prüfung systemische Zuordnungsfehler mit maßgeblichen Auswirkungen auf die Rechnungslegung offenkundig wurden. Für die Rechnungsprüfung bestand zwingende Veranlassung, auf zahlreiche in diesem Kontext unbeachtet gebliebene Vorschriften hinzuweisen. Die Art und Weise, wie die Verwaltung im Ausräumungsverfahren mit den getroffenen Prüfungsfeststellungen umgeht, unterstreicht die Notwendigkeit des prüfungsseitigen Vorgehens.

Die Erläuterungen der Verwaltung zu betrachteten Einzelsachverhalten vermögen die Beurteilungsergebnisse der Rechnungsprüfung nicht zu widerlegen. Sie erschöpfen sich in weiten Teilen in einer Beschreibung des Maßnahmenbedarfs. Eine vertiefte Auseinandersetzung mit den von der Rechnungsprüfung angeführten, für die Abgrenzungssystematik bedeutsamen Beurteilungskriterien hat offenbar nicht stattgefunden.

- Löschwassertank Burg Nideggen: Die verwaltungsseitige Annahme, dass durch die erstmalige Herstellung eines Löschwasserbehälters (Bau- und Baunebenkosten = 124.152,30 EUR) keinen neuen Vermögensgegenstand schafft, sondern eine Instandsetzungsmaßnahme darstellen soll, erscheint der Rechnungsprüfung unter keinem erdenklichen Gesichtspunkt nachvollziehbar. Der Sachverhalt ist so eindeutig, dass sich eine weitere Erörterung erübrigt. Auf welche Weise die Löschwasserversorgung außerhalb der Burg Nideggen in anderen Liegenschaften des Kreises sichergestellt wird, ist für die Beurteilung des in Rede stehenden Sachverhalts ohne Belang. Dass der Einbau eines Löschwassertanks Bestandteil eines Brandschutzkonzepts ist, steht seiner Aktivierung ebenso wenig entgegen.
- Errichtung einer Außenspielfläche / Beschaffung von Ausstattungsgegenständen Kindertageseinrichtung „Marienstr. 17“: Von Verwaltungsseite werden die Gesamtkosten nunmehr auf 278.142,01 EUR beziffert. Die Stellungnahme enthält allerdings lediglich Angaben zum verwaltungsseitigen Handlungsbedarf, zu Verwaltungsabläufen und zu strukturellen Gegebenheiten. Zu dem die Aktivierungsverpflichtung auslösenden Umstand, dass aufgrund der mit dem Investor getroffenen vertraglichen Regelungen der Kreis wirtschaftlicher Eigentümer von Spielgeräten / Spielanlagen wurde, äußert sich die Verwaltung dagegen nicht. Gleiches gilt hinsichtlich der klärungsbedürftigen Aktivierungspflicht weiterer Einbauten, wenn es sich um „Betriebsvorrichtungen“ oder um „sonstige Mietereinbauten“ handelt. Auf die in diesem Zusammenhang zu beachtenden Beurteilungskriterien, die die Rechnungsprüfung in differenzierter Form herausgearbeitet hat, geht die Verwaltung nicht ein.
- Umgestaltung/Sanierung Burgklause Nideggen: Die Verwaltung belässt es bei einer Aufzählung durchgeführter Gewerke, die sie recht pauschal als „übliche Instandhaltungsarbeiten“ oder als „erforderliche Anpassungen an den jeweiligen Stand der Technik“ titulierte, ohne dies allerdings näher zu begründen. Die Rechnungsprüfung hat sich - basierend auf Planungskon-

zept und Rechnungsinhalten - im Detail mit den Inhalten der Baumaßnahme auseinandergesetzt. Dabei konnte zweifelsfrei hergeleitet werden, dass mit der Burgklause ein zusätzliches gastronomisches Raumangebot geschaffen wurde, deren individuelle Ausgestaltung den gehobenen Ansprüchen des Restaurantbetriebs auf Burg Nideggen Rechnung trägt. Dass dieses hochwertige Niveau über eine substanzerhaltende (Bestandteil-) Erneuerung einer gewöhnlichen Instandsetzungsmaßnahme hinausgeht und zu einer höherwertigen (verbesserten) Nutzbarkeit führte, ist offenkundig.

- Die Aussage der Verwaltung, auch sämtliche anderen relevanten Baumaßnahmen außerhalb der von Rechnungsprüfung erfassten Einzelsachverhalte seien korrekt zugeordnet worden, kann prüfungsseitig nicht nachvollzogen werden. Beispielsweise bedarf es auch für die in den Bürotrakt „Bismarckquartier Gewerbeinheit 5“ eingebrachten Einbauten der Klärung, ob der Kreis das wirtschaftliche Eigentum daran erlangte und für ihn eine Aktivierungspflicht erwuchs. Im Mietvertrag zwischen der Bismarckquartier Düren GmbH & Co. KG und dem Kreis vom 25.06.2020 werden die vom Kreis Düren eingebrachten Einbauten nicht thematisiert. Im Rahmen einer Belegrecherche eruierte die Rechnungsprüfung zahlreiche Rechnungen zu diversen eingebauten Bauteilen, wie Akustikpaneele, Beleuchtungselemente, Strom- und Netzwerkverkabelung, elektr. Türbeschläge, Wandler, Trockenbaukonstruktionen u.ä. Das Kostenvolumen bewegt sich im hohen fünfstelligen Bereich.
- Zu folgenden beanstandeten Sachverhalten ist eine verwaltungsseitige Stellungnahme gänzlich unterblieben:
 - Centgenaue Übereinstimmung zwischen Kostenschätzung und Ist- Kosten sowie Außerachtlassen relevanter Rechnungsbelege in der Kostenzusammenstellung („Maßnahmen am Haus E 2018“)
 - Drastische Kostensteigerung sowie nicht wirksames Bauinvestitionscontrolling bei der Umbau- / Umgestaltungsmaßnahme „Burgklause Nideggen“ (Plankosten = 111.617,54 EUR / Ist-Kosten = 311.286,21 EUR)

Aus alledem folgt, dass die Prüfungsbemerkung nicht ausgeräumt wurde. Die Ausführungen der Verwaltung sind nicht geeignet, die getroffenen Feststellungen zu entkräften und beinhalten keine Aspekte, die eine Neubewertung durch die Rechnungsprüfung bedingen würden.

Die prüfungsseitig aufgegriffene Abgrenzungspraxis sollte verwaltungsseitig nochmals eingehend aufgearbeitet und angepasst werden. Soweit fehlerhafte Zuordnungen künftig beibehalten würden, bestünde das Risiko, dass im Rahmen der Jahresabschlussprüfungen derartige Fehler ggf. zur Einschränkung des Bestätigungsvermerks (§§ 102 Abs. 8 GO NRW i. V. m. 322 HGB) führen könnten, soweit diese als wesentlich anzusehen wären.