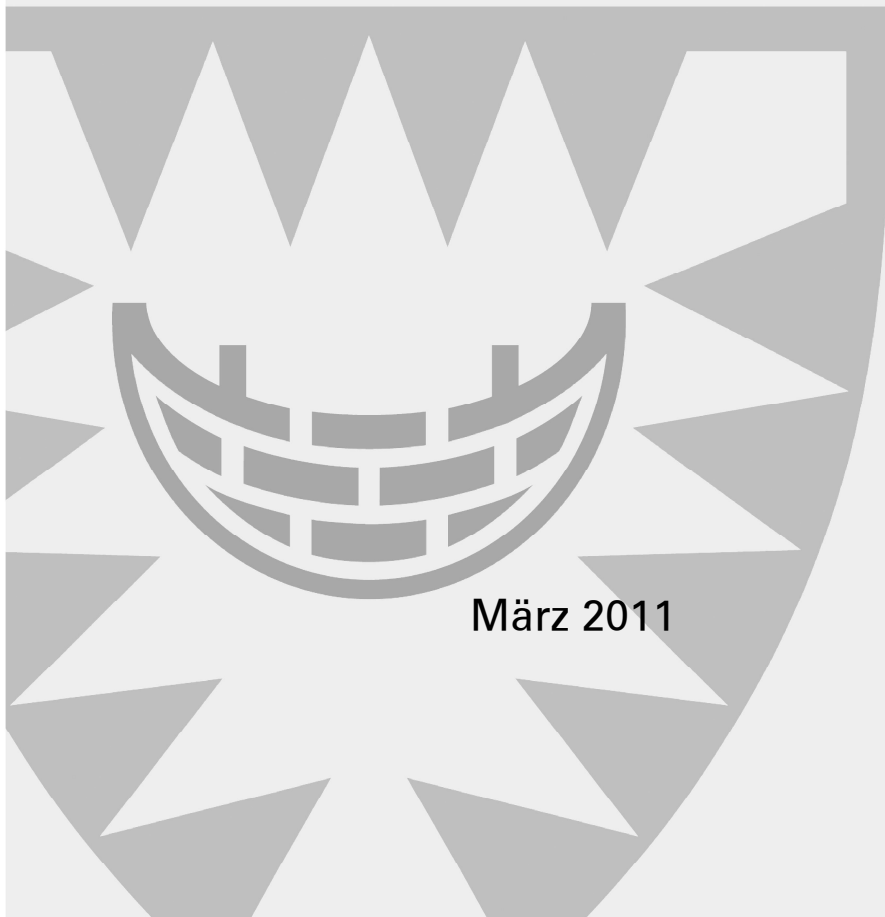




BERICHT

über die Prüfung
der Eröffnungsbilanz
zum 01.01.2009



März 2011

Herausgeber:
Rechnungsprüfungsamt der
Landeshauptstadt Kiel
Redaktion: Kerstin Rogowski
Redaktionsschluss: 18.03.2011
E-Mail: kerstin.rogowski@kiel.de
Tel.: 0431/901-1003
Internet: www.kiel.de

Inhaltsverzeichnis	Seite
Abkürzungsverzeichnis	4
Verzeichnis der Anlagen	5
1 VORBEMERKUNGEN	6
2 PRÜFUNGSaufTRAG	7
3 GEGENSTAND, ART UND UMFANG DER PRÜFUNG	7
3.1 Gegenstand der Prüfung	7
3.2 Art und Umfang der Prüfung.....	8
4 RECHTSGRUNDLAGEN	9
5 GRUNDSÄTZLICHE FESTSTELLUNGEN	10
5.1 Feststellungen mit Wirkungen auf die geprüfte Bilanz	10
5.2 Weitere wesentliche Feststellungen	11
5.2.1 Anlagevermögen	12
5.2.2 Forderungen und sonstige Vermögensgegenstände	13
5.2.3 Verbindlichkeiten	13
6 FESTSTELLUNGEN UND ERLÄUTERUNGEN ZUR RECHNUNGSLEGUNG	14
6.1 Buchführung.....	14
6.2 Inventar / Inventur.....	15
6.3 Eröffnungsbilanz.....	15
6.4 Anhang.....	15
7 SCHLUSSBEMERKUNG	17

Abkürzungsverzeichnis

AB	Abschnitt
ABK	Abfallwirtschaftsbetrieb Kiel
AO	Abgabenordnung
AöR	Anstalt öffentlichen Rechts
ARAP	aktive Rechnungsabgrenzungsposten
ARGE	Arbeitsgemeinschaft der Agentur für Arbeit und der Landeshauptstadt Kiel
BFM	Bundesfinanzministerium
BWL-Fachkonzept	Betriebswirtschaftliches Fachkonzept
DA	Dienstanweisung
DV	Dienstvereinbarung
EB	Eröffnungsbilanz
FIM	Friedhofsinformationsmanagement Software der Friedhofsverwaltung
GA	Geschäftsanweisung
GemHVO-Doppik	Gemeindehaushaltsverordnung Doppik
GO SH	Gemeindeordnung Schleswig-Holstein
GoB	Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung
GoBS	Grundsätze ordnungsmäßiger DV-gestützter Buchführungssysteme
GM	Geschäftliche Mitteilung
HAR	Haushaltsausgabereise
HC-OWIG	Software zur Erfassung von Ordnungswidrigkeiten im ruhenden Straßenverkehr
HGB	Handelsgesetzbuch
i. d. R.	in der Regel
IDW	Institut der Wirtschaftsprüfer
i. H. v.	in Höhe von
IKS	Internes Kontrollsystem
IM	Innenminister
IMikel	Musikschulverwaltungssoftware
JA	Jahresabschluss
JR	Jahresrechnung
KER	Kasseneinnahmereste
KLR	Kosten- und Leistungsrechnung
KOMMBOSS	Kommunales BewertungsOrganisationsServiceSystem
KommlInform	Verwaltungssoftware für Darlehen
LHK	Landeshauptstadt Kiel
MPS	Software des Haushaltskassen- und Rechnungswesens (HKR)
OB	Oberbürgermeister
PRAP	passive Rechnungsabgrenzungsposten
Permis	Personalabrechnungsverfahren
RPA	Rechnungsprüfungsamt
RV	Ratsversammlung
SB	Schlussbericht
SN	Sammelnachweis
SQLBasys	Software für die Verwaltung von Schulungseinrichtungen
u. E.	unseres Erachtens
VAK	Versorgungsausgleichskasse
vgl.	vergleiche, siehe
VV-Abschreibungen	Verwaltungsvorschriften Abschreibungen
ZTS	Zentrum für maritime Technologie und Seefischmarkt

Verzeichnis der Anlagen

- Anlage 1 Erläuterungen der Posten der AKTIVSEITE der Eröffnungsbilanz
- Anlage 2 Erläuterungen der Posten der PASSIVSEITE der Eröffnungsbilanz
- Anlage 3 Auswirkungen der Umbuchungen auf die Eröffnungsbilanz
- Anlage 4 Feststellungen, die in der Prüfung des JA 2009 erneut aufgegriffen werden
- Anlage 5 Vollständigkeitserklärung
- Anlage 6 Eröffnungsbilanz zum 01.01.2009 ohne Anhang und Übersichten
- Anlage 7 Stellungnahme des Amtes für Finanzwirtschaft mit den Anmerkungen des RPA
- Anlage 8 Stellungnahme des Dezernates II mit den Anmerkungen des RPA

1 VORBEMERKUNGEN

Mit den Vorlagen „Externe Beratung für die Einführung der Doppik“ (Drs. 0113/2006) und „Projektkonzept zur Einführung der Doppik bei der LHK“ (Drs. 0375/2006) hat die RV die Einführung der Doppik bei der LHK beschlossen. Den Beschlüssen entsprechend haben die beiden Pilotämter 30 und 53 zum 01.01.2008 begonnen, ihren Teilhaushalt doppisch zu buchen. Seit dem 01.01.2009 führt die LHK ihre gesamte Haushaltswirtschaft nach den Grundsätzen der doppelten Buchführung.

Mit der Entscheidung für ein doppisches Rechnungswesen ist die LHK gemäß § 54 Abs. 1 GemHVO-Doppik verpflichtet, eine EB unter Beachtung der Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung und der in der GO SH und der GemHVO-Doppik enthaltenen Regelungen aufzustellen.

Gemäß der o. g. Vorschriften hat der OB eine Eröffnungsbilanz zum 01.01.2009 für die LHK aufgestellt und diese dem RPA der LHK am 30.06.2010 zur Prüfung vorgelegt.

Bereits vor dieser Prüfung hat das RPA die Einführung der Doppik, die Prüfung des Jahresabschlusses der Pilotenämter 2008 und die Erstellung der EB begleitend geprüft. Das RPA hat zu einzelnen doppischen Sachverhalten Stellung genommen und das Vorgehen bei der Ermittlung von Bewertungen und Ansätzen des Anlagevermögens parallel begleitet und geprüft. Dieses wurde in den SB 2006 und 2007, im Statusbericht 2008/2009 und in dem Prüfbericht zum Jahresabschluss der Pilotenämter 2008 dokumentiert und schlägt sich auch in diesem Prüfbericht nieder.

Die begleitenden Prüfungen haben gezeigt, dass die Umstellung des Rechnungswesens von der Kameralistik auf die Doppik einen tiefgreifenden Systemwechsel darstellt. Bisherige Inhalte, Begrifflichkeiten und Prozesse mussten für die Doppik neu definiert werden. Die Mitarbeiter/innen mussten sich in ein völlig neues Rechnungswesen hineindenken und die Systematik der Doppik erlernen. Gleichzeitig musste die tägliche Sachbearbeitung weiter erledigt werden. Diese Doppelbelastung stellt nach wie vor eine große Herausforderung für die Mitarbeiter/innen der Fachämter und des zentralen Amtes für Finanzwirtschaft dar. Diese Belastung spiegelte sich auch bei der Erstellung und Prüfung der EB wider. Für die Ersterfassung des Vermögens und der Schulden sowie die Überleitung der kameralen Daten in die EB wurden rd. 1 1/2 Jahre benötigt.

Mit der EB wurde eine entscheidende Grundlage für das doppische Rechnungswesen gelegt. Der Großteil der Ansätze, Bewertungen und Ausweise der Posten in der Bilanz ergaben keine wesentlichen Beanstandungen.

Dennoch ist dieser Prozess der Umstellung noch nicht vollständig abgeschlossen. Es gibt Bereiche, in denen nachgearbeitet werden muss und Strukturen in der Verwaltung, die zu optimieren sind, bis das doppische Rechnungswesen als Instrument zur Steuerung der Verwaltung nutzbar ist.

2 PRÜFUNGS-AUFTRAG

Entsprechend § 116 Abs. 1 Nr.1 GO SH obliegt dem RPA die Prüfung des JA. Gleiches gilt gemäß § 95 n Abs. 6 GO SH für die Prüfung der EB.

Gemäß § 95 n Abs. 1 GO SH kann das RPA die Prüfung nach seinem pflichtgemäßen Ermessen beschränken und auf die Vorlage einzelner Prüfungsunterlagen verzichten.

Gemäß § 95 n Abs. 2 GO SH hat das RPA seine Bemerkungen in diesem vorliegenden Bericht zusammengefasst. Dieser Bericht wurde um besondere Erläuterungsteile zu den Posten der Bilanz erweitert, die als Anlagen 1 und 2 beigelegt sind.

3 GEGENSTAND, ART UND UMFANG DER PRÜFUNG

3.1 Gegenstand der Prüfung

Aufstellung, Inhalt und Ausgestaltung der EB obliegt der Verantwortung des Oberbürgermeisters.

Der Prüfungsinhalt ergibt sich aus § 95 n Abs. 6 i. V. m. Abs. 1 GO SH.

Aufgabe des RPA ist es, auf der Grundlage der durchgeführten pflichtgemäßen Prüfung ein Urteil über die EB abzugeben.

Im Rahmen des gesetzlichen Prüfungsauftrages wurde die Einhaltung der gesetzlichen Vorschriften und der sie ergänzenden Satzungen und sonstigen ortsrechtlichen Bestimmungen über die EB sowie die Beachtung der GoB und der Vorschriften zur Rechnungslegung nach der GO SH und GemHVO-Doppik geprüft. Dazu hat das RPA die Buchführung, die Inventur, das Inventar, die festgelegten Nutzungsdauern der Vermögensgegenstände und die EB zum 01.01.2009, bestehend aus der Bilanz, dem Anhang und der Übersichten, der LHK geprüft.

Die geprüfte EB ist diesem Bericht als Anlage 6 beigelegt. Aufgrund des Umfangs wurde dabei auf den Abdruck des überarbeiteten Anhangs und der Übersichten verzichtet. Das Amt für Finanzwirtschaft wird diese in einer gesonderten Vorlage zur Verfügung stellen.

Die Einhaltung anderer gesetzlicher Vorschriften sowie die Aufdeckung und Aufklärung von Ordnungswidrigkeiten und strafrechtlicher Tatbestände, soweit sie nicht die Ordnungsmäßigkeit der EB betreffen, sind nicht Gegenstand der Prüfung des Jahresabschlusses.

3.2 Art und Umfang der Prüfung

Die Prüfung der EB wurde in den Monaten Juli bis Dezember 2010 durchgeführt. Das RPA hat die Prüfung nach § 95 n GO SH und in Anlehnung an den, vom IDW empfohlenen, risikoorientierten Prüfungsansatz vorgenommen.

Der risikoorientierte Prüfungsansatz erfordert es, die Prüfung so zu planen und durchzuführen, dass ein hinreichend sicheres Urteil darüber abgegeben werden kann, ob die Buchführung und die EB frei von wesentlichen Fehlaussagen sind.

Diesem Prüfungsansatz gemäß hat das RPA eine am Risiko der städtischen Rechnungslegung ausgerichtete Prüfungsplanung durchgeführt. Die Prüfungsplanung erfolgte auf der Grundlage von Erfahrungen aus der Begleitung der Doppikeinführung sowie getätigter Vorprüfungen. Weitere Grundlagen waren die Daten der letzten kameralen Jahresrechnung, Auskünfte von Fachämtern und Erkenntnisse aus analytischen Prüfungshandlungen sowie eine grundsätzliche Beurteilung des rechnungslegungsbezogenen internen Kontrollsystems. Mit der Prüfungsplanung wurden der Mitarbeiter/inneneinsatz pro Prüfungsfeld sowie die Art und der Umfang der Prüfungshandlungen festgelegt.

Die Prüfung der EB konzentriert sich auf wesentliche Posten der Bilanz und schließt eine stichprobengestützte Prüfung der Nachweise für die Bilanzierung und der Angaben im Anhang ein. Sie beinhaltet die Prüfung der angewandten Bilanzierungs-, Bewertungs- und Gliederungsgrundsätze. Die Prüfung umfasst einzelfallorientierte Prüfungshandlungen sowie System- und Funktionsprüfungen.

Vor diesem Hintergrund haben wir folgende Prüfungsschwerpunkte festgelegt:

- Inventar, Inventur,
- die Überleitung der Datenbestände von der Kameralistik auf die Doppik,
- Nachweis, Bewertung und Ausweis der unbebauten und bebauten Grundstücke,
- Nachweis, Bewertung und Ausweis der Gebäude,
- Nachweis, Bewertung und Ausweis des Infrastrukturvermögens,
- Vollständigkeit und Bewertung der Finanzanlagen,
- Vollständigkeit und Bewertung der Forderungen,
- Vollständigkeit und Bilanzierung der aktiven und passiven Rechnungsabgrenzungsposten,
- Berechnung des Eigenkapitals,
- Vollständigkeit der Sonderposten,
- Angemessenheit der Rückstellungen,
- Vollständigkeit und Bewertung der Verbindlichkeiten,
- Richtigkeit der Anhangsangaben.

Prüfungsvorgehen und detaillierte Prüfungsfeststellungen zu sämtlichen Bilanzpositionen sind in den Erläuterungsteilen AKTIVA und PASSIVA beschrieben (Anlage 1 und 2).

Der OB und der Kämmerer haben uns in einer Vollständigkeitserklärung (Anlage 5) versichert, dass in der EB und im Anhang bis auf zwei Einschränkungen alle bilanzierungspflichtigen Vermögenswerte, Verpflichtungen, Wagnisse und Abgrenzungen berücksichtigt sowie alle erforderlichen Angaben gemacht worden sind.

Unter „Buchführung, Inventar, Zahlungsabwicklung“ der Vollständigkeitserklärung lautet die Einschränkung unter 3.:

„Die nach § 33 Abs. 7 GemHVO-Doppik erforderliche Beachtung der Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung bei der Nutzung automatisierter Datenverarbeitung wurde sichergestellt. Für die Software newsystems@kommunal der Firma Infoma liegen die erforderlichen Zertifikate vor. Die Fachämter sind gehalten, für die von ihnen eingesetzten Fachverfahren den o. g. Paragraphen zu beachten. Da sich derzeit noch verschiedene Schnittstellen zu Fachverfahren im Aufbau befinden und auch das IKS im Amt für Finanzwirtschaft noch nicht aufgebaut werden konnte, kann die Vollständigkeitserklärung für diesen Punkt nicht abgegeben werden.“

Hinsichtlich der Einbindung von Fachverfahren über automatisierte Schnittstellen hingegen dürfte es u. E. keine Einschränkungen bei der Vollständigkeitserklärung geben. Bereits realisierte Umsetzungen (KOMBOSS, Permis) hätten nur unter Beachtung der Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung realisiert werden dürfen. Hier sieht das RPA neben dem verantwortlichen Fachamt auch eine Verantwortlichkeit des Amtes für Finanzwirtschaft. Wir gehen davon aus, dass das Amt 90 diese Voraussetzung vor der Realisierung der Schnittstellen zusammen mit den betroffenen Fachämtern geklärt hat. Die in Planung oder im Test befindlichen Schnittstellen von und zu weiteren Verfahren sind für die Vollständigkeitserklärung nicht von Relevanz.

Zu Punkt 9 im Abschnitt „Eröffnungsbilanz und Anhang“ lautet die Einschränkung:

„Über Störungen oder wesentliche Mängel des rechnungslegungsbezogenen Internen Kontrollsystems (IKS) können keine Aussagen getroffen werden. Ein voll funktionsfähiges IKS konnte aufgrund personeller Engpässe und der Prioritätensetzung auf die Eröffnungsbilanz und den Jahresabschluss noch nicht aufgebaut werden.“

Für den Aufbau eines vollständigen und funktionierenden IKS bedarf es eines angemessenen Zeitrahmens, ausreichender Personalressourcen und einer stetigen Kontrolle der getroffenen Maßnahmen. Zum jetzigen Zeitpunkt ist es bei einer realistischen Betrachtung der Angelegenheit durchaus nachvollziehbar, dass ein vollständig funktionierendes IKS noch nicht installiert werden konnte. Ansatzweise sind bereits Regelungen zum Aufbau eines IKS erlassen worden (Sicherheitskonzept, Benutzerverwaltung, Berechtigungskonzept usw.). Weitere Regelungen sind nach Kenntnis des RPA geplant. Um einen reibungslosen und gesicherten Ablauf der Buchführung gewährleisten zu können, sollte das Amt für Finanzwirtschaft intensiv am Aufbau eines IKS arbeiten, denn hierauf wird bei der Prüfung des ersten doppelischen Jahresabschlusses ein Augenmerk liegen.

4 RECHTSGRUNDLAGEN

Als rechtliche und betriebswirtschaftliche Grundlagen für die Prüfung und Abfassung des Prüfberichts wurden folgende Bestimmungen herangezogen:

- Gemeindeordnung SH (GO SH) vom 28.02.2003, zuletzt geändert am 26.02.2009,
- Gemeindehaushaltsverordnung Doppik (GemHVO-Doppik) vom 15.08.2007, zuletzt geändert am 27.09.2010, einschl. der Ausführungsanweisung (AA GemHVO-Doppik),
- Verwaltungsvorschriften über Abschreibungen von abnutzbaren Vermögensgegenständen des Anlagevermögens der Gemeinden (VV-Abschreibungen) gem. Runderlass des IM vom 16.08.2007,
- Betriebswirtschaftliches Fachkonzept der LHK.

5 GRUNDSÄTZLICHE FESTSTELLUNGEN

Während der Prüfung wurden grundsätzliche Probleme in der organisatorischen Struktur und den Abläufen des Rechnungswesens deutlich.

Zur Klärung einzelner Feststellungen war es teilweise schwierig, einen Verantwortlichen zu identifizieren. Immer noch sind die Grenzen zwischen fachlicher (Fachamt) und zentraler (Amt 90) Verantwortung für bestimmte doppische Vorgänge (z. B. Forderungsbewertung) nicht eindeutig geklärt. Hier müssen in Zukunft dringend konkrete Verantwortlichkeiten festgelegt werden.

Ein weiteres Problem bei der Prüfung ergab sich bei der Dokumentation der Überleitung von kameralen zu doppischen Beständen, da diese teilweise nicht oder nur unvollständig vorhanden war. Dieses ist sicher dem Umstand geschuldet, dass unter hohem Zeitdruck gearbeitet wurde. So waren verschiedene Sachverhalte schwer nachvollziehbar. Zum Teil müssen diese Dokumentationen noch nachgeholt werden, um auch für spätere Zeitpunkte eine Nachvollziehbarkeit zu gewährleisten.

Inwieweit diese grundsätzlichen Probleme zukünftig behoben werden, wird sich im Verlauf der nächsten Prüfungen zeigen.

Mit Datum vom 02.03.2011 ist der Entwurf dieses Berichtes dem OB und den Dezernenten übersandt worden. Die von dort abgegebenen Stellungnahmen ergänzt um die Anmerkungen des RPA sind als Anlagen 7 und 8 Bestandteile dieses Berichtes.

5.1 Feststellungen mit Wirkungen auf die geprüfte Bilanz

Die Prüfung führte zu einer Reihe von Feststellungen über fehlerhaft ausgewiesene Sachverhalte, deren Korrektur konkrete Auswirkungen auf die vorgelegte EB hatten. Diese wurden mit dem Amt für Finanzwirtschaft abgestimmt und anschließend durch Umbuchungen in der Bilanz korrigiert.

Die Umbuchungsliste umfasst ca. 30 Umbuchungen und hat ein Volumen von rd. 14,0 Mio. €. Die Auswirkungen dieser Umbuchungen auf die Bilanz sind in der Anlage 3 in tabellarischer Form dargestellt. Durch die Umbuchungen reduzierte sich die Bilanzsumme nach der Prüfung um rd. 14,0 Mio. € (0,9 % der Bilanzsumme).

Die umfangreichsten Korrekturbuchungen wurden im Bereich der Sonderposten vorgenommen. Die Sonderposten waren aufgrund eines Fehlers im Berechnungsschema für die pauschale Ermittlung um rd. 20,0 Mio. € zu hoch ausgewiesen. Die Neuberechnung und Korrekturbuchungen wurden durchgeführt. Von dieser Korrektur waren die Bilanzpositionen Sonderposten sowie die aktiven und passiven Rechnungsabgrenzungsposten betroffen (siehe Ausführungen Anlage 1 und 2).

Weitere größere Umbuchungen ergaben sich aufgrund von

- Doppelerfassungen bei den Immateriellen Vermögensgegenständen (rd. 0,3 Mio. €),
- Korrekturbuchungen im Sondervermögen (rd. 1,4 Mio. €),
- Nachbuchungen bei den sonstigen Anleihen (rd. 0,7 Mio. €),
- Nacherfassungen von Forderungen bei der Feuerwehr (rd. 3,4 Mio. €),
- Korrekturbuchungen im Bereich des Treuhandvermögens (rd. 1,8 Mio. €).

Des Weiteren wurden Umgliederungen

- im Anlagevermögen (rd. 47,3 Mio. €) und
- von Zinsverbindlichkeiten (rd. 0,4 Mio. €)

vorgenommen. Diese hatten jedoch keine Wirkung auf die Höhe der Bilanzsumme.

Durch die vorgenommenen Umbuchungen hat sich das Eigenkapital um rd. 6,1 Mio. € erhöht.

5.2 Weitere wesentliche Feststellungen

Insgesamt hat die EB der LHK eine Bilanzsumme (nach Prüfung) i. H. v. rd. 1,61 Milliarden €. Die folgende Abbildung zeigt die Größenordnungen der Bilanzpositionen und deren Relation in % zur Bilanzsumme.

AKTIVA			PASSIVA		
	Mio. €	%		Mio. €	%
1. AV			1. EK	456,72	28,45%
1.1. Imm. VG	0,45	0,03%	2. Sonderposten	316,57	19,72%
1.2. Sachanlagen	1.233,15	76,81%	3. Rückstellungen		
1.3. Finanzanlagen	122,62	7,64%	Rückstellungen für Pen- sionen und ähnl. Ver- pflichtungen	376,75	23,47%
Summe AV	1.356,22	84,48%	restliche Rückstellungen	1,25	0,08%
			Summe Rückstellungen	378,00	23,54%
2. UV			4. Verbindlichkeiten		
2.1. Vorräte	0,31	0,02%	aus Krediten für Investi- tionen	370,51	23,08%
2.2. Forderungen und sonstige VG	31,24	1,95%	aus Vorgängen, die Kre- ditaufnahmen wirtschaft- lich gleichkommen	0,36	0,02%
2.4. Liquide Mittel	80,97	5,04%	aus L. u. L.	0,27	0,02%
Summe UV	112,52	7,01%	sonstige Verbindlichkei- ten	28,66	1,79%
3. Aktive Rechnungsab- grenzung	136,70	8,51%	Summe Verbindlichkei- ten	399,80	24,90%
			5. Passive Rechnungsab- grenzung	54,35	3,39%
Bilanzsumme	1.605,44	100,0%	Bilanzsumme	1.605,44	100,0%

Im Folgenden werden ausschließlich die gravierendsten Prüfungsfeststellungen dargestellt, die zudem für die Aussagekraft der EB von erheblicher Bedeutung sind. Dabei ist zu beachten, dass bei den festgestellten Sachverhalten eine Korrektur bzw. die Überarbeitung mit einem erheblichen Arbeitsaufwand verbunden ist. Diese Feststellungen konnten nicht bis zum Ende der Prüfung umgesetzt bzw. aufgearbeitet werden. Sie wurden dem Amt für Finanzwirtschaft mitgeteilt und sollen im Jahresabschluss 2009 aufgearbeitet werden (Anlage 4). Diese Feststellungen werden in der Prüfung des Jahresabschlusses 2009 erneut aufgegriffen.

Mit § 56 GemHVO-Doppik hat der Gesetzgeber die Möglichkeit eingeräumt, die Ansätze in der EB bis spätestens zum vierten Jahresabschluss nach der EB zu korrigieren.

Die Prüfung der EB war nicht als Vollprüfung angelegt, sondern als Stichprobenprüfung mit Schwerpunkten. Wir gehen daher davon aus, dass neben unseren Feststellungen auch zukünftig Sachverhalte festgestellt werden, die eine Korrektur der Eröffnungsbilanzwerte erfordern.

Sollten sich innerhalb der ersten vier Jahre Fehler in der Anlagen- oder Schuldenerfassung bzw. -bewertung offenbaren, so sind die Berichtigungen direkt mit der Ergebnisrücklage zu verrechnen. D. h., innerhalb der ersten vier Jahre nach Aufstellung der EB kann sich das bilanzielle Eigenkapital durch die Korrekturbuchungen noch einmal erhöhen oder vermindern (§ 56 GemHVO-Doppik).

Insgesamt ist festzustellen, dass es zu den meisten Bilanzpositionen keine wesentlichen Beanstandungen gegeben hat bzw. diese bereits im Rahmen der Prüfung korrigiert wurden. Ausführungen zum Prüfungsvorgehen und detaillierte Ausführungen zu den Bilanzpositionen sind in Anlage 1 und 2 enthalten.

Mit Ausnahme der nachstehend genannten Feststellungen kann mit hinreichender Sicherheit davon ausgegangen werden, dass die EB ein den tatsächlichen wirtschaftlichen Verhältnissen entsprechendes Bild liefert.

5.2.1. Anlagevermögen

Auf der Aktivseite der Bilanz erreicht das Sachanlagevermögen - als langfristiger Vermögenswert - mit 1,2 Milliarden € rd. 76,8 % der Bilanzsumme und ist damit die größte Bilanzposition.

Die Vor- und Hauptprüfungen dieser Bilanzposition durch das RPA ergaben, bis auf zwei Einschränkungen, keine wesentlichen Beanstandungen.

Brücken und Tunnel

In der Bilanzposition „Infrastrukturvermögen“ werden die Brücken und Tunnel mit einem Gesamtwert i. H. v. 58,5 Mio. € ausgewiesen. Darin sind die Brückenbauwerke mit einem Betrag von 47,3 Mio. € enthalten. Im Rahmen der Prüfung hat sich gezeigt, dass die Vorgaben des BWL-Fachkonzepts teilweise nicht eingehalten wurden. Außerdem ist die Ermittlung historischer Anschaffungs- und Herstellungskosten über Indexwerte nicht korrekt erfolgt.

Eine überschlägige Berechnung durch das RPA zeigt auf, dass der Betrag, der in der Bilanz ausgewiesen wird, um ca. 1,8 Mio. € zu hoch veranschlagt ist. Der Wert ist zu korrigieren.

Entwässerungs- und Abwasserbeseitigungsanlagen

Der Wert dieser Bilanzposition beträgt 217,8 Mio. €. Die Wertermittlung erfolgte nicht im Rahmen einer körperlichen Inventur und anschließender Bewertung, sondern ergibt sich aus der Übernahme der Daten aus dem Buchungssystem der Abteilung Stadtentwässerung. Eine Prüfung auf dieser Datengrundlage ist zurzeit für das RPA nicht möglich, da z. B. für einzelne Rechnungen jeweils ein Anlagegut angelegt wurde, dieses nur für sich betrachtet aber als nicht aktivierungsfähig anzusehen ist. Ohne eine Zuordnung dieser einzelnen Positionen zu einem Vermögensgegenstand kann keine Aussage getroffen werden, ob es sich um einen aktivierungsfähigen und damit in die Bilanz eingehenden Vermögensgegenstand handelt.

Die Vermögensgegenstände der Bilanzposition 1.2.3.4 Entwässerungs- und Abwasserbeseitigungsanlagen bedürfen einer generellen Überarbeitung durch die Abteilung Stadtentwässerung hinsichtlich der buchhalterischen Abwicklung und der exakten Definition sowie des Ausweises als selbstständig bewertbare Vermögensgegenstände.

5.2.2. Forderungen und sonstige Vermögensgegenstände

Die Forderungen und sonstigen Vermögensgegenstände betragen insgesamt 31,2 Mio. € (rd. 1,9 % der Bilanzsumme). Die Prüfung der Forderungsbestände ergab zwei Beanstandungen von wesentlicher Bedeutung.

Die Prüfung zeigte, dass die Forderungen aus Vorjahren zum Teil ein Alter von bis zu 10 Jahren aufweisen. Der übernommene Altbestand wurde weder vom Amt für Finanzwirtschaft noch von den entsprechenden Fachämtern auf seine Werthaltigkeit überprüft. Es wurde lediglich eine Globalbereinigung i. H. v. 14 Mio. € nach kameraler Gesetzgebung durch das Amt 90 vorgenommen. Diese Wertberichtigung bezog sich jedoch ausschließlich auf die Forderungen aus Gewerbesteuer. Die Höhe der Bereinigung wurde nach Aussage des Amtes 90 aufgrund von Erfahrungswerten festgelegt.

Insgesamt ist festzustellen, dass die Prüfung der Werthaltigkeit und die Bereinigung der Forderungen nicht der doppelten Gesetzgebung (§ 54 i. V. m. § 43 Abs. 9 GemHVO-Doppik) entspricht.

Das RPA weist darauf hin, dass der Forderungsbestand nicht vollständig erfasst wurde. Bestände, wie z. B. Forderungen der Bundesanstalt für Arbeit (s. a. Anlage 1, Nr. 2.2.5), Forderungen der Stadtbücherei und Forderungen aus Zuwendungen an Kindertagesstätten, wurden nicht erfasst. Gründe für die unvollständige Erfassung der Forderungen sind fehlende Schnittstellen zu den Fachverfahren, noch ausstehende Prüfungen auf Werthaltigkeit der Forderungen sowie Arbeitsrückstände bei der Prüfung der Zuwendungsnachweise. Eine verbindliche Größenordnung über die Höhe der nicht erfassten Forderungen kann von Seiten des RPA nicht genannt werden.

Zukünftig ist eine vollständige Erfassung und Prüfung der Werthaltigkeit der Forderungen unbedingt vorzunehmen.

5.2.3 Verbindlichkeiten

Verbindlichkeiten aus Lieferungen und Leistungen

Der Bereich der Verbindlichkeiten aus Lieferungen und Leistungen umfasst Verpflichtungen aus Kauf-, Werk-, Pacht- und ähnlichen Verträgen, bei denen die Erbringung der eigenen Gegenleistung (Regelfall Auszahlung) zum Bilanzstichtag noch ausstand.

In der EB wurden für die Position Verbindlichkeiten aus Lieferungen und Leistungen nur rd. 265 T€ ausgewiesen. Der in der EB ausgewiesene Stand entspricht, wie es auch im dortigen Anhang dargestellt ist, in der Höhe nicht den tatsächlichen Gegebenheiten.

Als Begründung wurde hierzu ausgeführt, dass die stadtweite Erhebung der Verbindlichkeiten erst im Oktober 2009 begann und die dazu von den Ämtern und Referaten übermittelten Rückmeldungen auf nicht belastbare Angaben schließen ließen. Vom Amt für Finanzwirtschaft wurde daher u. a. unter Verzicht auf eine personalintensive Nachbearbeitung sowie unter der Annahme, dass die dortigen Verbindlichkeiten bis zum 31.12.2009 ausgeglichen sind, vollständig auf die Erfassung dieser Verbindlichkeiten verzichtet.

Dieses widerspricht sowohl dem Grundsatz der Vollständigkeit (§ 246 HGB) als auch dem Grundsatz der vorsichtigen Bewertung des Vermögens- und Schuldenausweises (§ 39 Abs. 1 Nr. 3 GemHVO-Doppik). Da ein Nachweis über die nicht erfassten Verbindlichkeiten nachträglich nur mit einem erheblichen Aufwand möglich wäre und dieser in keinem Verhältnis zu dem Erkenntnisgewinn über das tatsächliche Bild der Vermögens- und Schuldenlage der LHK stünde, hält das RPA den Verzicht auf eine nachträgliche Bilanzierung für vertretbar.

Es muss zukünftig sichergestellt werden, dass eine zeitnahe Verbuchung durchgeführt wird. Des Weiteren müssen die noch ausstehenden Verbindlichkeiten systematisch erfasst, bewertet und in der Bilanz ausgewiesen werden.

Sonstige Verbindlichkeiten (Verwahr- und Vorschusskonten)

Auf den kameralen Verwahr- und Vorschusskonten wurden bisher im Wesentlichen Einnahmen und Ausgaben vorläufig gebucht, für die eine Zuordnung zu Haushaltsstellen noch nicht erfolgen konnte oder erst bei endgültiger Abrechnung erfolgen sollte. Die Verwahr- und Vorschusskonten wurden nach Abfrage ihrer Erforderlichkeit bei den Fachämtern in das neue System newsystems@kommunal übernommen und werden hier unter der Ziffer 9 im Kontenplan aufgeführt. Die Bestände der kameralen Verwahr- und Vorschusskonten konnten anhand der einzelnen Übernahmembuchungen auf dem Bilanzeröffnungskonto nachvollzogen werden.

In der Bilanz hat die Darstellung bei den sonstigen Verbindlichkeiten bzw. sonstigen Forderungen zu erfolgen. Bei der Übernahme der Bestände der Verwahr- und Vorschusskonten hat eine Saldierung der ausgewiesenen Forderungen und Verbindlichkeiten stattgefunden. Diese wurden in der EB bei „sonstige Verbindlichkeiten“ mit einem Betrag i. H. v. 20.040.564,02 € ausgewiesen. Eine Verteilung auf die Bilanzpositionen „Sonstige Verbindlichkeiten“ und „Sonstige Forderungen“ erfolgte nicht. Dieses entspricht nicht den GoB.

Darüber hinaus ergab ein Vergleich mit den im kameralen System zum 31.12.2008 ausgewiesenen Beständen der Verwahr- und Vorschusskonten (rd. 19,5 Mio. €) keine Übereinstimmung mit dem o. g. Betrag. Eine Klärung der Differenz konnte mit dem Amt für Finanzwirtschaft bis zum Prüfungsende nicht herbeigeführt werden.

Die Übernahme der Bestände der Verwahr- und Vorschusskonten sowie deren Ausweis in der Bilanz sind zu überarbeiten und zu dokumentieren. Im Rahmen der Prüfung des Jahresabschlusses 2009 werden wir dieses Thema erneut aufgreifen.

6 FESTSTELLUNGEN UND ERLÄUTERUNGEN ZUR RECHNUNGSLEGUNG

6.1 Buchführung

Für die doppische Buchführung wurde die Finanzsoftware newsystems@kommunal der Firma INFOMA eingesetzt. Im Rahmen der Erstellung der EB kamen die Module Finanzbuchhaltung und Anlagenbuchhaltung zum Einsatz. Für die Erfassung des Anlagevermögens zur EB wurden die Daten der Vermögensgegenstände über Schnittstellen in die Anlagenbuchhaltung übernommen. Die technisch mögliche integrierte Verarbeitung dieser Daten in die Finanzbuchhaltung wurde in dieser Phase noch nicht genutzt.

Die Freigabeerklärung für die Version 10.1.0.2 der Software newsystems@kommunal liegt mit Datum vom 29.07.2010 vor.

Die Prüfung der EB erstreckte sich im Wesentlichen darauf, ob das Vermögen und die Schulden richtig bilanziert und bewertet worden sind und ob der Anhang vollständig und richtig ist.

Im Vordergrund der Prüfung der EB stand nicht die Prüfung der laufenden Buchungsgeschäfte. Diese werden erst bei der Prüfung des JA 2009 primär Gegenstand der Prüfung sein. Dennoch ist auch bei dieser Prüfung deutlich geworden, dass das Amt für Finanzwirtschaft weiterhin verstärkt an der Anpassung und Optimierung der internen Geschäftsprozesse arbeiten muss. Bei der Prüfung der Bestandskonten wurde erneut festgestellt, dass das Buchungsgeschäft im System newsystems@kommunal immer noch erhebliche Mängel aufweist. Wir verweisen auf die Feststellungen in unserem Bericht über die Prüfung der doppischen Jahresrechnung 2008 für die Pilotbereiche (S.6 ff). Die Buchführung entspricht noch nicht den GoB. Es besteht weiterhin die dringende Forderung an das Amt für Finanzwirtschaft, zentrale Vorgaben zur Handhabung des Buchungsgeschäftes zu machen und die Mitarbeiter/innen auf diese Vorgaben hin zu schulen. Zudem müssen interne Dienstweisungen weiter angepasst bzw. erstellt werden. Die Dienst- und Geschäftsanweisung für die Finanzbuchhaltung liegt noch immer nur als Entwurf vor.

6.2 Inventar / Inventur

Das Inventar als Ergebnis der Inventur wurde ordnungsgemäß in die Buchhaltung übernommen. Gem. § 54 GemHVO-Doppik ist vor Aufstellung einer EB eine Inventur unter Berücksichtigung der §§ 37 und 38 GemHVO-Doppik durchzuführen.

Grundlage für die Inventur bildet die vom Amt für Finanzwirtschaft erarbeitete Inventuranweisung vom 10.10.2008, die, basierend auf den o. g. Vorschriften, ausführlich die Vorgehensweise für die Durchführung einer ordnungsgemäßen Inventur beschreibt.

Das RPA hat die Inventur in verschiedenen Bereichen begleitet und sich davon überzeugt, dass die Aufnahme der Vermögensgegenstände entsprechend der Inventuranweisung erfolgte. Die Überleitung aus den Erfassungslisten zum Inventar wurde ebenfalls in Stichproben geprüft. Wesentliche Beanstandungen ergaben sich nicht.

6.3 Eröffnungsbilanz

Die LHK erstellte ihre EB gemäß den Vorschriften der GO SH und der GemHVO-Doppik sowie in Anlehnung an das HGB. Grundlagen für die Erfassung, die Bewertung, den Ausweis und den Ansatz der Vermögens- und Schuldenpositionen sind im BWL-Fachkonzept der LHK vom 20.02.2007 festgelegt.

Die vorgelegte EB zum 01.01.2009 wurde ordnungsgemäß aus den Büchern und dem Inventar abgeleitet. Die Gliederung der EB entspricht § 48 GemHVO-Doppik.

Verstöße gegen Vorschriften der GO SH, der GemHVO-Doppik und des BWL-Fachkonzeptes zur Erfassung, Bewertung, den Ansatz und Ausweis der Vermögens- und Schuldenpositionen sowie gegen die GoB sind in den Erläuterungsteilen AKTIVA und PASSIVA dargestellt (Anlage 1 und 2).

6.4 Anhang

Der EB wurde gemäß § 54 Abs. 5 GemHVO-Doppik ein Anhang beigefügt. Die Prüfung umfasst die Einhaltung der gesetzlichen Bestimmungen des § 51 GemHVO-Doppik und die Einhaltung der Erläuterungen. Sie erstreckt sich insbesondere darauf, ob im Anhang die vorgeschriebenen Angaben sowie die beizufügenden Übersichten und Aufstellungen enthalten sind.

Im Anhang sind gemäß § 51 Abs. 1 Satz 1 GemHVO-Doppik die angewandten Bilanzierungs- und Bewertungsmethoden anzugeben und so zu erläutern, dass sachverständige Dritte dies beurteilen können. Im Wesentlichen sind diese Erläuterungen im Anhang enthalten.

Des Weiteren sind neben einer Vielzahl von vorgegebenen Sachverhalten auch die besonderen Umstände, die dazu führen, dass die EB nicht ein den tatsächlichen Verhältnissen entsprechendes Bild der Vermögens-, Finanz- und Ertragslage vermittelt, gesondert anzugeben und zu erläutern.

Gemäß § 51 Abs. 1 GemHVO-Doppik ist die Anwendung von Vereinfachungsregelungen und Schätzungen zu beschreiben.

Die Prüfung hat ergeben, dass die Ausführungen im Forderungsbereich, insbesondere die Erläuterungen zur Schätzung der Globalbereinigung, nicht ausreichend sind. Der Schätzung hätte eine nachvollziehbare Berechnung zugrunde gelegt werden müssen.

Des Weiteren reichen u. E. die Ausführungen zu der Bilanzposition - Passive Rechnungsabgrenzung - nicht aus. Im Anhang fehlt ein Hinweis darauf, dass die Zahlen aus der Software FIM im Bereich der Grabpflege und Graberwerb zwar plausibel aber derzeit nicht reproduzierbar sind. Zudem hätten erläuternde Ausführungen zur Höhe der Fehlerwahrscheinlichkeit gemacht werden müssen. Die Prüfung hat ergeben, dass der Fehler zwar als gering eingeschätzt, aber nicht genau beziffert werden kann.

Insgesamt ist der Anhang sehr ausführlich und umfassend. Bei der Erstellung der EB und des Anhangs hat das Amt für Finanzwirtschaft, gemäß § 51 Abs. 2 Nr. 1 GemHVO-Doppik, besondere Umstände dargestellt, die dazu geführt haben, dass die EB nicht ein den tatsächlichen Verhältnis entsprechendes Bild vermittelt. So wurde im Anhang darauf hingewiesen, dass die Forderungen und Verbindlichkeiten noch nicht vollständig erfasst sind.

Der Anhang wurde im Verlauf der Prüfung entsprechend der Erkenntnisse und Umbuchungen aus der Prüfung überarbeitet und angepasst.

Anlagen und sonstige Übersichten zum Anhang

Der EB ist der Anlagenspiegel, der Forderungsspiegel sowie der Verbindlichkeitspiegel beigelegt. Des Weiteren enthält der Anhang pflichtgemäß eine Aufstellung über die übertragenen Haushaltsermächtigungen.

Eine **Übersicht über Sondervermögen, Zweckverbände, Gesellschaften, Kommunalunternehmen, andere Anstalten und Wasser- und Bodenverbände** wurde der korrigierten EB beigelegt.

Der **Anlagenspiegel** aus newsystems@kommunal enthält die in der EB ausgewiesenen Werte der immateriellen Vermögensgegenstände und des Sachanlagevermögens. Die Finanzanlagen wurden nicht ausgewiesen. Diese werden in der Software „Kommlnform“ gepflegt. Die Werte aus dieser Software wurden zum 01.01.2009 in einen manuell erstellten Anlagenspiegel eingefügt.

Die im **Forderungsspiegel** ausgewiesenen Gesamtbeträge der einzelnen Forderungsarten stimmen mit den Auswertungen des RPA überein. Die Fristigkeiten wurden entsprechend dem Muster zu § 51 Abs. 3 Nr. 2 GemHVO-Doppik angegeben und stichprobenartig überprüft. Die Gliederung entspricht dem genannten Muster, es wurden keine formalen Fehler festgestellt.

Dem Anhang zur EB wurde entsprechend § 51 Abs. 3 GemHVO-Doppik ein **Verbindlichkeitspiegel** beigelegt, der der Anlage 25 - Muster zu § 51 Abs. 3 Nr. 3 GemHVO-Doppik - entspricht. Die ausgewiesenen Gesamtbeträge entsprechen den Werten der einzelnen Verbindlichkeitsarten aus der Bilanz sowie den Auswertungen des RPA.

Die Verbindlichkeiten aus Krediten für Investitionen sowie die Verbindlichkeiten aus Vorgängen, die Kreditaufnahmen wirtschaftlich gleichkommen, waren zunächst mit ihren Gesamtsummen und einer Restlaufzeit von bis zu einem Jahr ausgewiesen. Da dies nicht den tatsächlichen Gegebenheiten entsprach, war eine Überarbeitung des Verbindlichkeitspiegels erforderlich. Die Anpassung wurde vom Amt für Finanzwirtschaft vorgenommen.

Der Verbindlichkeitspiegel weicht in der Aufteilung bei den Positionen 4.2.2 - vom öffentlichen Bereich - und 4.2.3 - vom privaten Kreditmarkt - von den Werten in der Bilanz bzw. den in newsystems@kommunal ausgewiesenen Beträgen ab. So werden rd. 82,0 Mio. € zusätzlich bei dem privaten Kreditmarkt ausgewiesen, die in newsystems@kommunal dem öffentlichen Bereich zugeordnet waren. Der Sachverhalt wurde von Amt 90 nachvollziehbar im Rahmen des Verbindlichkeitspiegels erläutert.

In dem nunmehr der Bilanz beigefügten Verbindlichkeitspiegel werden bei den Verbindlichkeiten aus Lieferungen und Leistungen und den Verbindlichkeiten aus Transferleistungen u. a. Minusbeträge ausgewiesen. Die Minusbeträge ergeben sich rein rechnerisch, da sich der ursprünglich in der Bilanz ausgewiesene Wert durch einen vorgenommenen Ausgleichslauf (siehe Anlage 2, Ziffer 4.6) verringerte. Die Darstellung der Verbindlichkeiten mit Minusbeträgen ist jedoch sachlich falsch. Des Weiteren wurde eine Aufteilung auf Restlaufzeit bis 5 Jahre vorgenommen. Diese war für das RPA nicht nachvollziehbar.

Der Verbindlichkeitspiegel ist hinsichtlich der ausgewiesenen Werte und auch im Hinblick auf die Fristigkeiten bei den genannten Positionen zu überarbeiten.

7 SCHLUSSBEMERKUNG

Das RPA hat die Prüfung der EB zum 01.01.2009 sowie des Anhangs der LHK gemäß § 95 n GO SH durchgeführt. Die Prüfung war so zu planen und durchzuführen, dass mit hinreichender Sicherheit Unrichtigkeiten und Verstöße erkannt werden, die sich auf die Darstellung der Vermögens-, Schulden-, Ertrags- und Finanzlage wesentlich auswirken.

Das RPA kommt zu dem Ergebnis, dass die EB ordnungsgemäß aus den Büchern, dem Inventar und den weiteren geprüften Unterlagen abgeleitet worden ist. Mit Ausnahme der in Kapitel 5 genannten Einschränkungen vermittelt sie insgesamt unter Beachtung der Vorgaben der GemHVO-Doppik sowie der GoB ein den tatsächlichen Verhältnissen entsprechendes Bild der Vermögens-, Schulden-, Ertrags- und Finanzlage.

Die endgültige Eröffnungsbilanz wird der Ratsversammlung mit diesem Prüfbericht von dem Oberbürgermeister zur Beratung und Beschlussfassung vorgelegt.

Kiel, den 21. März 2011

Kerstin Rogowski