



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.

Prüfung – Beratung – Revision

RECHNUNGSPRÜFUNGSAMT

B E R I C H T

DES

RECHNUNGSPRÜFUNGSAMTES

Das Interne Kontrollsystem (IKS)

Eine Bewertung durch die örtliche Rechnungsprüfung

Drs. Nr. 131/21

Kreis Düren

Rechnungsprüfungsamt

B E R I C H T

Das Interne Kontrollsystem (IKS) – Eine Bewertung durch die örtliche Rechnungsprüfung

Verfasser: Guido Kämmerling, Leiter des Rechnungsprüfungsamtes, Düren, im April 2021

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

A. Allgemeines und Prüfauftrag	4
B. Elemente des Internen Kontrollsystems.....	5
1. Kommunale Gemeinschaftsstelle für Verwaltungsmanagement (KGSt).....	5
2. Institut der Rechnungsprüfer (IDR).....	8
3. Institut der Wirtschaftsprüfer (IDW).....	10
4. Prüfungs- und Beratungsgesellschaft Roedl & Partner	12
C. Bedeutung des IKS in der Verwaltung	13
D. Risikoerfassung und -bewertung	14
E. Aussagen der Verwaltung zum IKS	18
F. Prüfungen durch das Rechnungsprüfungsamt	21
G. Handlungsempfehlungen und Beispiele	34
H. Bewertung und Empfehlungen durch die Rechnungsprüfung.....	36
I. Veröffentlichung.....	38

A. Allgemeines und Prüfauftrag

Die Bedeutung eines funktionsfähigen **Internen Kontrollsystems (IKS)** hat seit Einführung des Neuen Kommunalen Finanzmanagements stetig zugenommen. Die Implementierung eines IKS ist Aufgabe der Verwaltung, die Prüfung der Wirksamkeit des IKS ist Angelegenheit der örtlichen Rechnungsprüfung. Der Landesgesetzgeber hat die *prüfungsseitige* Berücksichtigung des IKS durch das 2. NKFVG NRW nun auch in der Gemeindeordnung festgeschrieben.

Danach ist die Prüfung der Wirksamkeit interner Kontrollen im Rahmen eines IKS nicht nur nunmehr ausdrückliche *Pflichtaufgabe* der örtlichen Rechnungsprüfung (§ 104 Abs. 1 Nr. 6 GO), das RPA hat zudem im Rahmen der *Jahresabschlussprüfungen* im Rechnungsprüfungsausschuss über wesentliche Schwächen des internen Kontrollsystems, bezogen auf den Rechnungslegungsprozess, zu berichten (§ 59 Abs. 3 GO).

Die Rechnungsprüfung erfüllt die nunmehr ausdrücklich zugewiesene Prüfaufgabe sowohl in der Jahresabschlussprüfung als auch im Rahmen ihrer übrigen Prüfungstätigkeiten allerdings bereits seit Umstellung der Haushaltswirtschaft auf das NKF im Jahre 2008.

Die nachfolgende Darstellung soll in einer umfassenden Betrachtungsweise erneut über das IKS informieren, die bisherigen Daten, Entwicklungen, Prüfungen, Berichterstattungen und Bewertungen durch das Rechnungsprüfungsamt aus den vergangenen Jahren zusammenfassen und damit eine Bewertung der Rechnungsprüfung im Hinblick auf die Wirksamkeit des IKS nach § 104 Abs. 1 Nr. 6 GO abgeben sowie die *Berichterstattung* nach § 59 Abs. 3 GO zu den Jahresabschlussprüfungen ergänzen.

Die Rechnungsprüfung stützt sich hierbei sowohl auf die Maßnahmen der Verwaltung als auch auf die Prüfungsergebnisse und -feststellungen seit (mindestens) dem Jahre **2008** (Umstellung auf das NKF durch Aufstellung der Eröffnungsbilanz und Erstellung eines ersten Jahresabschlusses).

Letztlich soll aus der vorgenommenen *Standortbestimmung* und den bisherigen Prüfergebnissen **Schlussfolgerungen** für die Zukunft gezogen und **Handlungsempfehlungen** für den Ausbau und die Evaluierung eines funktionsfähigen IKS durch die Verwaltung ausgesprochen werden.

B. Elemente des Internen Kontrollsystems

Allgemeine Bestandteile des IKS sind regelmäßig:

- Kontrollumfeld
- Risikobeurteilung
- Kontrollaktivitäten
- Information und Kommunikation
- Überwachung des IKS

1. Kommunale Gemeinschaftsstelle für Verwaltungsmanagement (KGSt)

Die KGSt hat sich langjährig bereits mit Internen Kontrollsystemen befasst und hierzu u.a. den Bericht „Kommunales Risikomanagement“ veröffentlicht.¹ Nach Definition der KGSt bezeichnet

*ein **Internes Kontrollsystem** die Gesamtheit aller prozessbezogenen und prozessunabhängigen Kontrollen, Maßnahmen und Regelungen, die dazu bestimmt sind, gesetzte Ziele zu erreichen, insbesondere rechtmäßiges und wirtschaftliches Verwaltungshandeln zu sichern sowie das vorhandene Vermögen zu schützen.*

***Risiken** sind (demgegenüber) alle Ereignisse innerhalb und außerhalb kommunaler Verwaltungen, die sich ungünstig auf die kommunale Zielerreichung auswirken können. In diesen Risikobegriff sind sowohl Ressourcenrisiken als auch Risiken zu Wirkungen, Produkten und Prozessen eingeschlossen.*

Interne Kontrollsysteme sind nach Ansicht der KGSt für Kommunen allerdings nichts Neues. In fast allen Arbeitsabläufen der kommunalen Verwaltung sind Kontrollaktivitäten zu finden. Man muss sie allerdings „suchen“.

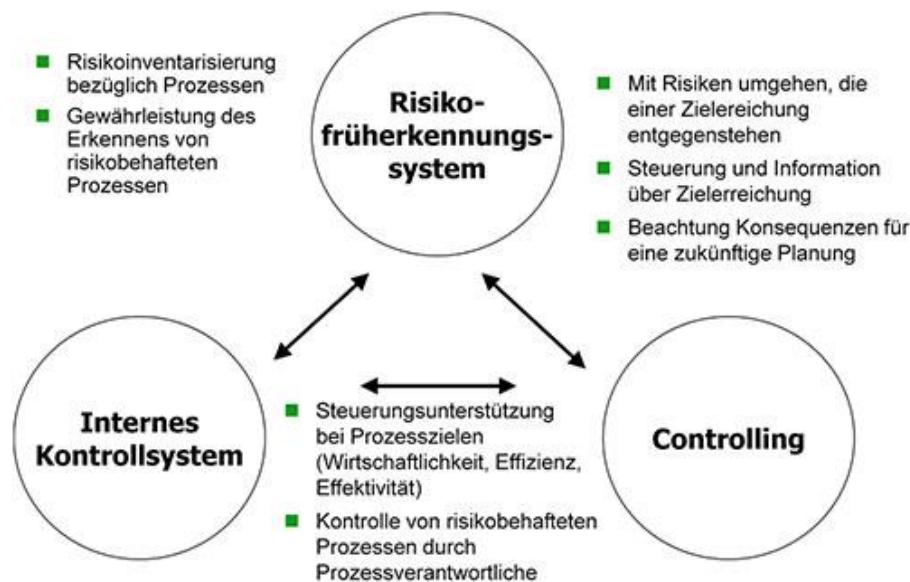
Der Zeitpunkt für die Suche dieser Kontrollhandlungen ist spätestens dann gekommen, wenn in der Kommune „etwas schief“ gelaufen ist und analysiert wird, wie es hätte verhindert werden

¹ KGSt Bericht 8/2014 Kommunales Risikomanagement – Teil 2 Das Interne Kontrollsystem.

können. Durch den Aufbau eines systematischen internen Kontrollsystems für kommunale Prozesse können zumindest die wesentlichen **Risiken** vor Eintritt erkannt und durch entsprechende **Kontrollaktivitäten** bewusst beeinflusst werden.

Dabei stehen die **Prozesse** einer Kommune und die damit verbundenen **Risiken** im Mittelpunkt einer Analyse. Der Ausschluss aller (Prozess-)Risiken ist jedoch nicht erreichbar.

Die Zusammenhänge wurden von der KGSt im folgenden Schaubild nachvollziehbar dargestellt.



Die **Führungskräfte** der Kommune sind entscheidend für den Erfolg der Optimierung des internen Kontrollsystems. Sie haben die Verantwortung für die Prozesse und den Umgang mit möglichen Risiken. Eine Verbesserung muss zuallererst von den Führungskräften ausgehen. Jede Führungskraft, unabhängig von der individuellen Hierarchieposition, kann [...] feststellen, welchen Reifegrad das eigene Kontrollsystem hat.

Der KGStIKS-Selbsttest (Kennung im KGSt®-Portal 20140602A0043) gibt eine erste Einschätzung, inwieweit Kenntnisse über Schlüsselprozesse und Prozessrisiken vorhanden sind, ob Kontrollen zu den erkannten Risiken in einem angemessenen Verhältnis stehen, ob Kontrollen ausreichend

dokumentiert werden und ob die eigenen Mitarbeiterinnen und Mitarbeiter über den Sinn und Zweck der Kontrollen informiert sind.²

² KGSt Bericht 8/2014, S. 3, 4. Bild: S. 15.

2. Institut der Rechnungsprüfer (IDR)

Nach der **Prüfungsleitlinie 111 des Instituts der Rechnungsprüfer (IDR)** besteht ein Internes Kontrollsystem aus systematisch gestalteten organisatorischen (Sicherungs-) Maßnahmen und Kontrollen in der Kommune zur Einhaltung von Richtlinien und zur Abwehr von Schäden, die durch das eigene Personal oder böswillige Dritte verursacht werden können. Die Maßnahmen beruhen auf technischen und organisatorischen Prinzipien. Sie umfassen Aktivitäten und Einrichtungen zur verwaltungsinternen Kontrolle sowie ihre Beziehungen zueinander.

Sie umfassen z. B.

- Bauliche Zutrittskontrollen und softwaretechnische Zugriffskontrollen,
- Schriftliche Weisungen z. B. zur Sicherheit, zur Geheimhaltung von Dienst- und Betriebsheimnissen, zur Kommunikation mit der Öffentlichkeit und Presse,
- Maßnahmen zum Schutz der materiellen und immateriellen Vermögenswerte der Kommune,
- Maßnahmen zur Abwehr von Korruption und von Vermögensschäden, z. B. das Vieraugenprinzip.

Wesentliche Grundlagen eines Internen Kontrollsystems sind folgende Prinzipien:

Das Prinzip der Transparenz

... besagt, dass für Prozesse Sollkonzepte etabliert sein müssen, die es einem Außenstehenden ermöglichen zu beurteilen, inwieweit Beteiligte konform zu diesem Sollkonzept arbeiten. Gleichzeitig wird dadurch die Erwartungshaltung der Organisationsleitung definiert.

Das Prinzip der Vier Augen

... besagt, dass keine einzelne Person *alleine* verantwortlich für einen Prozess sein darf. Vielmehr müssen fachlich dazu ausreichend geeignete Personen den Vorgang bearbeiten, um mögliche Abweichungen und Kontrollschwächen zu erkennen und auszuschalten. Dazu gehört auch, dass Verfügungen über das Vermögen der Kommune nicht durch Einzelne getroffen werden dürfen.

Das Prinzip der Funktionstrennung

... besagt, dass eine Trennung zwischen Auftrags Erfüllung (operative Verantwortung) und Auftragskontrolle (Soll-Ist-Vergleich) zu etablieren ist.

Das Prinzip der Mindestinformation

... besagt, dass für Mitarbeiter nur diejenigen sensiblen Daten verfügbar sein sollen, die sie für ihre Arbeit brauchen. Dies schließt auch die entsprechenden Sicherungsmaßnahmen bei IT-Systemen mit ein.

Ziele des IKS

Das Interne Kontrollsystem verfolgt damit folgende allgemeinen Ziele:

- Sicherstellung der Effektivität, Effizienz und Wirtschaftlichkeit von Prozessen
- Sicherstellung der Verlässlichkeit der Daten des Finanz- und Rechnungswesens
- Sicherstellung der Recht- und Ordnungsmäßigkeit des Verwaltungshandelns

Ein funktionierendes Internes Kontrollsystem reduziert das **Risiko von Fehlern** und rechtfertigt einen geringeren Umfang aussagebezogener Prüfungshandlungen. Die Beurteilung des Internen Kontrollsystems durch Vornahme von systemorientierten Prüfungshandlungen (Aufbau- und Funktionsprüfungen) bestimmt deshalb weitgehend die Planung von Art und Umfang der durchzuführenden aussagebezogenen Prüfungshandlungen.

Im Rahmen der Aufbauprüfung des IKS ist zu beurteilen, ob das IKS angemessen ausgestaltet und aufgebaut ist. Bei der anschließenden Funktionsprüfung wird geprüft, inwieweit das System auch in der geplanten Form praktiziert wird und ob die Maßnahmen wirksam sind.³

³ Vgl. IDR Prüfungsleitlinie 111 "Die IKS-Prüfung in der Rechnungsprüfung", www.IDRD.de

3. Institut der Wirtschaftsprüfer (IDW)

Auch das Institut der Wirtschaftsprüfer (IDW) hat sich in neueren Veröffentlichungen mit dem Internen Kontrollsystem und seiner Prüfung befasst. Hier wurde insbesondere auf die Überwachungsfunktion von Aufsichtsräten eingegangen (vgl. auch § 107 Abs. 3 AktG). Hierzu wurde der **Prüfungsstandard PS 982** entwickelt, der im Jahre 2017 veröffentlicht worden ist. Darin wird u.a. ausgeführt:

Die Verantwortung für das interne Kontrollsystem, d.h. die Konzeption, Implementierung, Aufrechterhaltung und Überwachung eines angemessenen und wirksamen internen Kontrollsystems und die Inhalte der IKS-Beschreibung einschließlich der Festlegung der Unternehmensberichterstattungen, die der Prüfung unterliegen sollen, sowie die Auswahl bzw. Entwicklung geeigneter IKS-Grundsätze liegt bei den gesetzlichen Vertretern des Unternehmens.⁴

Diese Verantwortung umfasst auch die Dokumentation des internen Kontrollsystems, um eine konsistente Anwendung und personenunabhängige Funktion des Systems im Zeitablauf zu ermöglichen sowie ggf. die Organisation der Erstellung der IKS-Beschreibung durch geeignete Personen im Unternehmen.

Bei der Ausgestaltung des rechnungslegungsbezogenen internen Kontrollsystems umfasst die Verantwortung der gesetzlichen Vertreter [...] auch die Erfüllung der Anforderungen, die sich aus den Grundsätzen ordnungsmäßiger Buchführung ergeben, insb. aus den Anforderungen an die Ordnungsmäßigkeit und Sicherheit der rechnungslegungsrelevanten Systeme.

⁴ Übertragen auf den Kreis ist hier von der Verantwortung des **Hauptverwaltungsbeamten** auszugehen.

Für die Prüfungstätigkeit des RPA ist hingegen der **IDW Prüfungsstandard PS 261 "Feststellung und Beurteilung von Fehlerrisiken und Reaktionen des Abschlussprüfers auf die beurteilten Fehlerrisiken"** wesentlicher.

Hiernach werden unter einem internen Kontrollsystem die von dem Management im Unternehmen eingeführten Grundsätze, Verfahren und Maßnahmen (Regelungen) verstanden, die gerichtet sind auf die organisatorische Umsetzung der Entscheidungen des Managements

- zur Sicherung der Wirksamkeit und Wirtschaftlichkeit der Geschäftstätigkeit (hierzu gehört auch der Schutz des Vermögens, einschließlich der Verhinderung und Aufdeckung von Vermögensschädigungen),
- zur Ordnungsmäßigkeit und Verlässlichkeit der internen und externen Rechnungslegung sowie
- zur Einhaltung der für das Unternehmen maßgeblichen rechtlichen Vorschriften.

Das interne Kontrollsystem besteht aus Regelungen zur Steuerung der Unternehmensaktivitäten (internes Steuerungssystem) und Regelungen zur Überwachung der Einhaltung dieser Regelungen (internes Überwachungssystem).

Das interne Überwachungssystem beinhaltet prozessintegrierte (organisatorische Sicherungsmaßnahmen, Kontrollen) und prozessunabhängige Überwachungsmaßnahmen, die vor allem von der Internen Revision durchgeführt werden. Organisatorische *Sicherungsmaßnahmen* werden durch laufende, automatische Einrichtungen wahrgenommen. Sie umfassen fehlerverhindernde Maßnahmen, die sowohl in die Aufbau- als auch die Ablauforganisation eines Unternehmens integriert sind und ein vorgegebenes Sicherheitsniveau gewährleisten sollen (z.B. Funktionstrennung, Zugriffsbeschränkungen im IT-Bereich, Zahlungsrichtlinien).

Kontrollen erfolgen durch Maßnahmen, die in den Arbeitsablauf integriert sind. Erfolgen die Kontrollen durch Überwachungsträger, so können diese sowohl für das Ergebnis des überwachten Prozesses als auch für das Ergebnis der Überwachung verantwortlich sein.

Kontrollen sollen die Wahrscheinlichkeit für das Auftreten von Fehlern in den Arbeitsabläufen vermindern bzw. aufgetretene Fehler aufdecken (z.B. Überprüfung der Vollständigkeit und Richtigkeit von erhaltenen oder weitergegebenen Daten, manuelle Soll/Ist-Vergleiche, programmierte Plausibilitätsprüfungen in der Software).

4. Prüfungs- und Beratungsgesellschaft Roedl & Partner

Nach Auffassung von Roedl & Partner ist durch die Neuerungen der KomHVO und in der GO in NRW an mehreren Stellen nun endgültig festgeschrieben, was spätestens seit der Einführung der Doppik vor mehr als einem Jahrzehnt bereits als unverzichtbar galt:

Die Prüfung des Internen Kontrollsystems!

Bezogen auf eine Kommunalverwaltung ist das IKS ein sehr vielschichtiges und komplexes System. Schon bisher konnte man einen doppischen Jahresabschluss grundsätzlich nicht prüfen, ohne nicht – zumindest in den großen Bereichen – das Interne Kontrollsystem zu würdigen.

Die Prüfung von kommunalen Jahresabschlüssen erfolgt bereits seit vielen Jahren nach dem *risikoorientierten Prüfungsansatz*. Hier erfolgt die Einschätzung der Vermögens-, Ertrags- und Finanzlage der Kommune über eine *grundsätzliche Risikoeinschätzung*, der Analyse der Systeme und Prozesse und der grundsätzlichen Prüfung des Internen Kontrollsystems.

Nur wenn sichergestellt ist, dass ein Internes Kontrollsystem so ausgerichtet ist, dass Fehler bereits kurz nach ihrem Auftreten erkannt werden oder optimalerweise gleich gar nicht erst entstehen, kann der Prüfer sich auf Stichproben verlassen, um auf das Gesamtwerk schließen zu können. Dabei liegt ein Hauptfokus auf den Prozessen, mit denen rechnungslegungsrelevante Daten in das Buchhaltungssystem kommen und dort weiterverarbeitet werden.

Die Prüfung des IKS ist keine Neuerung für die örtliche Rechnungsprüfung.

Die Vorschrift des § 104 Abs. 1 Nr. 6 GO beinhaltet im Wortlaut **nicht** die (Anm. Erstellung) und Prüfung des Internen Kontrollsystems als Aufgabe der Rechnungsprüfung, sondern dessen **Wirksamkeit**.

Danach obliegt dem Rechnungsprüfungsamt lediglich die **Verantwortung für die Prüfung der Wirksamkeit** und **nicht** für die Gewährleistung der Wirksamkeit der internen Kontrollen. Dies ist Aufgabe der Verwaltung.⁵

⁵ Vgl. www.roedl.de/themen/fokus-public-sector/juli-2019/pruefung-der-wirksamkeit-des-internen-kontrollsystems-nach-nkfwg

C. Bedeutung des IKS in der Verwaltung

Dem *verwaltungsseitigen* IKS kommt nach alledem eine wichtige Funktion zu. Ist ein solches funktionsfähig vorhanden, sinkt die Wahrscheinlichkeit (Risiko) von unrichtigen Aussagen im Jahresabschluss mit wesentlichen Auswirkungen auf die Vermögens-, Finanz- und Ertragslage.

Hierbei ist zwischen dem eigentlichen *Fehlerrisiko* und dem *Entdeckungsrisiko* zu unterscheiden. Ein funktionsfähiges IKS reduziert somit Umfang und Notwendigkeit von Einzelfallprüfungen⁶.

Sofern die Kommune Kontrollen eingerichtet hat, die sicherstellen, dass die rechnungslegungsrelevanten Informationen in den einzelnen Transaktionen vollständig und korrekt erfasst werden, bedeutet dies eine Risikoreduktion⁷.

Das IKS betrifft hingegen nicht nur das Finanzmanagement, sondern muss auch auf die Gesamtverwaltung und die verschiedensten Aufgabenbereiche der einzelnen Fachämter ausgedehnt werden.

Um das IKS beurteilen zu können, bedürfen wesentliche Prozessabläufe in der Verwaltung (z.B. Liegenschaften, Beschaffung, Personal, Haushalts- und Rechnungswesen etc.) einer eingehenden Betrachtung. Darüber hinaus bedarf es einer nachvollziehbaren Kontrolle des Beleg- und Informationsflusses einschließlich der IT-Systemprüfungen.⁸

Wer *verwaltungsintern* für den Aufbau eines IKS, die notwendigen Erhebungen, Datensammlungen, Bewertungen sowie die Formulierung von Richtlinien, Arbeitsanweisungen oder die Einführung von Kontrollinstrumenten organisatorisch verantwortlich ist, obliegt der Entscheidung und Organisationshoheit der Verwaltung.

Die Rechnungsprüfung empfiehlt aber ein planvolles Zusammenwirken der **Verwaltungsleitung** und der **Querschnittsämter** (Hauptamt (inkl. IT), Kämmerei) mit den **Fachämtern** und insbesondere den dort tätigen **Führungskräften**. Die Einbindung der Personalvertretung, des Datenschutzbeauftragten oder der Gleichstellungsbeauftragten bleibt unberührt.

⁶ IDW WP Handbuch 2006, Teil R, Rn. 31, S. 1946.

⁷ IDW WP Handbuch 2006, Teil R, Rn. 32, S. 1946.

⁸ KGSt-Bericht 7/2007, Band 1, S. 49.

D. Risikoerfassung und -bewertung

Kommunale Risiken können nach Ansicht der **KGSt** vielfältig sein:

- Finanzielle / zeitliche Risiken (Wirtschaftsentwicklung, Nichteinhaltung von Budgets, verzögerte Fertigstellung von (Groß-) Projekten etc.)
- Risiken aus der Nichterfüllung von Verkehrssicherungspflichten (z.B. Straßen- und Brückenschäden, Standfestigkeit von Bäumen und Spielgeräten),
- unterlassene Wartungsarbeiten bei techn. Einrichtungen)
- Soziostrukturelle Risiken (z.B. demografische Entwicklung, Zunahme von schwierigen Familienverhältnissen, Kindeswohlgefährdung)
- Compliance-Risiken (z.B. Vorteilsnahme, Bestechlichkeit, wettbewerbswidrige Absprachen)
- Risiken aufgrund von fehlenden Personalressourcen / Wissensverlust
- Sonstige Ressourcenrisiken (z.B. Energielieferverträge, Streusalz, Büromaterial)
- Risiken aufgrund von Datenverlust / Schutz vor unberechtigtem Zugriff
- Risiken durch politisch-administrative Veränderungen (z.B. Steuerreformen, Basel III, Energiewende), unklare / wechselnde politische Mehrheiten
- Reputations- / Vertrauensverlust
- usw.

Risikomanagement ist aber auch Führungsaufgabe! Eine systematische Risikosteuerung kann dauerhaft nur funktionieren, wenn der Nutzen von **Politik** und **Verwaltungsführung** erkannt wird und die Einführung gefordert und begleitet wird.⁹

⁹ Vgl. KGSt Köln, Wir entwickeln Lösungen. Mit der KGSt auf dem richtigen Kurs Kommunales Risikomanagement: Risikofrühwarnsystem, IKS und Prozessmanagement, Michael Gerstacker, 19.04.2016. Quelle: https://www.deutscher-verein.de/de/uploads/vam/2016/dokumentationen/f-4481-16/risikomanagement_gerstacker.pdf

Einer **Risikobewertung** kommt im Rahmen eines funktionsfähigen IKS daher eine zentrale Rolle zu. Sie muss vorgenommen werden

- von der **Verwaltung**
 - im Rahmen des Aufbaus und der Sicherstellung eines funktionsfähigen IKS
- von der **Rechnungsprüfung**
 - im Rahmen ihres Prüfauftrags („Wirksamkeit“) und des risikoorientierten Prüfungsansatzes¹⁰

Die **Risikobewertung** fragt, welche Risiken in welchem Umfang und Grad in einem Fachbereich vorhanden sind.¹¹ Ihr muss allerdings eine **Risikoinventur** vorausgehen.

Hier unterscheidet man im Wesentlichen drei Arten von Risiken:

- **Fehlerrisiko**
 - das Risiko, dass in einem Bereich Fehler entstehen können
- **Kontrollrisiko**
 - das Risiko, dass Fehler trotz Kontrollmaßnahmen (der Verwaltung) nicht entdeckt werden
- **Entdeckungsrisiko**
 - das Risiko, dass Fehler von der Prüfung bzw. trotz Prüfung unentdeckt bleiben.¹²

Die Risiken können quantitativer aber auch qualitativer Natur sein. So können z.B. Risiken in besonders *finanzstarken* Verwaltungsbereichen anzunehmen sein. Dies ist angesichts des Finanzvolumens und der Fallzahlen (einschl. Buchungen und Zahlungen) vor allem in im Bereich der **Leistungsverwaltung** der Fall. Denkbar sind auch die *Bauverwaltungen*, insbesondere wenn sie Großprojekte mit entsprechendem Finanzvolumen durchführen. Selbstverständlich gehören hierzu auch *Kämmerei* und *Kreiskasse*, da diese die tatsächliche Finanzbuchhaltung und Zahlungsabwicklung vollziehen. Gerade für diese Bereiche regelt § 32 KomHVO, dass dort besondere *Sicherheitsstandards* und eine *interne Aufsicht* sichergestellt werden müssen.

Risiken können aber auch *qualitativer* Natur sein, ohne dass Finanzaspekte im Vordergrund stünden, z.B. in der Gefahrenabwehr, dem Bevölkerungsschutz oder der Tätigkeit des Jugendamtes zum

¹⁰ Vgl. hierzu Leitfaden "Die örtliche Rechnungsprüfung" (Drs. Nr. 331/20).

¹¹ Vgl. auch IDW PS 261, *Feststellung und Beurteilung von Fehlerrisiken und Reaktionen des Abschlussprüfers auf die beurteilten Fehlerrisiken*.

¹² Vgl. auch Zeis: Der Risikobegriff in der Rechnungsprüfung, in: der gemeindehaushalt, 2020 S. 83.

Schutz von Kindern und Jugendlichen etc. Fehler in diesen Bereichen können gravierende Auswirkungen haben, obwohl sie finanziell nicht von Bedeutung sein müssen.

Die KGSt führt aus, dass für den Aufbau eines systematischen internen Kontrollsystems ein allgemein gültiges und von der **Verwaltungsspitze** und der **Politik** vorgegebenes Risikobewusstsein geschaffen werden muss, das für den Umgang mit Kontrollaktivitäten handlungsleitend ist.¹³

Die *verwaltungsseitige* Risikobewertung muss zu Schlussfolgerungen führen, in welchen Bereichen, mit welchem Risikopotential und mit welchem Regelungsumfang Maßnahmen ergriffen, Regelungen erlassen oder Kontrollmaßnahmen durchgeführt oder evaluiert werden müssen.

Die *prüfungsseitige* Bewertung der Risiken erfolgt hingegen durch die Prüfung der Wirksamkeit verwaltungsinterner *Kontrollen* im Rahmen eines *Internen Kontrollsystems*, die durch das 2. NKFVG NRW neu in die Gemeindeordnung aufgenommen wurde (vgl. § 104 Abs. 1 Nr. 6 GO). Was dies allerdings genau beinhaltet, hat der Gesetzgeber letztlich offen gelassen und damit der Prüfungsautonomie des jeweiligen Rechnungsprüfungsamtes überlassen.¹⁴

Ein weiterer Aspekt prüfungsseitiger Risikobewertung betrifft auch die *Einbindung der örtlichen Rechnungsprüfung* in das Verwaltungsgeschehen.

Wird diese zeitnah durch die Verwaltung informiert und eingebunden? Erhält sie zeitnah alle wichtigen Unterlagen, Verfügungen oder Sitzungsvorlagen? Wird sie in Besprechungsunden eingebunden, zu Planungen (beratungsseitig) befragt oder erfolgt eher eine reduzierte Beteiligung und faktische Nicht-Einbindung der Rechnungsprüfung, sodass diese darauf angewiesen ist, sich selbst Informationen beschaffen zu müssen? Diese Fragen werden in jeder Kommunalverwaltung mit örtlicher Rechnungsprüfung zu stellen sein.

Eine rechtzeitige und umfassende Einbindung/Information der örtlichen Rechnungsprüfung durch die Verwaltung – mit der Möglichkeit prüfungsseitiger Befassung oder Beratung – hat aber signifikante Auswirkungen auf die Risikobeurteilung von Prüfgebieten, da diese (im positiven Falle) wesentlich sachnäher und zeitnaher erfolgen kann.¹⁵

¹³ KGSt Bericht 8/2014 *Kommunales Risikomanagement* – Teil 2 Das Interne Kontrollsystem, S. 11.

¹⁴ Der Landkreistag NRW sieht die Regelung des § 104 Abs. 1 Nr. 6 GO im Wesentlichen als *zu weitgehend* an (vgl. Stellungnahme gegenüber dem Landtag NRW vom 31.10.2018, Rundschreiben 631/18).

¹⁵ Vgl. *Kämmerling*: Wirtschaftlichkeit und Wesentlichkeit in der kommunalen Rechnungsprüfung, in: der gemeindehaushalt 8/2020, S. 176 ff.

Verwaltung (und Politik) sind aufgerufen, zum Aufbau bzw. zur Fortentwicklung eines Internen Kontrollsystems ein angemessenes **Risikobewusstsein** zu entwickeln. Für die einzelnen Fachbereiche sollten Risiken planmäßig erfasst (**Risikoinventur**) und sodann bewertet und katalogisiert werden.

Aus diesen **Risikobewertungen** folgen sodann Vorkehrungen und Maßnahmen, die in Regularien, Dienstanweisungen, Arbeitsabläufen oder anderen Sicherungsmaßnahmen münden und sodann insgesamt Bestandteil eines funktionsfähigen IKS werden können.

Vorgehensweisen anderer Kommunen oder Hilfestellungen Dritter (z.B. KGSt) können hierbei mit in den Blick genommen und (ggf. angepasst) übernommen werden.

Zur Verbesserung der Gesamtsteuerung einer Kommune empfiehlt die KGSt, ein systematisches internes Kontrollsystem auf der Basis der von Politik und Verwaltungsführung angestrebten strategischen **Zielsetzungen** und der daraus abgeleiteten operativen Ziele einzusetzen.¹⁶

Gleichzeitig sind Risikobewertung und Internes Kontrollsystem auch Aufgabe der **Führungskräfte**. Da ein internes Kontrollsystem - Aufbau, Betrieb, Optimierung des Systems - Führungsaufgabe ist, ist nach Auffassung der KGSt eine stetige Rückkoppelung zwischen Verwaltungsführung und der dezentral verantwortlichen Führungskraft notwendig.¹⁷

¹⁶ KGSt Bericht 8/2014 Kommunales Risikomanagement – Teil 2 Das Interne Kontrollsystem, S. 15.

¹⁷ KGSt Bericht 8/2014 Kommunales Risikomanagement – Teil 2 Das Interne Kontrollsystem, S. 15.

E. Aussagen der Verwaltung zum IKS

In den **Lageberichten** zu den Jahresabschlüssen greift die Verwaltung den Bereich des IKS regelmäßig auf und zeigt exemplarisch Punkte auf, aus denen sich – aus Sicht der Verwaltung – Mechanismen eines funktionsfähigen IKS, ableiten lassen. Hierzu zählen aus Sicht der Verwaltung (bereits im Lagebericht zur Eröffnungsbilanz **2008**¹⁸) insbesondere:

- Trennung von Geschäftsbuchhaltung und Zahlungsabwicklung
- Plausibilitätsprüfung hinsichtlich der richtigen Auswahl von Buchungspositionen im Rahmen der Vorkontierung durch Angabe von Ergebnis- und Finanzplankonten in Anweisungsaufträgen
- Mittelprüfung in Haushaltssoftware
- Vier-Augen-Prinzip im Anweisungsgeschäft und im Bereich der Zahlungsabwicklung
- Erstellung von Protokollen bei der Übertragung von Daten zwischen Software-Verfahren
- Trennung von Sachbearbeitung und Zahlungsfreigabe im Leistungsbereich
- Plausibilitätsprüfung der dezentral ermittelten Bilanzwerte durch die Kämmerei
- Überprüfung der für die Eröffnungsbilanz ermittelten Werte durch Mitarbeiterinnen, die diese nicht mit aufgestellt haben
- Weitere Regelungen in der Dienstanweisung für die Finanzbuchhaltung¹⁹

Die vorstehende Aufzählung aus dem Jahre **2008** findet sich bis in den Jahresabschluss **2019** fast unverändert im dortigen Lagebericht wieder.

Der Lagebericht für das Jahr **2008** führt aber bereits aus, dass eine umfassende Dokumentation des **Gesamtsystems** noch **nicht** vorliege.²⁰ Dies ist bis heute unverändert.

¹⁸ Eröffnungsbilanz 2008 (Drs. Nr. 470/08). Lagebericht S. 107. Hierzu Prüfbericht zur Eröffnungsbilanz (Drs. Nr. 181/09, S. 28).

¹⁹ Vgl. auch Prüfbericht Jahresabschluss 2008 (Drs. Nr. 279/10, S. 28).

²⁰ Jahresabschluss 2008 (Drs. Nr. 377/09, S. 139).

Die jährlichen Ausführungen der Verwaltung zum IKS im Lagebericht bleiben ebenfalls seit Jahren im Wesentlichen (bis auf kleinere Anpassungen) unverändert.²¹

Im Jahresabschluss 2019²² führte die Verwaltung sodann aktualisierend aus:

"Darüber hinaus gibt es eine Vielzahl fachspezifischer IKS-Mechanismen in den einzelnen Organisationseinheiten. Im Jahr 2009 wurde für die Kämmerei ein umfassendes Papier mit Mechanismen erstellt, welches zunächst durch eben diese erprobt wurde. Nachdem die Regelungen teilweise geändert oder ergänzt wurden, erfolgte im Jahr 2011 eine Überarbeitung. Das IKS ist jedoch als ein dynamisches System zu verstehen, dass den Weiterentwicklungen stetig anzupassen ist. Aufgrund der Einführung des papierlosen Workflows (DMS) wurden in der Dienstanweisung für die Finanzbuchhaltung bei der Kreisverwaltung Düren bereits Anpassungen vorgenommen, die ab dem 01.01.2019 in Kraft getretene KomHVO macht eine erneute Aktualisierung notwendig, welche zum aktuellen Zeitpunkt jedoch noch nicht abgeschlossen werden konnte. Aber auch die in 2017 erschienene Dienstanweisung Tax Compliance ist ein wichtiger Teil des IKS und dient ebenfalls den zuvor aufgeführten Zielen zur Sicherheit und Korrektheit der gesamten Finanzbuchhaltung."

Elemente eines Internen Kontrollsystems sind demnach in der Verwaltung vorhanden. Sie finden sich allerdings *nicht* in einer zusammenhängenden Darstellung oder einem "Gesamtwerk", sondern sind verteilt auf Einzelwerke, mithin Dienstanweisungen, organisatorischen Regelungen oder auch Verfügungen, die verwaltungsseitig an die Organisationseinheiten gerichtet sind.

An Richtlinien und Regelungen sind hier beispielhaft zu nennen:

- Allgemeine Dienstordnung 2018 (hier z.B. Anordnungswesen)
- Dienstanweisung Anlagenbuchhaltung
- Dienstanweisung Tax Compliance
- Dienstanweisung Zahlbarmachung SGB II, SGB XII, AsylBlG²³
- Dienstanweisung Vergabewesen²⁴ (*Anm. im Wesentlichen veraltet*)
- Leitlinien Compliance Leader²⁵

²¹ Siehe hierzu Vermerk der Kämmerei vom 01.09.2009 "Konzept zum Aufbau eines internen Kontrollsystems (IKS) für das Finanzwesen bei der Kreisverwaltung Düren".

²² Jahresabschluss 2019 (Drs. Nr. 136/20).

²³ Vgl. hierzu Prüfbericht Drs. Nr. 64/17.

²⁴ Vgl. hierzu RPA-Prüfbericht Drs. Nr. 320/20.

²⁵ Vgl. Verwaltungsprüfbericht 2010/2011 (Drs. Nr. 351/11, S. 109 (111)).

- Dienstanweisung Datenschutz und Datensicherheit (*Anm. im Wesentlichen veraltet*)
- Dienstanweisung Finanzbuchhaltung
- Dienstanweisung Forderungsmanagement

Solche Regularien decken sich mit den Auffassungen der **KGSt**. Diese nennt Beispiele für Kontrollsysteme, die sich aus internen Richtlinien und Geschäftsanweisungen teilweise auch auf Basis von Gesetzen und Verordnungen ergeben:

- Geschäftsanweisungen für die Finanzbuchhaltung
- Anti-Korruptionsrichtlinien
- Vergaberichtlinien
- Dienstanweisungen zur Datensicherheit, zur Internetnutzung
- Dienstanweisungen zur Delegation des Arbeitsschutzes²⁶
- Dienstanweisung Rettungsdienst²⁷

Eine Eingrenzung eines internen Kontrollsystems auf den Bereich der *Rechnungslegung* würde allerdings die Chancen zur Optimierung der Kontrollaktivitäten anderer Prozesse ungenutzt lassen.

Nach Ansicht der KGSt sollten die Hinweise der Rechnungsprüfung deshalb zum Anlass genommen werden, die Kontrollsysteme in den Kommunen im **Gesamten** zu sichten, zu prüfen und zu verbessern. Die KGSt empfiehlt daher, ein ganzheitliches, systematisches internes Kontrollsystem für Kommunen anzustreben.²⁸

²⁶ Vgl. hierzu RPA Prüfbericht *Arbeitsschutz* (Drs. Nr. 306/15).

²⁷ KGSt Bericht 8/2014 Kommunales Risikomanagement – Teil 2 Das Interne Kontrollsystem, S. 7.

²⁸ KGSt Bericht 8/2014 Kommunales Risikomanagement – Teil 2 Das Interne Kontrollsystem, S. 8.

F. Prüfungen durch das Rechnungsprüfungsamt

Das Rechnungsprüfungsamt hat nach Einführung des NKF in Nordrhein-Westfalen bereits frühzeitig die Thematik eines **Internen Kontrollsystems** aufgegriffen, Umfang und Bedeutung dargelegt und den Aufbau bzw. die Fortentwicklung eines funktionsfähigen IKS gefordert.²⁹

Fortan wurden Aspekte des IKS regelmäßig aufgegriffen und waren seit jeher Bestandteil der hier durchgeführten Rechnungsprüfung. Nachfolgend sind einzelne Prüfungsfelder *beispielhaft* aufgeführt.

Zentrales Vertragsmanagement

So wurde die Implementierung eines **zentralen Vertragsmanagements** von der Rechnungsprüfung bereits zur Prüfung der Eröffnungsbilanz **2008** eingefordert.³⁰ Es dauerte nicht weniger als zehn Jahre, bis verwaltungsseitig erste Schritte in diese Richtung begangen wurden, die nach Einrichtung einer entsprechenden Arbeitsgruppe erst in **2020/2021** zu greifbaren Ergebnissen führten.

Finanzsoftware

Bei der **Prüfung der Finanzsoftware** im Jahre 2011/2012 wurde festgestellt, dass Vorgaben zur Programmprüfung bzw. zur vorherigen Beteiligung des Rechnungsprüfungsamtes (vgl. seinerzeit § 103 Abs. 1 Nr. 6 GO a.F.) im Wesentlichen *nicht* beachtet wurden. Die (seinerzeit) eingesetzte Software wurde in den wenigsten Fällen der Rechnungsprüfung zur Prüfung angezeigt.³¹

Zwischenzeitlich wurde § 94 Abs. 2 GO (mit Wirkung vom 01.01.2021) allerdings derart geändert, dass Fachprogramme im Rahmen der Haushaltswirtschaft nur verwendet werden dürfen, wenn sie von der Gemeindeprüfungsanstalt NRW zugelassen sind.

²⁹ So bereits Prüfbericht zur Eröffnungsbilanz 2008 (Drs. Nr. 181/09, S. 28 ff.).

³⁰ Vgl. Prüfbericht zur Eröffnungsbilanz 2008 (Drs. Nr. 181/09, S. 28 ff.), Wiederholend z.B. Prüfbericht Jahresabschluss 2008 (Drs. Nr. 279/10, S. 39, Anmerkung A 6), Prüfbericht Jahresabschluss 2009 (Drs. Nr. 141/11), Prüfbericht Jahresabschluss 2010 (Drs. Nr. 227/12, S. 38). Fortführend das RPA-Rundschreiben vom 11.12.2017 sowie der RPA Jahresbericht 2017 (Drs. Nr. 59/18, S. 23).

³¹ Siehe Feststellung F 4 im Verwaltungsprüfbericht 2011/2012 (Drs. Nr. 284/12).

Prüfung von Zahlstellen

Nach der **Prüfung von Zahlstellen** und den entsprechenden Feststellungen im Verwaltungsprüfbericht 2009/2010³² wurde verwaltungsseitig eine *Dienstanweisung für die Annahme von Zahlungsmitteln außerhalb der Räume der Kreiskasse in Stabsstellen und Ämtern der Kreisverwaltung Düren* vom 12.09.2011 erlassen. Eine weitere Dokumentation war verwaltungsseitig vorgesehen.³³

Zahlungsabwicklung

Das Rechnungsprüfungsamt führt regelmäßig unvermutete Kassenprüfungen durch und erstellt hierüber entsprechend Prüfberichte. Wesentliche Mängel konnten bisher nicht festgestellt werden.³⁴ Die GPA NRW hat anlässlich ihrer *überörtlichen* Prüfung festgestellt, dass die Zahlungsabwicklung des Kreises Düren "*gut aufgestellt*" sei.³⁵

Datenschutz und Datensicherheit

Der Bereich des **Datenschutzes und der Datensicherheit** spielt auch im Internen Kontrollsystem eine wichtige Rolle. Die seit dem Jahre 2002 existierende *Dienstanweisung zu Datenschutz und Datensicherheit* wurde prüfungsseitig bereits frühzeitig aufgegriffen.³⁶

Die dringend erforderliche Aktualisierung und Anpassung der Dienstanweisung aus dem Jahre **2002** erfolgte, gerade im Hinblick auf die zahlreichen datenschutzrechtlichen Neuerungen oder den technischen Fortschritt der letzten (fast) 20 Jahre, bisher **nicht**.³⁷

Mit Verfügung vom 10.05.2016 wurde verwaltungsseitig lediglich auf die Zusammenführung der *Aufgabenbereiche IT-Sicherheit und IT-Datenschutz* und die Beauftragung eines "*IT-Sicherheitsbeauftragten*" hingewiesen. Die Überarbeitung der genannten Dienstanweisung aus dem Jahre 2002 steht nach wie vor aus.³⁸

Da die Dienstanweisung aber auch Aspekte der **Datensicherheit** umfassen soll, wird die *fehlende* Aktualisierung und Evaluierung in diesem Bereich im Hinblick auf ein funktionsfähiges IKS als besonders bedenklich bewertet.

³² Verwaltungsprüfbericht 2009/2010 (Drs. Nr. 420/10), S. 35 ff.

³³ Vgl. Prüfbericht Jahresabschluss 2010 (Drs. Nr. 227/12, S. 38).

³⁴ Zuletzt Prüfbericht Drs. Nr. 27/21.

³⁵ GPA Bericht Überörtliche Prüfung Kreis Düren – Innere Verwaltung – S. 19.

³⁶ Beispielhaft Verwaltungsprüfberichte 2008/2009 (Drs. Nr. 420/10) und 2010/2011 (Drs. Nr. 351/11, S. 113 ff.).

³⁷ Im Gegensatz hierzu wurde durch das Rechnungsprüfungsamt im Jahre 2012 ein *Leitfaden Datenschutz* veröffentlicht. Der *Tätigkeitsbericht 2006-2013* des damaligen Datenschutzbeauftragten (bis 2013 beim RPA angesiedelt) zeigte weitere Defizite und Evaluierungserfordernisse auf.

³⁸ Vgl. Verwaltungsseitige Übersicht (Vorlage Drs. Nr. 245/20).

Zuletzt hat die Rechnungsprüfung im Jahre 2020 den Bereich "**Löschung von Daten**" untersucht und Kontrollen hinterfragt. Nach Auswertung der verwaltungsseitigen Stellungnahmen blieb dieser Prüfbereich im Rahmen einer summarischen Prüfung *ohne* Beanstandungen.³⁹

Prüfung von Zuwendungen

Im Bereich des **Zuwendungswesens** hat die Rechnungsprüfung seit dem Jahre **2006** mannigfaltig und regelmäßig auf Schwachstellen hingewiesen und die Einführung verbindlicher Regularien gefordert.⁴⁰

Erst im Jahre **2017** folgte eine nennenswerte Reglementierung durch die Verwaltung in Form einer *Rahmenrichtlinie des Kreises Düren zum Zuwendungswesen*, die vom Kreistag am 30.07.2017 beschlossen wurde.

Auch ein gemeinsames Schreiben von Landrat und Rechnungsprüfung an alle Organisationseinheiten vom 01.02.2018 thematisierte nochmals Erfordernisse im Zuwendungswesen.

In einem eigenen Prüfbericht hat sich die Rechnungsprüfung im Jahre 2017 zudem mit den Risiken von **Rückforderungen von Fördergeldern** befasst. Darin wurde auch an den Erlass einer Hausverfügung zu *Vermögenseigenschäden* erinnert.⁴¹

IKS in der Leistungsverwaltung

Auch in besonderen Fachbereichen, namentlich der **Leistungsverwaltung**, hat das Rechnungsprüfungsamt Aspekte des IKS bereits im Jahre **2014** eingehend untersucht, Schwachstellen herausgearbeitet und Forderungen nach Optimierung artikuliert.⁴² Diese blieben (seinerzeit) im Wesentlichen unbeachtet.⁴³

³⁹ Prüfbericht Drs. Nr. 95/20.

⁴⁰ Siehe hierzu, Jahresprüfbericht 2006, Drs. Nr. 287/07, S. 42, Rundschreiben an alle OE vom 15.10.2007, Jahresprüfbericht 2007, Drs. Nr. 322/08, S. 150, Rundschreiben an alle OE vom 24.01.2008, Rundschreiben an alle OE vom 08.06.2010, Verwaltungsprüfbericht 2009/2010, Drs. Nr. 420/10, S. 106, Verwaltungsprüfbericht 2010/2011, Drs. Nr. 351/11, S. 17, Rundschreiben an alle OE vom 08.02.2012, Verwaltungsprüfbericht 2011/2012, Drs. Nr. 284/12, S. 94, Zuwendungsprüfung der örtlichen Rechnungsprüfung (Drs. Nr. 88/14), Zuwendungswesen in der Kreisverwaltung (Drs. Nr. 136/14), Schreiben des RPA an das Hauptamt vom 09.07.2015.

⁴¹ Prüfbericht *Rückforderung von Fördergeldern* (Drs. Nr. 392/17). Prüfbericht *Vermögenseigenschäden* (Drs. Nr. 244/13).

⁴² Prüfbericht *Interne Kontrollsysteme in der Leistungsverwaltung* (Drs. Nr. 53/14).

⁴³ So bereits das RPA-Gutachten "*Rechnungsprüfung und Revision*" (Drs. Nr. 388/17, Einleitung S. 4).

Einrichtung einer Innenrevision

Nach Missbrauchsvorfällen in der Job-Com wurde – nach eingehenden organisatorischen Überlegungen – verwaltungsseitig bzw. durch den Kreistag die Einrichtung einer **allgemeinen Innenrevision** erwogen, die organisatorisch letztlich dem RPA zugeordnet wurde.

Die personelle Ausstattung mit nur einem Stellenanteil von 1,0 Stellen ist hingegen im Hinblick auf die Größe und das Aufgabenspektrum einer Kreisverwaltung im Wesentlichen als *unterdimensioniert* zu bewerten.⁴⁴

Gleichzeitig erteilte der Landrat (selbst) einen **Prüfauftrag** gem. § 104 Abs. 4 GO, der u.a. die *zahlungsintensiven Arbeitsbereiche* in der Leistungsverwaltung umfasste.

Der Prüfbereich umfasste damit die *gleiche* Leistungsverwaltung, die vom RPA bereits im Jahre 2014 überprüft worden war.⁴⁵ Die Rechnungsprüfung hat diesen Prüfauftrag mit Bericht vom 12.08.2020 abgearbeitet und dem Landrat zur Auswertung und weiteren Veranlassung zugeleitet.

Testat nach dem AG SGB XII

Im Rahmen der **Testierung nach dem AG SGB XII NRW**⁴⁶ fordert das Rechnungsprüfungsamt regelmäßig, dass *Prüfungen und Kontrollen* bei den Delegationskommunen seitens des Kreissozialamtes durchgeführt werden sollen, um die Rechtmäßigkeit und Sicherheit der Leistungsgewährung zu erhöhen und Risiken von Fehlentscheidungen oder möglichen dolosen Handlungen reduzieren zu können.

Dies kann nach Bewertung durch das Sozialamt verwaltungsseitig aber nur im Rahmen der dort vorhandenen Personalkapazitäten erfolgen.⁴⁷

⁴⁴ Umfassend RPA Gutachten "Rechnungsprüfung und Revision" (Drs. Nr. 388/17), Mitteilung *Die Innenrevision in der Rechnungsprüfung* (Drs. Nr. 423/19). *Kämmerling*: Rechnungsprüfung und Revision, in: *verwaltungsrundschau* 2018, S. 264 ff.

⁴⁵ Prüfbericht "Interne Kontrollsysteme in der Leistungsverwaltung" (Drs. Nr. 53/14).

⁴⁶ Vgl. hierzu auch *Kämmerling*: Testatspflichten der Rechnungsprüfungsämter – Zum Diskussionsstand über gesetzliche und fiktive Prüfzuständigkeiten, in: *der gemeindehaushalt* 2014, S. 84 ff.

⁴⁷ Vgl. hierzu aber zuletzt Prüfbericht Drs. Nr. 101/21. Danach konnte das Sozialamt aufgrund fehlender personeller Ressourcen und corona-bedingter Mehrarbeiten im Jahre 2020 **keine** Kommunen überprüfen.

Prüfung von Vergaben

Das **Vergabewesen** nimmt eine besondere Stellung innerhalb des Aufgabenspektrums der Verwaltung ein. Neben den dezentralen Aufgaben der Fachämter hat die Verwaltung zu Recht eine zentrale Vergabestelle eingerichtet. Einzelheiten des Vergabeverfahrens sind in einer *Dienstanweisung aus dem Jahre 2011* geregelt.

Im Hinblick auf die zahlreichen Änderungen im Vergaberecht bzw. die große Vergaberechtsreform 2016 ist unverständlich, dass die Dienstanweisung im Frühjahr **2021** immer noch nicht angepasst wurde. Darauf hat die Rechnungsprüfung bereits mehrfach hingewiesen.⁴⁸

Mit weiteren Einzelverfügungen wurde u.a. auf die *Vergaberechtsreform* (v. 31.05.2016) oder die neue Vergabeordnung des Kreises Düren (v. 09.04.2019) hingewiesen. Weitere Einzelverfügungen befassten sich mit der Binnenmarktrelevanz, den neuen EU-Schwellenwerten oder der Novellierung des Tariftreue- und Vergabegesetzes NRW.

Korruptionsprävention

Interne Kontrollsysteme haben nicht nur Bezugspunkte zum Finanzmanagement (z.B. Finanzcontrolling, Anordnungswesen etc.), sondern auch Überschneidungen zur **Korruptionsprävention**, die von der Rechnungsprüfung – auch im Rahmen ihrer Eigenschaft als Prüfeinrichtung nach § 2 KorruptionsbG NRW – regelmäßig thematisiert worden ist.⁴⁹

In diesem Rahmen wurde bspw. die **Festlegung der korruptionsgefährdeten Bereiche**, wie sie in § 19 Abs. 2 KorruptionsbG NRW verpflichtend gefordert wird, bereits zur Jahresprüfung **2006** thematisiert und eingefordert.⁵⁰ Auch hier bedurfte es weiterer zehn Jahre, bis verwaltungsseitig dieser Pflicht nachgekommen wurde. Wesentliche Aussagen hierzu finden sich (erst) in der *Dienstvereinbarung zur Vorbeugung und Verhinderung von Korruption bei der Kreisverwaltung* Düren vom **09.04.2019**.

Allerdings wurde verwaltungsseitig nunmehr die *gesamte* Kreisverwaltung als korruptionsgefährdet deklariert. Eine solche allgemeine und damit völlig undifferenzierte Darstellung entspricht sicher nicht der Intention des Gesetzgebers.

⁴⁸ Vgl. zuletzt Prüfbericht *Prüfung von Vergaben zwischen 10.000 € und 50.000 €* (Drs. Nr. 320/20, Prüfbemerkung B 1).

⁴⁹ Beispielhaft: Prüfbericht Jahresrechnung 2006 (Drs. Nr. 287/07, S. 204 ff.); Verwaltungsprüfbericht 2009/2010 (/Drs. Nr. 420/10, S. 124 ff.) mit weiteren Nachweisen; RPA Jahresbericht 2017 (Drs. Nr. 59/18, S. 20).

⁵⁰ Prüfbericht Jahresrechnung 2006 (Drs. Nr. 287/07, S. 208, Anmerkung A 32).

Auch auf die Beachtung des **Rotationsprinzips** (§ 21 KorruptionsbG NRW), welches Überschneidungen zwischen *Korruptionsprävention* und *Internem Kontrollsystem* aufweist, wurde prüfungsseitig bereits im Jahre **2008** hingewiesen.⁵¹ Die Verwaltung hat mit Datum **09.04.2019** eine **Dienstvereinbarung zur Korruptionsprävention** erlassen.

Der dort dokumentierten Auffassung der Verwaltung, Rotation werde bereits durch Fluktuation erreicht, kann sich die Rechnungsprüfung allerdings bis heute *nicht* anschließen. Hierauf wurde aber bereits im Prüfbericht "*Beihilfestelle*" aus dem Jahre 2016 hingewiesen.⁵²

Die o.g. Dienstvereinbarung enthält auch Regelungen über die Annahme von **Belohnungen und Geschenke** (vgl. §§ 42 BeamtStG, 3 TVöD) und sieht hier finanzielle Grenzen von 15 € bzw. 35 € vor.

Aktuell läuft eine erneute **Abfrage zum Rotationsprinzips** durch das Rechnungsprüfungsamt (Auftaktschreiben vom 24.02.2021 an alle Organisationseinheiten).

Steuern

Mit Verfügung vom 25.11.2019 hat die Verwaltung eine **Dienstanweisung "Tax Compliance"** herausgegeben, die sich mit dem Themenbereich "**Steuern**" (hier: Umsatzsteuerwesen) befasst. Dem waren allerdings auch externe Prüfungen, u.a. durch die Finanzverwaltung vorausgegangen.⁵³ In diesem Bereich hat die Verwaltung durch Personalaufstockung und Einsatz fachlich ausgebildeten Personals, durch Informationsveranstaltungen sowie durch die Einführung eines Berichtswesens bestehende Defizite behoben und damit einen Beitrag zur künftigen Beachtung der Steuerpflichten sowie zur Risikoreduktion im Bereich des Steuerrechts erbracht.

Finanzcontrolling

Die Verwaltung hat ein *Finanzcontrolling* zur Steuerung des Kreishaushalts eingerichtet. Hierzu übermitteln die Fachämtern der Kämmerei regelmäßig die zahlen- bzw. haushaltsmäßigen Entwicklungen in ihren Fachbereichen. Gleichzeitig erfolgt ein Berichtswesen an die politischen Gremien.⁵⁴

⁵¹ Vgl. Verwaltungsprüfbericht 2008/2009 (Drs. Nr. 267/09, S. 139).

⁵² Prüfbericht *Beihilfestelle* (Drs. Nr. 238/16, S. 23).

⁵³ Vgl. auch n.ö. Mitteilung der Verwaltung (Drs. Nr. 249/20) für den Rechnungsprüfungsausschuss am 23.09.2020 (Groß- und Konzernprüfung).

⁵⁴ Beispielhaft Mitteilung *Finanzcontrolling Oktober 2020* (Drs. Nr. 305/20).

Sponsoring

Die Thematik des **Sponsoring** (Produkt 01 111 08) wurde frühzeitig von der Rechnungsprüfung aufgegriffen⁵⁵ und mehrfach eingehend im Rechnungsprüfungsausschuss erörtert. Die Verwaltung erstellt langjährig Sponsoringberichte, die dem Rechnungsprüfungsausschuss aus Transparenzgründen vorgelegt werden und von ihm beraten werden können.⁵⁶

Der Erlass einer besonderen Regelung (Dienstanweisung, Richtlinie o.ä.) wird prüfungsseitig gleichwohl für sinnvoll erachtet.

Belegprüfung

Im Hinblick auf das Interne Kontrollsystem sowie die Nachweisbarkeit und Dokumentation bestimmter Verwaltungsabläufe bzw. Zahlungsunterlagen stellt die **Belegprüfung** seit jeher eine Problematik im Bereich der Rechnungsprüfung dar.

Hierauf wurde bereits in den Prüfberichten zu den Jahresrechnungen 2006 und 2007 – noch zur Zeit der kameralen Haushaltssysteme – kritisch hingewiesen.⁵⁷

Die Fortentwicklung im NKF unter Einsatz der Haushaltssoftware INFOMA bzw. dem eingeführten Dokumentenmanagementsystem (DMS), die im Grundsatz nicht zu beanstanden ist, hat die Möglichkeiten einer effektiven Belegprüfung (= Kontrolle) aber *nicht* erleichtert, sondern, im Gegenteil, noch erschwert.⁵⁸

Vor diesem Hintergrund fordert die Rechnungsprüfung seit Jahren, im Bereich der Finanzbuchhaltung eine Art *aggregierter Auszahlungsanordnung* zu generieren.⁵⁹ Hierzu steht die Verwaltung (nach dortiger Mitteilung) langjährig, nach Wahrnehmung des RPA aber bisher ergebnislos in Gesprächen mit der regio-IT. Die Ansicht der Verwaltung, durch den „Kontierungsworkflow 3.0“ sei das Problem des generierbaren Anordnungsbelegs gelöst⁶⁰, kann die Rechnungsprüfung nach ihren Erkenntnissen allerdings nicht bestätigen.

⁵⁵ So bereits Prüfbericht Jahresrechnung 2006 (Drs. Nr. 287/07, Anmerkung A 6, S. 57); Prüfbericht Jahresrechnung 2007 (Drs. Nr. 322/08, S. 66 ff.); Verwaltungsprüfbericht 2009/2010 (Drs. Nr. 420/10, S. 22, Anmerkung A 3); Verwaltungsprüfbericht 2001/2012 (Drs. Nr. 284/12, S. 116 mit Anmerkung zur Abwicklung über den Sonderhaushalt).

⁵⁶ Beispielfhaft Sitzung des RPAusschusses am 23.04.2013 (Drs. Nr. 248/13 zu Drs. Nr. 402/13); Sitzung am 23.09.2020 (Drs. Nr. 284/20 zu Drs. Nrn. 246/20 und 247/20).

⁵⁷ RPA Prüfbericht Jahresrechnung 2006 (Drs. Nr. 287/07, S. 44); Prüfbericht Jahresrechnung 2007 (Drs. Nr. 322/08, S. 58).

⁵⁸ Hierzu allerdings auch Verwaltungsprüfbericht 2011/2012 (Drs. Nr. 284/12, S. 100 – Prüfung der Finanzsoftware I -).

⁵⁹ Vgl. Prüfberichte des RPA zu den Jahresabschlüssen 2012, Seite 14, JA 2013, Seite 9, JA 2014, Seite 9 und JA 2015, Seite 13.

⁶⁰ Vgl. Jahresabschluss 2015 (Drs. Nr. 379/16, S. 13).

Wirtschaftlichkeit bei Investitionsmaßnahmen

Die Rechnungsprüfung hat bereits im Jahre **2006** und anschließend langjährig auf die Beachtung des Haushaltsgrundsatzes der Wirtschaftlichkeit sowie der Vorgaben des Gemeindehaushaltsrechts (z.B. § 14 GemHVO alt) hingewiesen.⁶¹

Auch in Einzelberichten wurde **2016** prüfungsseitig auf diesen, auch im Rahmen des IKS wichtigen Themenbereich eingegangen.⁶²

An der materiellen Rechtslage hat sich durch das 2. NKFVG und den Erlass der Kommunalhaushaltsverordnung nichts geändert. Auch § 13 KomHVO sieht nach wie vor **Wirtschaftlichkeits-** oder **Kostenvergleiche** bzw. **Kostenberechnungen** vor.

Im Jahre 2021 zeichnet sich eine erste nennenswerte Evaluierung durch den (geplanten) Erlass einer entsprechenden **Dienstanweisung** ab.

Abgrenzungspraxis Herstellungskosten und Erhaltungsaufwand

Die Abgrenzungspraxis sowie die Beurteilungsfrage nach der Einordnung von Maßnahmen als "*konsumtive*" oder "*investive*" Maßnahmen befasst die Rechnungsprüfung aktuell ebenfalls.

In zwei Prüfbereichen (Gebäudemanagement/Grundstücke, Infrastrukturvermögen) hat die Rechnungsprüfung *Handlungsbedarf* für die Verwaltung gesehen.

Beide Berichte liegen derzeit noch in Entwurfsfassungen vor, die mit der Verwaltung erörtert werden.

⁶¹ Vgl. beispielhaft bereits RPA Jahresbericht 2006 (Drs. Nr. 287/07, S. 118); RPA Prüfbericht Jahresabschluss 2015 (Drs. Nr. 222/17, S. 13).

⁶² Vgl. RPA Prüfberichte *Wirtschaftlichkeitsaspekte bei Investitionsmaßnahmen* (Drs. Nr. 138/16) sowie bei *kreiseigenen Einrichtungen* (Drs. Nr. 326/16).

IT Management

Das IT Management (TUIV, ADV) einer großen Verwaltung nimmt naturgemäß einen breiten und wichtigen Raum ein. Fachverfahren, Vorverfahren, Haushaltssoftware und die generelle Technisierung und Digitalisierung der öffentlichen Verwaltung sind wesentliche Komponenten, die für eine Risikobewertung und ein Internes Kontrollsystem von Bedeutung sind.

Die Verwaltung hat das frühere "Amt für TUIV" (Amt 16) organisatorisch in das bestehende Hauptamt (Amt 10) integriert. Neben der verwaltungsseitigen Betreuung werden zahlreiche Verfahren von der regio-IT in Aachen gehostet und betreut. Mit der **Neuausrichtung der IT** hat sich das Rechnungsprüfungsamt bereits im Jahre **2012** befasst.⁶³

Eine umfassende Betrachtung des IT Managements erfolgte prüfungsseitig sodann im Jahre **2020**.⁶⁴ Hierbei wurde eingehend auf den Status Quo (IST-Zustand), die Organisation und die Entwicklungen der letzten Jahre eingegangen. Dabei wurden auch die Untersuchungsergebnisse durch die ÖPP Deutschland AG in den Jahren 2013/2014 berücksichtigt.

Die Gemeindeprüfungsanstalt NRW hat sich ebenfalls mit der Thematik befasst⁶⁵. Sie empfahl u.a. die bereits begonnene Aufarbeitung *fehlender Konzepte und Regelungen* fortzusetzen oder Vertragsmodelle zur Hardwarebereitstellung zu hinterfragen. Die IT-Steuerung befinde sich auf einem guten Weg, die Ansatzpunkte sollten aber weiter optimiert werden.

Der o.g. Prüfbericht zeigte allerdings auch auf, dass die Erstellung einer *IT-Gesamtstrategie* noch nicht umgesetzt wurde und dass Verbesserungen von Dokumentationen bzw. dem IT-Sicherheitskonzept (weiter) erforderlich sind.

Im Rahmen eines funktionsfähigen Internen Kontrollsystems ist dem **IT Management** fortlaufend große Aufmerksamkeit zu widmen. Neben dem Finanzbereich zählt das IT Management daher zu den klassischen Betrachtungspunkten einer Risikobewertung und eines IKS. Dazu zählt auch unbedingt die Erstellung eines *IT-Sicherheitskonzepts*. Hierauf wurde bereits unter dem Aspekt *Datenschutz und Datensicherheit* hingewiesen.⁶⁶

⁶³ Verwaltungsprüfbericht 2011/2012 (Drs. Nr. 284/12, S. 115).

⁶⁴ RPA Prüfbericht *IT Management* (Drs. Nr. 236/20).

⁶⁵ Vgl. Vorlage Drs. Nr. 4/18.

⁶⁶ Siehe in diesem Bericht S. 21 sowie RPA Prüfbericht IT Management (Drs. Nr. 236/20, S. 24).

Weitere Prüfbereiche

Auch andere Prüfbereiche aus dem Bereich der Allgemeinen Verwaltungsprüfung zeigen Aspekte und Überschneidungen, jeweils in *unterschiedlicher* Art und Weise, zu den Notwendigkeiten funktionsfähiger Interner Kontrollsysteme auf, zum Beispiel

- Prüfung des *Reisekostenwesens*⁶⁷
- Prüfung *Beihilfestelle*⁶⁸
- Prüfung *Arbeitsschutz*⁶⁹
- Prüfbericht *Bevölkerungsschutz*⁷⁰
- Prüfung der *EC-Mastercards*⁷¹
- Prüfung des *Telefoniewesens*⁷²
- Abrechnungsverfahren *LOGA*⁷³
- Prüfung des *Stellenplans*⁷⁴ (ohne Beanstandungen)
- Angelegenheiten der *Korruptionsprävention*⁷⁵
- Berichte zur *Innenrevision* nach dem SGB II
- Prüfung von *Beihilfen* nach Art. 107 AEUV⁷⁶
- Prüfung von *Bürgschaften*⁷⁷
- Prüfung von *Grundstücksangelegenheiten*⁷⁸
- Prüfung *Überlastungsanzeigen (laufende Prüfung)*

Die beispielhaft und nicht abschließend aufgezeigten Prüfungen zeigen, dass die Rechnungsprüfung (Teil)Aspekte des IKS regelmäßig nicht nur in den Jahresabschlussprüfungen, sondern auch breit gefächert in zahlreichen allgemeinen Verwaltungsbereichen prüfungsseitig betrachtet und berücksichtigt. Die Beseitigung möglicher *Defizite*, die Beachtung von *Empfehlungen* oder der Erlass entsprechender *Regularien* ist allerdings Aufgabe der Verwaltung.

⁶⁷ Prüfbericht *Reisekosten* (Drs. Nr. 363/14); Evaluierung durch Hausverfügung vom 21.12.2017.

⁶⁸ Prüfbericht *Beihilfestelle* (Drs. Nr. 238/16).

⁶⁹ Prüfbericht *Arbeitsschutz* (Drs. Nr. 306/15).

⁷⁰ Prüfbericht *Bevölkerungsschutz* (Drs. Nr. 192/17).

⁷¹ Prüfbericht *EC-Mastercards* (Drs. Nr. 290/16).

⁷² Prüfbericht *Telefoniewesen* (Drs. Nr. 313/17).

⁷³ Prüfbericht Drs. Nr. 354/19.

⁷⁴ Prüfbericht Drs. Nr. 44/21.

⁷⁵ Beispielhaft: Prüfbericht Jahresrechnung 2006 (Drs. Nr. 287/07, S. 204 ff.); Verwaltungsprüfbericht 2009/2010 (Drs. Nr. 420/10, S. 124 ff.) mit weiteren Nachweisen; RPA Jahresbericht 2017 (Drs. Nr. 59/18, S. 20).

⁷⁶ Prüfbericht Drs. Nr. 402/14.

⁷⁷ Prüfbericht Drs. 363/17.

⁷⁸ Prüfbericht Drs. Nr. 350/19.

Beteiligung des Rechnungsprüfungsamtes

Neben der von der Rechnungsprüfung im Rahmen ihrer Prüfungsautonomie vollzogenen, nachgängigen Prüfung von Jahresabschlüssen und Verwaltungsangelegenheiten ist die (begleitende) **Einbindung des RPA** durch die Verwaltung im Rahmen der allgemeinen Finanzkontrolle, der Korruptionsbekämpfung und eines funktionsfähigen Internen Kontrollsystems unabdingbar. Sie bildet das ab, was in der Risikolehre den Aspekten *Kontrollumfeld* und *Unternehmenskultur* zugerechnet wird.⁷⁹

Die Rechnungsprüfungsordnung normiert u.a. die Beteiligung der Rechnungsprüfung im Bereich des *Vergabewesens* durch eine Vorlagepflicht seitens der Verwaltung bei Überschreiten von Wertgrenzen (§ 7 RPO). Gleichzeitig wird die Verwaltung verpflichtet, Prüfungsangelegenheiten *vordringlich* zu bearbeiten (§ 11 Abs. 3 RPO)⁸⁰ und das RPA bei Verfehlungen, Unregelmäßigkeiten, strafbaren Handlungen oder Korruptionsverdacht zu *unterrichten* (§ 11 Abs. 4 und 5 RPO). Wichtige Unterlagen und Informationen sind dem RPA ebenfalls *zuzuleiten* (§ 12 RPO). Letztlich sind dem Rechnungsprüfungsamt alle wichtigen organisatorischen, personellen, haushalts- und kassenmäßigen oder vergaberechtlichen Planungen, Projekte, Änderungen oder Neueinrichtungen in der Verwaltung (einschließlich der Beteiligungen des Kreises) *mitzuteilen* (§ 12 Abs. 6 RPO).

Eine Beteiligung und Einbindung der Rechnungsprüfung ist gerade auch im Rahmen des **Internen Kontrollsystems** denklogisch erforderlich, da die Verwaltung zwar originär für den *Aufbau* des IKS verantwortlich ist, die Rechnungsprüfung hingegen die *Wirksamkeit* der internen Maßnahmen prüfen und bewerten muss. Ein Zusammenwirken beider Stellen ist hierbei zum Wohle des Kreises Düren in jedem Falle angezeigt.

Die Defizite in der Beteiligung und die mangelnde Einbindung der Rechnungsprüfung wurden von der Rechnungsprüfung allerdings bereits mehrfach thematisiert und zuletzt im Gutachten „*Rechnungsprüfung und Revision*“ beschrieben.⁸¹

⁷⁹ Prüfungsstandards führen hierzu auch Aspekte einer *Kultur der Ehrlichkeit* und eines *ethischen Verhaltens* an, vgl. IDW PS 210 *Zur Aufdeckung von Unregelmäßigkeiten im Rahmen der Abschlussprüfung*, Tz. 9. Im IDW PS 261 *Feststellung und Beurteilung von Fehlerrisiken* [...] wird von *Grundeinstellungen, Problembewusstsein, Führungsstil* und *Werteverständnis* des Managements in Bezug auf das IKS gesprochen (dort Tz. 30).

⁸⁰ Siehe hierzu aber Ausführungen zu **überlangen Prüfungsdauern** im Prüfbericht *EC-Mastercards* (Drs. Nr. 290/16, S. 17 mit weiteren Nachweisen).

⁸¹ RPA Gutachten *Rechnungsprüfung und Revision* (Drs. Nr. 388/17).

Über die Verbesserungen in der Kommunikation und Beteiligung (z.B. Teilnahme an der Verwaltungskonferenz, Vierteljahresgespräche mit dem Landrat) hat das Rechnungsprüfungsamt allerdings ebenso berichtet.⁸²

Unverständlich bleibt allerdings, dass die Rechnungsprüfung nach wie vor weder bei externen (Organisations)Untersuchungen noch bei Auftakt- und Schlussbesprechungen mit der Gemeindeprüfungsanstalt im Rahmen der *überörtlichen* Prüfung berücksichtigt wird. Letzteres ist im Hinblick auf die Zielrichtung der *überörtlichen* Prüfung nach § 105 GO, namentlich der

- Prüfung der Haushaltswirtschaft
- Prüfung von (Staats)Zuweisungen
- Prüfung der Wirtschaftlichkeit
- Berücksichtigung der *örtlichen* Prüfergebnisse der Jahresabschlüsse und Lageberichte sowie der
- Beratung der GPA-Prüfberichte im Rechnungsprüfungsausschuss

nicht sachgerecht.

Aufgrund dieser Zusammenhänge und den Überschneidungen der *örtlichen* mit der *überörtlichen* Prüfung muss sich eine Einbindung oder Beteiligung des Rechnungsprüfungsamtes doch förmlich aufdrängen. Die Verwaltung sollte daher eine verbesserte Einbindung der örtlichen Rechnungsprüfung im Rahmen der überörtlichen Prüfungen durch die GPA auch im Hinblick auf das *Interne Kontrollsystem* überdenken.

Die mangelnde Einbindung war letztlich Grund und Anlass für das RPA, diesen Aspekt in der Vorlage über die Neufassung der **Rechnungsprüfungsordnung** zu berücksichtigen. Dem ist der Kreistag gefolgt.⁸³

Nach § 14 Abs. 2 RPO hat die Verwaltung bei *Durchführung* der *überörtlichen* Prüfung das Rechnungsprüfungsamt in wesentliche Aspekte sowie bei Eröffnungs- oder Schlussbesprechungen einzubinden. Dieser Vorgabe sollte gefolgt werden.

Die Bedeutung der *überörtlichen* Prüfung lässt sich ebenfalls an der Beteiligung des **Rechnungsprüfungsausschusses** erkennen. Der Landrat hat den GPA-Prüfbericht nämlich dem Ausschuss zur

⁸² Vgl. RPA Jahresbericht 2020 (Drs. Nr. 45/21, S. 21).

⁸³ Rechnungsprüfungsordnung vom 12.12.2019 (Drs. Nr. 413/19).

Beratung vorzulegen. Der Rechnungsprüfungsausschuss hat wiederum den Kreistag über das Ergebnis seiner Beratungen zu unterrichten (§ 105 Abs. 6 GO). Der **Kreistag** beschließt die Stellungnahme gegenüber der GPA NRW (§ 105 Abs. 7 GO).

G. Handlungsempfehlungen und Beispiele

Zum Aufbau bzw. zur Evaluierung eines Internen Kontrollsystems können folgende **Handlungsempfehlungen** gegeben werden.

- Risikoerfassung (**Inventur**) und -bewertung für sämtliche Fachbereiche (Aufgaben)
- Katalogisierung des Risikopotentials
 - Z.B. nach Schadensausmaß
 - Ampelsystem oder Stufensystem⁸⁴
 - Erstellung einer Prioritätenliste (Wichtiges vor Unwichtigem)
- Überschneidung und Abgrenzung zur *Dienstaufsicht* ermitteln
- Überschneidung und Abgrenzungen zum *Finanzcontrolling* ermitteln
- Überschneidung und Abgrenzung zur *Korruptionsprävention* ermitteln
- Überschneidung und Abgrenzung zur *Rechnungsprüfung* ermitteln
- Auf Grundlage der Risikobewertung Festlegung von Kontrollstandards
- Ermittlung des IST-Zustandes des jetzigen Kontrollsystems
 - Welche Elemente sind bereits geregelt?
 - Wo sind sie geregelt (Dienstanweisung, Verfügung, ADV etc.)?
 - Welche Elemente wurden noch nicht geregelt?
- Erstellung einer IKS-Grobanalyse
- Erstellung einer IKS-Risikokontrollmatrix
- Erstellung eines zusammenfassenden Gesamtwerks für die Gesamtverwaltung
- Implementierung von Evaluierung und Controlling (Erfolgskontrolle)
- Regelmäßige Schulung und Fortbildung von Führungskräften
- Einführung eines Berichtswesens
 - Berichtspflicht durch die Fachämter
 - Berichterstattung der Gesamtverwaltung an die Politik

⁸⁴ Beispielhaft KGSt Bericht 8/2014 Kommunales Risikomanagement – Teil 2 Das Interne Kontrollsystem, S. 33.

- Mögliche Übernahme von Elementen für die Kreisbeteiligungen oder Schulen
- Entwicklung von Routinen zur Kommunikation und Einbindung der *örtlichen* Rechnungsprüfung im Rahmen ihrer Prüftätigkeit, der Innenrevision und der Prüfung der Wirksamkeit der internen Kontrollen.

Beispiele

Das Rechnungsprüfungsamt empfiehlt beispielhaft, folgende Dokumentationen oder Handlungsempfehlungen sowie entwickelte Arbeitsmuster heranzuziehen:

- KGSt-Bericht Kommunales Risikomanagement 8/2014, darin
 - Verzeichnis weiterer KGSt-Arbeitsergebnisse
 - Prozessvisualisierung (Beispiel Kreis Gütersloh)
 - Tabellarische Darstellung von Prozessaktivitäten
 - Internes Kontrollsystem durch Führungskräfte
 - IKS-Checkliste (Beispiel Kreis Osterholz)
 - Dokumentation IKS-Prozess-Check

Des Weiteren:

- IKS Grobanalyse (Beispiel Stadt Dortmund)
- IKS Risikokontrollmatrix (Beispiel Stadt Dortmund)
- Dokumentation Internes Kontrollsystem (Beispiel Stadt Dortmund)
- Arbeitshilfe IKS der Stadt Dortmund⁸⁵
- Vorlage IKS (Beispiel Kreis Wesel)

Vorstehende fünf Dokumente sind diesem Bericht in seiner elektronischen Fassung (**SD Net**) als Handlungsempfehlungen und Beispiele für die *Verwaltung* beigefügt. In der Papierfassung dieses Berichts wurde auf die Beifügung der Unterlagen aus Kostengründen verzichtet.

Ergänzend können herangezogen werden:

- IDR Prüfungsleitlinie 111
- IDW Prüfungsstandards 261 oder 982

⁸⁵rathaus.dortmund.de/dosys/gremrech.nsf/0/9A7ECCA99C495C62C1258297002B42C1/\$FILE/Anlage_10722-18+Arbeitshilfe_IKS_Allgemein.pdf.

- Abhandlung: *Einführung in die Prüfung eines „fachlichen“ Internen Kontrollsystems (IKS), Landschaftsverband Westfalen-Lippe*⁸⁶

H. Bewertung und Empfehlungen durch die Rechnungsprüfung

Die Rechnungsprüfung hat die Wirksamkeit interner Kontrollen im Rahmen eines Internen Kontrollsystems zu prüfen (§ 104 Abs. 1 Nr. 6 GO). Auch im Rahmen der Jahresabschlussprüfungen (§ 102 GO) hat die Rechnungsprüfung Aspekte des IKS zu berücksichtigen. Über das Ergebnis ihrer Prüfungen hat die Rechnungsprüfung (auch) im Rechnungsprüfungsausschuss zu berichten (vgl. § 59 Abs. 3 GO). Die Thematik des IKS ist allerdings seit langem Gegenstand der Rechnungsprüfung.

Aus Sicht der Rechnungsprüfung sind zahlreiche Einzelaspekte eines Internen Kontrollsystems verwaltungsseitig bereits vorhanden und in verschiedenen Regelwerken verankert. Weitere Maßnahmen (Korruptionsprävention, Compliance etc.) wurden aufgegriffen.

Ein **zusammenfassendes Gesamtwerk** über das IKS, das sowohl *allgemeine* als auch *bereichsspezifische* Regelungen enthielte, fehlt allerdings nach wie vor und sollte verwaltungsseitig unter Zusammenfassung sämtlicher relevanter Aspekte entwickelt werden.

Zuvor muss verwaltungsweit allerdings eine systematische **Risikoerfassung** und **-bewertung** für die einzelnen Fachbereiche durchgeführt, entwickelt und dokumentiert werden, aus denen sich die IKS-Maßnahmen ableiten und Folgemaßnahmen gemäß den in diesem Bericht beispielhaft aufgeführten Handlungsempfehlungen fortentwickeln lassen. Hierbei sind sowohl Überschneidungen als auch Unterschiede zur *Dienstaufsicht*, zum *Finanzcontrolling*, zur *Korruptionsprävention* und zur Tätigkeit der *Rechnungsprüfung/Innenrevision* zu ermitteln.

Den Bereichen **Finanzen, IT Management** und der gesamten **Leistungsverwaltung** sollte besonderes Augenmerk gewidmet werden.

Die **Einbindung** der örtlichen Rechnungsprüfung sollte verstärkt werden.

Risikobewertung sowie Aufbau und Evaluierung eines IKS-Gesamtsystems sind **zeit- und arbeitsintensive Aufgaben**, die nicht *nebenbei* miterledigt werden können. Die Verwaltung sollte hierfür,

⁸⁶ https://www.lwl.org/011-download/Leseprobe_fachliches_IKS.pdf.

insbesondere in den Querschnittsbereichen von Hauptamt und Kämmerei, die notwendigen **Personalressourcen** – ggf. nur temporär – zur Verfügung stellen.

Insgesamt sollte das **Risikobewusstsein** in der Verwaltungsleitung, der Politik und bei den tätigen Führungskräften weiter entwickelt und geschärft werden.

I. Veröffentlichung

Dieser Bericht wird zunächst in **nichtöffentlicher** Sitzung des Rechnungsprüfungsausschusses beraten. Er enthält hingegen *keine* Angelegenheiten, Daten oder Ausführungen, die einer Nichtöffentlichkeit oder einer besonderen Vertraulichkeit unterlägen.

Die Einzelprüfberichte können **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).