

Bericht

des Revisionsamtes
der Stadt Kassel
über die Prüfung der

Eröffnungsbilanz

zum 01.01.2006

Inhaltsverzeichnis

| | Seite | |
|-----------|--|-----------|
| 1 | Prüfungsauftrag | 3 |
| 2 | Prüfungsunterlagen und Auskunftserteilung | 4 |
| 2.1 | Prüfungsunterlagen | 4 |
| 2.2 | Auskunftserteilung | 4 |
| 3 | Prüfungsdurchführung | 5 |
| 3.1 | Ausgangspunkt der Prüfung | 5 |
| 3.2 | Zeitpunkt der Prüfung | 6 |
| 3.3 | Prüfungsschwerpunkte | 7 |
| 3.4 | Grundsatz der Wesentlichkeit | 7 |
| 3.5 | Saldenbestätigungen | 8 |
| 3.6 | Berechnungen Dritter | 8 |
| 3.7 | Schlussbesprechung | 9 |
| 4. | Rahmenbedingungen der Bewertung | 10 |
| 4.1 | Anzuwendende Rechtsvorschriften | 10 |
| 4.2 | Beibehaltung bisheriger Bewertungsverfahren | 12 |
| 5. | Prüfungsfeststellungen | 15 |
| 5.1 | Allgemeines | 15 |
| 5.2 | Grundsätzliche Prüfungsfeststellungen zu vorab mitgeteilten Bewertungsverfahren | 15 |
| 5.2.1 | Gebäude | 15 |
| 5.2.2 | Anteile an verbundenen Unternehmen, Beteiligungen | 16 |

| | | |
|----------|---|-----------|
| 5.3 | Grundsätzliche Prüfungsfeststellungen zum Entwurf der Eröffnungsbilanz vom 20.06.2007 | 17 |
| 5.3.1 | Erbbaurechtsgrundstücke | 17 |
| 5.3.2 | Vollständigkeit der Gebäudebewertung | 18 |
| 5.3.3 | Fehlender Wertansatz für öffentliche Grünflächen | 18 |
| 5.3.4 | Geleistete Anzahlungen | 19 |
| 5.3.5 | Ausweis von Forderungen und Verbindlichkeiten (Periodenabgrenzung) | 20 |
| 5.3.6 | Aktive und passive Rechnungsabgrenzungsposten | 22 |
| 5.3.7 | Bildung von Rückstellungen | 23 |
| 5.3.8 | Verbindlichkeiten aus Lieferungen und Leistungen - Abgrenzung Eröffnungsbilanz | 25 |
| 6 | Entwurf der Eröffnungsbilanz vom 15.01.2009 | 25 |
| 6.1 | Allgemeines | 25 |
| 6.2 | Darstellung der Vermögenslage | 26 |
| 6.3 | Prüfungsfeststellungen zur Eröffnungsbilanz in der Fassung vom 15.01.2009 | 27 |
| 6.4 | Erläuterungen zur Eröffnungsbilanz in der Fassung vom 15.01.2009 | 30 |
| 7 | Prüfungsbestätigung | 33 |
| 8 | Anlagen | 34 |
| 8.1 | Abkürzungsverzeichnis | 34 |
| 8.2 | Entwurf der Eröffnungsbilanz vom 15.01.2009 | 35 |

1 Prüfungsauftrag

Gem. § 92 Abs. 3 Hessische Gemeindeordnung (HGO) ist die kommunale Haushaltswirtschaft entweder nach den Grundsätzen der Verwaltungsbuchführung (vgl. §§ 94 bis 114 HGO) oder aber der doppelten Buchführung (vgl. §§ 114 a bis 114 u HGO) zu führen. Die Umstellung von der bisherigen Kameralistik auf einen der beiden vorgenannten Haushalts- und Rechnungsstile hat zum 01.01.2009 zu erfolgen. Zu diesem Zeitpunkt ist auch eine Eröffnungsbilanz zu erstellen, in der die Vermögensgegenstände und Schulden mit ihren Werten unter Beachtung der Grundsätze ordnungsmäßiger Inventur vollständig aufzunehmen sind (§ 108 Abs. 3 HGO).

Die Umstellung auf doppelte Buchführung kann auch bereits zu einem früheren Zeitpunkt mit der Maßgabe erfolgen, dass zu diesem früheren Zeitpunkt eine Eröffnungsbilanz im Sinne des § 108 Abs. 3 HGO zu erstellen ist (§ 114 o HGO).

Durch Beschluss der Stadtverordnetenversammlung vom 23.05.2005 wurde in § 7 der Hauptsatzung der Stadt Kassel mit Wirkung vom 01.01.2006 folgende Regelung neu aufgenommen: *„Die Haushaltswirtschaft der Stadt Kassel wird nach den Grundsätzen der doppelten Buchführung geführt.“*

Das Haushalts- und Rechnungswesen der Stadt Kassel ist daher mit Beginn des Haushaltsjahres 2006 unter Beachtung der Regelungen in den §§ 92, 93 und 114 a bis 114 u HGO sowie der Gemeindehaushaltsverordnung - Doppik (GemHVO - Doppik) sowie den dazu erlassenen Verwaltungsvorschriften (VV) zu führen.

Somit war zum Bilanzstichtag 01.01.2006 durch den Magistrat der Stadt Kassel eine Eröffnungsbilanz im Sinne des § 108 Abs. 3 HGO zu erstellen (§ 114 o HGO, § 59 Abs. 5 GemHVO - Doppik).

Die Eröffnungsbilanz ist unter Einbeziehung des Inventars durch das zuständige „Rechnungsprüfungsamt“ zu prüfen (Nr. 19.1 der Verwaltungsvorschriften zu § 59 GemHVO - Doppik). Diese Prüfung ist spätestens mit der Prüfung des ersten doppischen Jahresabschlusses durchzuführen (§ 59 Abs. 5 GemHVO - Doppik).

2 Prüfungsunterlagen und Auskunftserteilung

2.1 Prüfungsunterlagen

Der Magistrat hat die Eröffnungsbilanz in seiner Sitzung am 02.07.2007 aufgestellt und mit „Anlagen und Anhang“ dem Revisionsamt zur Prüfung zugeleitet.

Die Eröffnungsbilanz in der Fassung vom 20.06.2007 sowie die unten angegebenen weiteren Unterlagen gingen am 08.07.2007 beim Revisionsamt ein. Im Einzelnen wurden folgende Unterlagen zur Prüfung der Eröffnungsbilanz vorgelegt:

1. Eröffnungsbilanz zum 01.01.2006
2. Anhang zur Eröffnungsbilanz zum 01.01.2006
3. Übersichten über den Stand
 - a. des Anlagevermögens
 - b. der Forderungen
 - c. der Verbindlichkeiten
 - d. der Rückstellungen
 - e. der kreditähnlichen Rechtsgeschäfte
 - f. der fremden Finanzmittel
4. Summen- und Saldenliste zum 01.01.2006 (Stand: 27.05.2007).

Darüber hinaus dienten uns ausgewählte Buchhaltungsunterlagen und Belege sowie das sonstige Akten- und Schriftgut der Stadt Kassel als Prüfungsunterlagen.

2.2 Auskunftserteilung

Die von uns im Rahmen der Prüfung erbetenen Auskünfte, Aufklärungen und Nachweise wurden von den entsprechenden städtischen Mitarbeitern¹ erbracht. Allerdings war festzustellen, dass die Auskunftserteilung, zumindest zu Beginn unserer Prüfung, teilweise nicht mit der aus unserer Sicht erforderlichen Priorität erfolgte und sich u. a. dadurch die Dauer der Prüfung verlängerte.

¹ Die in diesem Prüfungsbericht verwendeten Begriffe schließen sowohl weibliche als auch männliche Personen ein. Aus Gründen der Übersichtlichkeit und der besseren Lesbarkeit wird gemäß Ziffer 100 Abs. 3 der Allgemeinen Dienst- und Geschäftsanweisung der Stadt Kassel (ADGA) auf die wechselweise weibliche bzw. männliche Form dieser Begriffe verzichtet.

Entsprechend der Prüfungsleitlinie (IDR-L) 200 des Instituts der Rechnungsprüfer (IDR) soll der Rechnungsprüfer von der geprüften Gebietskörperschaft eine Vollständigkeitserklärung einholen. Die Vollständigkeitserklärung *„stellt eine umfassende Versicherung der geprüften Kommune über die Vollständigkeit der erteilten Auskünfte und Nachweise dar und wird üblicherweise von den gesetzlichen Vertretern abgegeben, die damit auch ihre Verantwortlichkeit für die Buchführung und die Aufstellung von Jahresabschluss und Rechenschaftsbericht zum Ausdruck bringen“*.²

Auf Grund der Tatsache, dass es sich bei der Vollständigkeitserklärung für die kommunale Revision um ein relativ neues Instrument handelt, konnte bis zum Abschluss unserer Prüfung keine einheitlich abgestimmte Entscheidung unter den im Bereich des Hessischen Städtetages bzw. Hessischen Städte- und Gemeindebundes tätigen Rechnungsprüfungs- bzw. Revisionsämtern über den Einsatz sowie die möglichen Inhalte einer Vollständigkeitserklärung herbeigeführt werden. Wir haben daher für die Prüfung der Eröffnungsbilanz der Stadt Kassel per 01.01.2006 auf die Einholung einer entsprechenden Vollständigkeitserklärung verzichtet.

3 Prüfungsdurchführung

3.1 Ausgangspunkt der Prüfung

Die Stadtverordnetenversammlung der Stadt Kassel beschloss in ihrer Sitzung am 10.12.2007 die Jahresrechnung 2005 und erteilte dem Magistrat für das Haushaltsjahr 2005 Entlastung. Da es sich hierbei um den letzten nach kamerale Grundsätzen aufgestellten Jahresabschluss der Stadt Kassel handelte, konnte dieser grundsätzlich nicht als Ausgangspunkt unserer Prüfung der Eröffnungsbilanz herangezogen werden.

Soweit die Ergebnisse dieser letzten kamerale Jahresrechnung jedoch in Teilbereichen Auswirkungen auf das doppische Haushalts- und Rechnungswesen des Haushaltsjahres 2006 und somit auch auf die Eröffnungsbilanz zum 01.01.2006 hatten, haben wir diese kamerale Ergebnisse und deren Überleitung im Sinne der *„Arbeitshilfe für die Aufsichtsbehörden für die Überleitung von kamerale Haushaltsdaten in die Haushaltswirtschaft nach den*

² vgl. Ziffer 84 der Prüfungsleitlinie 200 des Instituts der Rechnungsprüfer (IDR): „Leitlinien zur Durchführung kommunaler Jahresabschlussprüfungen“

Grundsätzen der doppelten Buchführung (Doppik), Stand September 2006“ des Hessischen Ministeriums des Innern und für Sport in unsere Prüfung einbezogen.

3.2 Zeitpunkt der Prüfung

In die teilweise bereits mehrere Jahre zurückreichenden Vorbereitungsarbeiten zur Erstellung der Eröffnungsbilanz der Stadt Kassel zum 01.01.2006 waren wir als Revisionsamt, im Gegensatz zu anderen hessischen Großstädten, nicht eingebunden.

Hinsichtlich der Bewertungsverfahren für einzelne Vermögensgegenstände und Verbindlichkeiten, insbesondere Grundstücke, Gebäude, Straßen, Beteiligungen, Ausleihungen, Rückstellungen für Pensionen und ähnliche Verpflichtungen sowie Kredite vom Kreditmarkt, erhielten wir bereits vorab in der Zeit von Oktober 2005 bis Oktober 2006 sukzessive entsprechende Unterlagen über die angewandten Bewertungsverfahren. Diese Bewertungsverfahren haben wir teilweise bereits vorab stichprobenartig geprüft.

Im Rahmen der Prüfung der Eröffnungsbilanz zeigte sich, dass u. a. auf Grund der durch die Verwaltung gewählten Vorgehensweise bei der Bewertung bestimmter Bilanzpositionen, eine isolierte Betrachtung ausschließlich der Eröffnungsbilanz nicht sinnvoll war und ggf. zu Mehraufwand im Rahmen der anschließenden Jahresabschlussprüfung 2006 geführt hätte.

Wir haben daher die begonnene Prüfung der Eröffnungsbilanz parallel zur Prüfung des Jahresabschlusses 2006, über die als Bestandteil des Schlussberichtes 2006 gesondert berichtet wird, weitergeführt und abgeschlossen, um Wechselwirkungen zwischen der Eröffnungsbilanz und dem Jahresabschluss 2006 unmittelbar aufklären zu können.

Daher lag der zeitliche Schwerpunkt unserer stichprobenweisen Prüfung der Eröffnungsbilanz und die anschließende Erstellung dieses Prüfungsberichtes in den Jahren 2007 und 2008.

Die Prüfung der Eröffnungsbilanz zum 01.01.2006 ist mit der Erstellung dieses Berichtes abgeschlossen. Die Feststellungen beruhen auf dem aktuellen Kenntnisstand zum Zeitpunkt der Berichtserstellung. Davon abweichende Termine sind im Einzelfall angegeben.

3.3 Prüfungsschwerpunkte

Die Eröffnungsbilanz und der Anhang haben unter Beachtung der Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung und den eingeräumten Wahlrechten und Vereinfachungen ein den tatsächlichen Verhältnissen entsprechendes Bild der Vermögenslage zu vermitteln (Nr. 3.2 der Verwaltungsvorschriften zu § 59 GemHVO - Doppik). Wir haben unsere grundsätzlich stichprobenartige Prüfung daher insbesondere auf die zutreffende Darstellung der Vermögenslage durch die zur Prüfung vorgelegte Eröffnungsbilanz ausgerichtet.

Im Rahmen dieser Prüfung ergaben sich folgende Prüfungsschwerpunkte:

- anzuwendende Bewertungsregelungen
- unbebaute und bebaute Grundstücke
- Gebäude
- Anteile an verbundenen Unternehmen und Beteiligungen
- Ausleihungen an verbundene Unternehmen und sonstige Ausleihungen
- Rückstellungen
- Verbindlichkeiten gegenüber Kreditinstituten und öffentlichen Kreditgebern

Da auch das Inventar in die Prüfung einzubeziehen ist (Nr. 19.1 der Verwaltungsvorschriften zu § 59 GemHVO - Doppik), haben wir im Rahmen der Prüfung der Eröffnungsbilanz, soweit erforderlich, auch die Inventurergebnisse berücksichtigt. An der Durchführung der körperlichen Bestandsaufnahme zum Bilanzstichtag 01.01.2006 haben wir nicht beobachtend teilgenommen.

Im Einzelnen haben wir Gegenstand, Art und Umfang unserer Prüfungshandlungen, auch außerhalb der o. a. Prüfungsschwerpunkte, in unseren Arbeitspapieren dokumentiert.

3.4 Grundsatz der Wesentlichkeit

Wir haben uns bei der Durchführung der Prüfung der Eröffnungsbilanz entsprechend der Prüfungsleitlinie (IDR-L) 200 des Instituts der Rechnungsprüfer (IDR) an dem Grundsatz der „Wesentlichkeit“ orientiert, d. h. die Prüfung ist so zu planen und durchzuführen, dass wesentliche Unrichtigkeiten und Verstöße mit hinreichender Sicherheit aufgedeckt werden.

Unrichtigkeiten und Verstöße gelten als wesentlich, wenn sie wegen ihrer Größenordnung oder Bedeutung einen Einfluss auf den Aussagewert der Rechnungslegung für die Abschlussadressaten haben bzw. die wirtschaftliche Entscheidung der kommunalen Abschlussadressaten beeinflussen können.³

Insoweit haben wir uns im Rahmen der Prüfung der Eröffnungsbilanz auf entscheidungserhebliche Sachverhalte in diesem Sinn konzentriert. Auf eine Korrektur festgestellter Unrichtigkeiten haben wir daher nur dann hingewirkt, wenn die Auswirkungen dieser Unrichtigkeiten jeweils für sich allein oder aber im Zusammenwirken mit anderen gleichartigen Unrichtigkeiten als wesentlich im vorstehenden Sinn anzusehen waren.

3.5 Saldenbestätigungen

Über den Bestand der Forderungen und Verbindlichkeiten gegenüber verbundenen Unternehmen müssen Saldenbestätigungen vorliegen (Nrn. 12.2. bzw. 16.3 der Verwaltungsvorschriften zu § 59 GemHVO - Doppik).

Zum Bilanzstichtag 01.01.2006 konnten uns jedoch keine entsprechenden Bestätigungen der betreffenden Unternehmen durch die Verwaltung vorgelegt werden. Auf Grund der Tatsache, dass es sich hierbei um ein für das kommunale Haushalts- und Rechnungswesen neues Instrument handelt, und des zeitlichen Abstands unserer Prüfung zum Bilanzstichtag 01.01.2006 haben wir darauf verzichtet, die Einholung der Saldenbestätigungen durch die Verwaltung nachzufordern.

3.6 Berechnungen Dritter

Es steht den Gemeinden frei, durch wen sie die zur Ermittlung der Rückstellungen für Pensionen und ähnliche Verpflichtungen erforderlichen „finanzmathematisch - qualifizierten Berechnungen“ erstellen lassen, allerdings wurden Berechnungen durch die „hessischen kommunalen Versorgungskassen“ ausdrücklich als zulässig bewertet (Nr. 15 der Verwaltungsvorschriften zu § 59 GemHVO - Doppik in Verbindung mit Nr. 3 der Verwaltungsvor-

³ vgl. Ziffer 27 ff. der Prüfungsleitlinie 200 des Instituts der Rechnungsprüfer (IDR): „Leitlinien zur Durchführung kommunaler Jahresabschlussprüfungen“

schriften zu § 39 GemHVO - Doppik). Die Stadt Kassel hat entsprechende Berechnungen bei den „Kommunalen Versorgungskassen Kurhessen - Waldeck“, Kassel, in Auftrag gegeben und auf der Basis dieser Berechnungen die entsprechenden Rückstellungen gebildet.

Wir haben diese Berechnungen vom 24.08.2006 und 04./05.09.2006 unserer Prüfung zugrunde gelegt und uns insoweit auf die Prüfung der für die Erstellung dieser Berechnungen durch die Stadt Kassel zur Verfügung gestellten Daten beschränkt.

3.7 Schlussbesprechung

Die wesentlichen Ergebnisse der Prüfung der Eröffnungsbilanz zum 01.01.2006 wurden am 08.05.2008 in einem Gespräch zwischen Herrn Stadtkämmerer Dr. Barthel und Vertretern des Amtes Kämmerei und Steuern, des Liegenschaftsamtes sowie des Revisionsamtes erörtert.

Auf Wunsch der Verwaltung nahm an diesem Gespräch der Vertreter einer Wirtschaftsprüfungsgesellschaft beratend teil. Soweit zwischen der Verwaltung und dem Revisionsamt bei der Beurteilung von Einzelfragen kein Einvernehmen erzielt werden konnte, haben wir uns den Empfehlungen dieses Wirtschaftsprüfers angeschlossen.

Als Ergebnis dieser Schlussbesprechung wurden die auf Grund unserer Prüfung durch die Verwaltung vorzunehmenden Korrekturen der Eröffnungsbilanz per 01.01.2006, soweit nachfolgend nicht anders angegeben, einvernehmlich festgelegt und entsprechend dokumentiert.

In einem weiteren Gespräch am 04.11.2008, an dem Herr Oberbürgermeister Hilgen, Herr Stadtkämmerer Dr. Barthel sowie Vertreter des Haupt- und Bürgeramtes, des Amtes Kämmerei und Steuern und des Revisionsamtes teilnahmen, wurde der aktuelle Stand der Umsetzung des am 08.05.2008 vereinbarten Korrekturbedarfs in Bezug auf die Eröffnungsbilanz zum 01.01.2006 erörtert.

Dieses Gespräch wurde mit der Vereinbarung beendet, dass der verbliebene Korrekturbedarf der Eröffnungsbilanz möglichst zeitnah durch die Verwaltung abgearbeitet wird und die endgültig korrigierte Eröffnungsbilanz bis zum 31.01.2009 dem Revisionsamt zur abschließenden Prüfung vorzulegen ist.

Die endgültig korrigierte Eröffnungsbilanz in der Fassung vom 15.01.2009 ging am 20.01.2009 im Revisionsamt ein und wurde danach auf Umsetzung der erforderlichen Korrekturen abschließend geprüft.

4 Rahmenbedingungen der Bewertung

4.1 Anzuwendende Rechtsvorschriften

Wie bereits unter Tz. 1 ausgeführt wurde, war zum Bilanzstichtag 01.01.2006 durch den Magistrat der Stadt Kassel eine Eröffnungsbilanz im Sinne des § 108 Abs. 3 HGO zu erstellen (§ 114 o HGO).

Gemessen an dem gesetzlich vorgeschriebenen Umstellungstermin 01.01.2009 wurde das Haushalts- und Rechnungswesen der Stadt Kassel somit bereits zu einem relativ frühen Zeitpunkt auf doppelte Buchführung („Doppik“) umgestellt. Von den insgesamt 33 hessischen kreisfreien Städten, Sonderstatusstädten und Landkreisen haben lediglich die Pilotkommunen (Lahn-Dill-Kreis und Landkreis Darmstadt-Dieburg in 2001) sowie der Rheingau-Taunus-Kreis (2002), der Main-Kinzig-Kreis (2004) und der Landkreis Hersfeld-Rotenburg (2005) ihr Haushalts- und Rechnungswesen zu einem früheren Zeitpunkt auf doppelte Buchführung umgestellt.⁴

Dieser relativ früh gewählte Zeitpunkt der Doppikumstellung bei der Stadt Kassel ist deshalb von besonderer Bedeutung, weil zu diesem Zeitpunkt - insbesondere aber auch in der vorhergehenden Vorbereitungsphase - die konkrete rechtliche Ausgestaltung des doppischen Haushalts- und Rechnungswesens und insbesondere die rechtlichen Grundsätze für die Erstellung der Eröffnungsbilanz nur teilweise bekannt waren.

So wurden die für die Erstellung der Eröffnungsbilanz anzuwendenden Regelungen der HGO am 09.02.2005, der GemHVO - Doppik am 24.05.2006 und der Verwaltungsvorschriften zur GemHVO - Doppik am 05.03.2007 (zu §§ 39 bis 43 und 59 GemHVO - Doppik) endgültig veröffentlicht, so dass die anzuwendenden Rechtsvorschriften in wesentlichen Teilen erst nach dem Stichtag für die Erstellung der Eröffnungsbilanz der Stadt Kassel vorlagen.

Soweit man unter dem Begriff „Prüfung“ alle Maßnahmen versteht, durch die festgestellt werden soll, ob Vorgänge einer bestimmten Norm entsprechen, wird deutlich, dass für uns im Rahmen der Prüfung der Eröffnungsbilanz die Schwierigkeit darin bestand, festzulegen, welche Normen bzw. Prüfungsmaßstäbe anzulegen waren. Diese Schwierigkeit resultierte zu-

⁴ Quelle: Doppik-Landkarte Hessen, Stand: 08.01.2009 (www.hmdi.hessen.de)

nächst aus der Tatsache, dass, wie bereits ausgeführt wurde, in der Vorbereitungsphase aber auch zum Eröffnungsbilanzstichtag 01.01.2006 selbst, die anzuwendenden Rechtsvorschriften nur teilweise in ihrer endgültigen Form vorlagen. Insoweit stellt sich die Frage, ob diese teilweise erst nach dem Eröffnungsbilanzstichtag bei der Stadt Kassel endgültig erlassenen Rechtsvorschriften als Maßstab für die Beurteilung der Darstellung der Vermögenslage in der Eröffnungsbilanz zum 01.01.2006 herangezogen werden können.

U. a. vor diesem Hintergrund wandte sich das Dezernat für Finanzen, Beteiligungen und Soziales in einem mit uns in diesen Teilen abgestimmten Schreiben vom 26.09.2006 an das Regierungspräsidium Kassel als Aufsichtsbehörde. In diesem Schreiben wurde Folgendes ausgeführt:

„... Aufgabe des Revisionsamtes der Stadt Kassel ist es gem. § 128 (1) Nr. 5 HGO zu prüfen und zu testieren, ob die auf der Basis der vorstehend beschriebenen Bewertungsverfahren erstellte Eröffnungsbilanz ein den tatsächlichen Verhältnissen entsprechendes Bild der Vermögenslage der Stadt Kassel zum 01.01.2006 darstellt.

Es kann regelmäßig davon ausgegangen werden, dass die Eröffnungsbilanz - wie auch alle folgenden Schlussbilanzen - dann ein den tatsächlichen Verhältnissen entsprechendes Bild der Vermögenslage der Stadt Kassel darstellen, wenn die kodifizierten und nicht kodifizierten rechnungslegungsrelevanten Bestimmungen beachtet werden. Daher kann sich eine Prüfung im Sinne des § 128 (1) Nr. 5 HGO im Wesentlichen auf die Einhaltung der bestehenden Vorschriften für die Erstellung der Eröffnungsbilanz bzw. des Jahresabschlusses beschränken. ...

Um Verhaltenssicherheit auch für das mit der Prüfung beauftragte Revisionsamt - für die Prüfung der Eröffnungsbilanz und der Folgebilanzen - zu haben, bitten wir um Mitteilung, ...

4. welche Maßstäbe Grundlage einer Prüfung der Eröffnungsbilanz gem. § 128 (1) Nr. 5 HGO sein sollen, wenn die bestehenden Rechtsgrundlagen im Wesentlichen nicht anzuwenden sind.“

Mit Erlass vom 09.02.2007 nahm das Regierungspräsidium Kassel dazu wie folgt Stellung:

„... Im Rahmen der Prüfung der Eröffnungsbilanz sind grundsätzlich die rechtlichen Vorgaben des Achten Abschnitts der GemHVO - Doppik zu Grunde zu legen.

Der Schwerpunkt der Prüfung sollte nicht in einer exakten Aufarbeitung der Vergangenheit liegen, deren Auswirkungen über kurz oder lang auslaufen, sondern in der rechtskonformen Darstellung der aktuelleren Haushaltstätigkeit.“

Wir müssen daher davon ausgehen, dass die zutreffende Darstellung der Vermögenslage in der Eröffnungsbilanz der Stadt Kassel durch Beachtung der einschlägigen Rechtsvorschriften, insbesondere des § 59 GemHVO - Doppik sowie der Verwaltungsvorschriften dazu, durch die Aufsichtsbehörde zwar vordergründig gefordert wurde, dieser Forderung letztendlich durch die Aufsichtsbehörde selbst jedoch keine besondere Bedeutung beigemessen wurde.

4.2 Beibehaltung bisheriger Bewertungsverfahren

Die Wertansätze der Vermögensgegenstände und Schulden, die vor dem 01.01.2005 auf Grund einer sachgerechten Bewertung ermittelt wurden, können in der Eröffnungsbilanz unverändert beibehalten werden (§ 108 Abs. 4 HGO, Nr. 5.2 der Verwaltungsvorschriften zu § 59 GemHVO - Doppik).

„... Dies gilt im Wesentlichen für Vermögensbewertungen in den kostenrechnenden Einrichtungen (Gebührenhaushalte) sowie für Gemeinden, die im Zusammenhang mit der Entwicklung von neuen Steuerungsmodellen die doppelte Buchführung eingeführt haben oder deren Einführung vorbereiten. Dadurch wird mehrfacher Verwaltungsaufwand vermieden. Etwaige Ungenauigkeiten sind hinnehmbar; sie werden im Zeitverlauf durch Abgänge und Zugänge von Vermögensgegenständen ausgeglichen. ...“⁵

Ergänzend dazu erteilte das Hessische Ministerium des Innern und für Sport mit Erlass vom 22.06.2006 folgende allgemeine Ausnahmegenehmigung:

„... Im Interesse einer zügigen Fortsetzung des Umstellungsverfahrens auf die Grundsätze der doppelten Buchführung bin ich allgemein einverstanden, wenn die Kommunen, die bereits mit dem Prozess zur Erfassung und Bewertung des Vermögens und der Schulden begonnen haben, sich dafür entscheiden, die bisherigen Bewertungsverfahren beizubehalten. Individuelle Ausnahmegenehmigungen nach § 133 HGO in Bezug auf den Ansatz und die Bewertung des Anlagevermögens sind daher nicht erforderlich. ...“

⁵ Gesetzentwurf der Hessischen Landesregierung für ein „Gesetz zur Änderung der Hessischen Gemeindeordnung und anderer Gesetze“, Landtagsdrucksache Nr. 16/2463 vom 06.07.2004, S. 52

In dem bereits erwähnten Erlass des Regierungspräsidiums Kassel vom 09.02.2007 wird in Beantwortung der entsprechenden Anfrage des Dezernats für Finanzen, Beteiligungen und Soziales vom 26.09.2007 in diesem Zusammenhang Folgendes festgestellt:

„... Der Entwurf der Verwaltungsvorschriften zur erstmaligen Bewertung zur Erstellung der Eröffnungsbilanz (zu § 59 GemHVO - Doppik) sieht für die einzelnen Bilanzpositionen entsprechende Bewertungsmöglichkeiten vor. Solange ein solches Bewertungsverfahren - wie beispielsweise die Gebäudebewertung nach Brandversicherungswerten - angewandt wird, handelt es sich um Ansätze, die als sachgerecht im Sinne des § 114 o HGO in Verbindung mit § 108 Abs. 4 HGO anzusehen sind.

Für alle anderen Verfahren gilt der Erlass des HMdluS [Hessisches Ministerium des Innern und für Sport] vom 22.06.2006. Hiernach dürfen bereits vorgenommene abweichende Bewertungen in die Eröffnungsbilanz aufgenommen werden und dauerhaft beibehalten werden, wenn sie sich an nachvollziehbaren Maßstäben orientieren. ...“

Zu den durch die Stadt Kassel gewählten Bewertungsverfahren⁶ nahm das Regierungspräsidium Kassel in dem o. a. Erlass vom 09.02.2007 folgende Einschätzung vor:

„... Vor dem Hintergrund, dass die Vermögensbewertung pragmatisch und möglichst unbürokratisch abgewickelt werden soll, sind die von der Stadt Kassel gewählten Bewertungsverfahren für Grundstücke, Gebäude und Straßen (Durchschnittsbetrag Ziffer 8.6 der VV - Entwurf) etc. aus aufsichtsrechtlicher Sicht zulässig, da einzelfallbezogene Gebäudewerte entsprechend dem Brandversicherungswert zugrunde liegen. Der pauschale Wertabschlag von 15 % entspricht dem Vorsichtsprinzip, der dazu führt, dass keine illusorischen Bewertungen vorgenommen werden und folglich ein zu hohes Eigenkapital ausgewiesen wird. Sollten im Einzelfall nähere Erkenntnisse über entsprechende Anlagewerte bestehen, so sind diese zugrunde zu legen.

Die Gebäude, die innerhalb von fünf Jahren vor dem Bilanzstichtag hergestellt oder angeschafft wurden, sind allerdings zu ihren tatsächlichen Anschaffungs- und Herstellungskosten anzusetzen (Ziffer 8.3 der VV - Entwurf).

Empfangene Zuschussbeträge der letzten 10 Jahre sind bei diesen Bewertungen zugrunde zu legen.

Auch die Bewertung der unbebauten Grundstücke entsprechend den Richtwerten des Liegenschaftsamtes beinhaltet aus aufsichtsrechtlicher Sicht einen nachvollziehbaren Maßstab.

⁶ Zu den Einzelheiten der durch die Stadt Kassel angewandten Bewertungsverfahren wird auf die Ausführungen im Anhang, Teil I., verwiesen

Die praktizierte Straßenbewertung inklusive der Sonderpostenbildung führt vor dem Hintergrund des auch für kommunale Gebietskörperschaften geltenden Vorsichtsprinzips zu einer korrekteren Darstellung des städtischen Vermögens, so dass auch hiergegen keine grundsätzlichen aufsichtsrechtlichen Bedenken bestehen. ...“

Da die Bewertung der Vermögensgegenstände und Schulden in der Eröffnungsbilanz der Stadt Kassel zum 01.01.2006 ganz überwiegend vor der Veröffentlichung des Erlasses des Hessischen Ministeriums des Innern und für Sport vom 22.06.2006 und teilweise auch bereits vor dem 01.01.2005 erfolgte, war auf Grund der vorstehenden Ausführungen lediglich noch zu prüfen, ob es sich bei den angewandten Bewertungsverfahren um solche handelte, die sich „an nachvollziehbaren Maßstäben orientieren“. Hierbei handelt es sich um einen unbestimmten Rechtsbegriff, der nach unserer Einschätzung eine erhebliche Spanne an Bewertungsmöglichkeiten zulässt.

Bezüglich der in dem Erlass des Regierungspräsidiums Kassel vom 09.02.2007 bereits konkret als zulässig eingestuften Bewertungsverfahren reduzierte sich unsere Prüfungsmöglichkeit somit auf die durchgängige Einhaltung der durch die Verwaltung selbst gewählten Bewertungsmethoden sowie die Vollständigkeit des Bilanzausweises. Insoweit reduzierte sich unsere Prüfungsmöglichkeit in materiell - rechtlicher Hinsicht für große Teile des Anlagevermögens sowie der zu passivierenden Sonderposten ganz erheblich.

Weiterhin gehen wir davon aus, dass durch den nach unserer Einschätzung sehr weitgehenden Bestandsschutz für bisherige Bewertungsverfahren im vorstehenden Sinn, die Bewertungen in der Eröffnungsbilanz der Stadt Kassel erheblich von denen anderer hessischer Großstädte abweichen werden. Zu dieser Problematik nahm das Regierungspräsidium Kassel in dem bereits mehrfach zitierten Erlass vom 09.02.2007 wie folgt Stellung:

„... Wie bereits unter 1.) ausgeführt, haben alle kommunalen Gebietskörperschaften Bilanzen zu erstellen, die den Vorgaben der HGO und GemHVO - Doppik entsprechen. Da insbesondere die Verwaltungsvorschriften erhebliche Bewertungsspielräume beinhalten, kann es trotzdem zu enormen Bewertungsunterschieden kommen. Da die Städte Wiesbaden und Frankfurt im Jahr 2007 und die Städte Darmstadt und Offenbach 2008 mit der Doppik starten, ist es durchaus möglich, dass dort die Eröffnungsbilanzen näher an den rechtlichen Vorgaben der Verwaltungsvorschriften liegen. ...“

5 Prüfungsfeststellungen

5.1 Allgemeines

Die im Rahmen unserer Prüfung getroffenen Feststellungen sind hinsichtlich ihrer Entstehung bzw. Auswirkungen in grundsätzliche bzw. systembedingte Feststellungen und solche, die einzelfallbezogen getroffen wurden, zu unterscheiden. Bei unseren nachfolgenden Ausführungen beschränken wir uns daher, unabhängig von den betragsmäßigen Auswirkungen auf den Entwurf der Eröffnungsbilanz in der jeweiligen Fassung, auf die Darstellung grundsätzlicher bzw. systembedingter Feststellungen, um so die grundlegenden Schwierigkeiten im Zusammenhang mit der Erstellung der Eröffnungsbilanz zum 01.01.2006, unabhängig von individuellen Arbeitsfehlern, zu verdeutlichen.

Die einzelfallbezogenen Feststellungen haben wir in unseren Arbeitspapieren dokumentiert.

5.2 Grundsätzliche Prüfungsfeststellungen zu vorab mitgeteilten Bewertungsverfahren

Wie bereits unter Tz. 3.2 dargestellt wurde, erhielten wir in der Zeit von Oktober 2005 bis Oktober 2006 bereits vorab zu einigen Bilanzpositionen sukzessive entsprechende Unterlagen über die Durchführung der Bewertung in der Eröffnungsbilanz.

Zu diesen Bewertungen ergaben sich die nachfolgend dargestellten Prüfungsfeststellungen grundsätzlicher Art, die jedoch auf Grund des relativ frühen Zeitpunkts der Feststellung durch uns bei der Erstellung des ersten Entwurfs der Eröffnungsbilanz in der Fassung vom 20.06.2007 bereits Berücksichtigung fanden.

5.2.1 Gebäude

Die bilanzielle Bewertung der städtischen Gebäude in der Eröffnungsbilanz auf der Basis der Brandversicherungswerte war, wie bereits oben ausgeführt wurde, zulässig. Die so vorgenommene Bewertung der städtischen Gebäude erfolgte erstmalig zum Stichtag 01.01.1999, indem die auf den Wertverhältnissen zum 01.01.1914 basierenden Brandversicherungswerte an Hand des Baupreisindex auf das jeweilige Baujahr des betreffenden Gebäudes umgerechnet wurden.

Ausgehend von dem jeweils so ermittelten Wert für das betreffende Baujahr wurde unter Berücksichtigung der kumulierten Abschreibungen der Ansatz für den Stichtag 01.01.1999 berechnet.

Ab dem 01.01.1999 wurden jeweils die jährlichen Baukosten laut städtischem Vermögenshaushalt als nachträgliche Herstellungskosten bei der Bemessung des Gebäudewertes und der jährlichen Abschreibung berücksichtigt, um so den Wertansatz zum Eröffnungsbilanzstichtag zu ermitteln.

Bei der Prüfung dieses Bewertungsverfahrens zeigte sich, dass die im Rahmen der Indexierung der Brandversicherungswerte erfolgte Euro-Umrechnung doppelt vorgenommen wurde und somit zu korrigieren war. Dies wurde bei der Erstellung des Entwurfs der Eröffnungsbilanz in der Fassung vom 20.06.2007 bereits berücksichtigt.

5.2.2 Anteile an verbundenen Unternehmen, Beteiligungen

Entsprechend Nr. 10.2 der Verwaltungsvorschriften zu § 59 GemHVO - Doppik sind Beteiligungen mit dem anteilig auf die Kommune entfallenden Eigenkapital nach der „Eigenkapitalspiegelbildmethode“ anzusetzen.

Im Rahmen unserer Prüfung zeigte sich allerdings, dass der Bewertung dieser Bilanzpositionen nicht das Eigenkapital der Gesellschaften bzw. Eigenbetriebe zum Eröffnungsbilanzstichtag 01.01.2006 (vgl. § 59 Abs. 1 GemHVO - Doppik) zugrunde gelegt wurde. Da zum Zeitpunkt der Bewertung lediglich die entsprechenden Jahresabschlüsse zum 31.12.2004 vorlagen, war die Berechnung ausgehend von diesem Kenntnisstand vorgenommen worden. Wir empfehlen dem Amt Kämmerei und Steuern daher die Bewertung dieser Bilanzpositionen auf Basis der Jahresabschlüsse der Gesellschaften bzw. Eigenbetriebe zum 31.12.2005 zu überarbeiten, was nachfolgend auch geschah.

5.3 Grundsätzliche Prüfungsfeststellungen zum Entwurf der Eröffnungsbilanz vom 20.06.2007

Im Rahmen der Prüfung des Entwurfs der Eröffnungsbilanz zum 01.01.2006 in der Fassung vom 20.06.2007 haben wir verschiedenste Prüfungsfeststellungen getroffen. Diese Prüfungsfeststellungen wurden am 08.05.2008 in einem Gespräch zwischen Herrn Stadtkämmerer Dr. Barthel und Vertretern des Amtes Kämmerei und Steuern, des Liegenschaftsamtes sowie des Revisionsamtes erörtert. Als Ergebnis dieser Erörterungen wurde u. a. der hinsichtlich des Entwurfs der Eröffnungsbilanz per 01.01.2006 in der Fassung vom 20.06.2007 bestehende Korrekturbedarf, soweit nachfolgend nicht anders angegeben, einvernehmlich festgelegt (vgl. Tz. 3.7). Die erforderlichen Korrekturen der Eröffnungsbilanz per 01.01.2006 waren anschließend, im Wesentlichen durch das Amt Kämmerei und Steuern, umzusetzen.

5.3.1 Erbbaurechtsgrundstücke

In der Eröffnungsbilanz wurden städtische Grundstücke im Umfang von 47,6 ha ausgewiesen, die mit Erbbaurechten Dritter belastet sind. Die Bewertung dieser Flächen erfolgte teilweise wie Gemeinbedarfsflächen oder Bauland mit 17,90 €/m², teilweise auch mit Bodenrichtwerten. Insgesamt ergab sich somit ein Bilanzausweis in Höhe von 11.395,9 T€.

Entsprechend Nr. 7.3 der Verwaltungsvorschriften zu § 59 GemHVO - Doppik sind Nutzungs-, Verfügungs- oder Verwertungsbeschränkungen, die den Grundstückswert nach allgemeiner Verkehrsauffassung wesentlich beeinträchtigen, bei der Grundstücksbewertung wertmindernd zu berücksichtigen. Auch unter Beachtung des Vorsichtsprinzips (vgl. § 40 Nr. 3 GemHVO - Doppik) wäre aus unserer Sicht bei der Bewertung der Erbbaurechtsgrundstücke unter Berücksichtigung der für deren Einräumung durch die Erbbauberechtigten erbrachten Gegenleistungen ein angemessener Wertabschlag vorzunehmen.

Im Rahmen der Prüfung wurde diese Frage ausführlich mit dem Amt Kämmerei und Steuern sowie dem Liegenschaftsamtsamt erörtert, jedoch ohne das seitens der Verwaltung Bereitschaft bestand, einen Wertabschlag für mit Erbbaurechten Dritter belastete Grundstücke zu akzeptieren.

Abschließend wurde diese Frage in der Schlussbesprechung am 08.05.2008 diskutiert. Letztendlich haben wir auf Empfehlung des beratend beteiligten Wirtschaftsprüfers (vgl. Tz. 3.7) auf einen Wertabschlag für diese Grundstücke verzichtet, gehen allerdings nach den uns vor-

liegenden Informationen davon aus, dass insoweit diese Bewertung in der Eröffnungsbilanz der Stadt Kassel zumindest teilweise von der Bewertung anderer hessischer Kommunen abweichen wird.

5.3.2 Vollständigkeit der Gebäudebewertung

In der zur Prüfung vorgelegten Eröffnungsbilanz in der Fassung vom 20.06.2007 wurde der bilanzielle Wert der städtischen Gebäude (ohne Grund- und Bodenanteil) mit 246,6 Mio. € angegeben. Die Prüfung der Vollständigkeit des diesem Bilanzausweis zugrunde liegenden Gebäudebestandes (einschließlich der zugehörigen Grund- und Bodenanteile) gestaltete sich zum Teil sehr schwierig. Konkret auf einzelne Gebäude bezogene Fragen, insbesondere zu den rechtlichen und wirtschaftlichen Eigentumsverhältnissen, wurden nur sehr schleppend bzw. unvollständig durch die Verwaltung beantwortet. Stattdessen wurde der Vorwurf erhoben, die durch das Revisionsamt aufgeworfenen Fragen würden bei den Fachämtern unzumutbaren Klärungsbedarf verursachen.

Wir nahmen dies zum Anlass, den von uns gesehenen Klärungsbedarf, teilweise auch auf der Grundlage relativ ungenauer Informationen, auf ein absolutes Mindestmaß zu reduzieren.

Die so verbliebenen Einzelfragen wurden in der Schlussbesprechung am 08.05.2008 abschließend mit dem Ergebnis erörtert, dass weitere 3.837,0 T€ zu aktivieren waren. Gemessen an dem Bilanzausweis der städtischen Gebäude handelt es sich zwar um einen vergleichsweise geringen Betrag; dieser belegt aber, dass die von uns geforderten Aufklärungen notwendig und berechtigt waren. Insgesamt bleibt nach unserer Einschätzung festzuhalten, dass die, nicht nur für Zwecke der Bilanzierung, erforderlichen Kenntnisse über die rechtlichen und wirtschaftlichen Eigentumsverhältnisse nicht für alle Teile des städtischen Gebäudebestandes in dem erforderlichen Umfang gegeben waren.

5.3.3 Fehlender Wertansatz für öffentliche Grünflächen

Im Rahmen der Prüfung der Eröffnungsbilanz zeigte sich, dass Grünflächen (Begrünungen) aus dem Zuständigkeitsbereich des Umwelt- und Gartenamtes mit einer Gesamtgröße von 657 Hektar bisher nicht bewertet und somit auch nicht in die Bilanzierung einbezogen wurden.

Auf Grund des mit der nachzuholenden Bewertung verbundenen Arbeitsaufwandes war eine Berücksichtigung des zutreffenden Wertansatzes in der Eröffnungsbilanz per 01.01.2006 nicht mehr möglich. Daher wurden diese Flächen zunächst insgesamt mit dem Erinnerungswert von 1 € in die Eröffnungsbilanz eingestellt.

Nach den uns erteilten Auskünften ist allerdings davon auszugehen, dass es sich bei dem im Rahmen der Regelung des § 114 o HGO i. V. m. § 108 Abs. 5 HGO in einer späteren Schlussbilanz ergebnisneutral nachzuholenden Wertansatz um einen wesentlichen Betrag handelt, so dass die Eröffnungsbilanz zum 01.01.2006 auf Grund dieses Sachverhaltes kein den tatsächlichen Verhältnissen entsprechendes Bild der Vermögenslage der Stadt Kassel darstellt.

Auch im Zeitpunkt der Erstellung dieses Prüfungsberichtes lagen uns noch keine weiteren Erkenntnisse über den Betrag des nachzuholenden Wertansatzes bzw. den Zeitpunkt der Nachholung vor.

5.3.4 Geleistete Anzahlungen

Der Entwurf der Eröffnungsbilanz vom 20.06.2007 wies unter der Position 1.2.6 „Geleistete Anzahlungen und Anlagen im Bau“ einen Betrag in Höhe 5.388,0 T€ aus. Davon entfielen 211,5 T€ auf „Geleistete Anzahlungen auf das Jahr 2005“, die auf folgenden Sachverhalt zurückzuführen waren:

Im Rahmen der Erstellung der Eröffnungsbilanz wurde auf die Ermittlung der zum 31.12.2005 bereits zu bilanzierenden Anzahlungen im Zusammenhang mit der Inventur zum Bilanzstichtag verzichtet. Stattdessen erfolgte die Buchung der entsprechenden Auszahlungen im Haushaltsjahr 2006 auf besonderen Sachkonten. Die Zugänge des Jahres 2006 dieses Sachkontos sollten als geleistete Anzahlung und gleichzeitig als Verbindlichkeit in die Eröffnungsbilanz eingestellt und später durch Buchung gegen die ausgewiesenen Verbindlichkeiten für das Jahr 2006 neutralisiert werden. Bei korrekter Umsetzung hätte diese - aus unserer Sicht ungewöhnliche - Vorgehensweise zu zutreffenden Ergebnissen geführt; tatsächlich wies dieses Sachkonto im Haushaltsjahr 2006 Zugänge in Höhe von 3.891,8 T€ aus, während in der Eröffnungsbilanz lediglich 211,5 T€ bilanziert wurden. Der Differenzbetrag von 3.680,3 T€ war somit nachzuaktivieren.

5.3.5 Ausweis von Forderungen und Verbindlichkeiten (Periodenabgrenzung)

Erträge und Aufwendungen sind im doppischen Haushalts- und Rechnungswesen in dem Haushaltsjahr nachzuweisen, dem sie wirtschaftlich zuzuordnen sind. Diese Periodenabgrenzung unter wirtschaftlichen Gesichtspunkten führt dazu, dass, anders als in der Kameralistik, der Zeitpunkt der Ein- bzw. Auszahlungen für die Zuordnung der Erträge und Aufwendungen im Ergebnishaushalt bzw. der Ergebnisrechnung unbeachtlich ist (vgl. § 10 Abs. 2 und § 40 Nr. 4 GemHVO - Doppik).

Es war jedoch festzustellen, dass diese Form der Periodenabgrenzung wiederholt nicht beachtet wurde. Im Rahmen der Umstellung von der Kameralistik auf Doppik und unter Berücksichtigung der Tatsache, dass für 2005 keine doppische Ergebnisrechnung geführt wurde, wurden so die entsprechenden Forderungen bzw. Verbindlichkeiten in der Eröffnungsbilanz nicht ausgewiesen und stattdessen Erträge und Aufwendungen in das Haushaltsjahr 2006 verlagert.

Die von uns in diesem Zusammenhang festgestellten Sachverhalte wurden in der Schlussbesprechung am 08.05.2008 erörtert und, soweit wesentlich, durch die Verwaltung als korrekturbedürftig anerkannt. Lediglich in Bezug auf folgende, nach dem o. a. Termin der Schlussbesprechung getroffene, Prüfungsfeststellung bestanden weiterhin unterschiedliche Auffassungen, so dass insoweit bisher keine Korrektur erfolgt ist:

Die Überzahlung 2005 des städtischen Anteils an der Finanzierung des MHKW in Höhe von 4.800,2 T€ wurde im Haushaltsjahr 2006 mit Gebührenabschlagszahlungen 2006 Abfallentsorgung verrechnet. Hierbei wurden die Abschlagszahlungen als „andere sonstige Aufwendungen für bezogene Leistungen“ gegen „andere sonstige betriebliche Erträge“ gebucht.

Dies führte in 2006 zu einer Ergebnisverbesserung in vorgenannter Höhe und in der Eröffnungsbilanz zu einem zu geringen Eigenkapitalausweis auf Grund fehlender Bilanzierung von Forderungen. Die dieser Vorgehensweise zugrunde liegende Rechtsauslegung konnten wir uns nicht anschließen und teilten dem Amt Kämmerei und Steuern mit Schreiben vom 14.07.2008 mit: „... Die Gegenbuchung [zur Aufwandsbuchung] hätte gegen eine in die Eröffnungsbilanz einzustellende Forderung erfolgen müssen, so dass der Jahresabschluss 2006 insoweit zu korrigieren ist. ...“

Das Amt **Kämmerei und Steuern** begründete mit Schreiben vom 02.09.2008 seine Vorgehensweise wie folgt:

„ ... Im Jahr 2005 hatte die Stadt Abschlagszahlungen geleistet, die im Rahmen dessen lagen, was in den Vorjahren zu zahlen war. Dass eine Überzahlung geleistet wurde, war nicht absehbar.

Eine Forderung bestand daher im Eröffnungszeitpunkt nicht. Erst durch Zugang der Spitzabrechnung (im August 2006) entstand eine Forderung der Stadt Kassel. Der Argumentation, bei der Spitzabrechnung handele es sich lediglich um ein werterhellendes Ereignis, ist entgegenzutreten. Die Abrechnung begründet vielmehr einen Wert. Hierdurch entsteht die Forderung, das Betriebsvermögen der Stadt wird im Zugang der Abrechnung ... objektiv erhöht. ...“

Unsere Antwort bezüglich dieses Schreibens wurde dem Amt „Kämmerei und Steuern“ mit E-Mail vom 05.09.2008 mitgeteilt: „ ... *Wir bleiben bei unserer Auffassung, dass die Spitzabrechnung ..., die zu einer Forderung an den Eigenbetrieb geworden ist, dem Jahr 2005 zugeordnet werden müsste. Wir gehen außerdem davon aus, dass spätestens bei der Aufstellung einer Konzernbilanz Forderungen und Verbindlichkeiten aus den beteiligten Bilanzen spiegelbildlich dargestellt werden müssen. Wir behalten uns vor, im Schlussbericht 2006 diese unterschiedlichen Standpunkte darzustellen.*“

Unsere vorgenannte Auffassung begründet sich hierbei unter anderem dadurch, dass geldliche Vorausleistungen, wie Abschlagszahlungen auf Verbrennungsentgelte, im Zeitpunkt der Zahlung, hier also im Haushaltsjahr 2005, als „sonstige Vermögensgegenstände“ (Forderungen) zu aktivieren sind und nach der Leistungserbringung eine Umbuchung auf das Aufwandskonto erfolgen muss. Übersteigt der Betrag der Vorausleistung den Betrag der tatsächlichen Leistung, ist diese Differenz weiterhin als Forderung auszuweisen (Nr. 18 der Verwaltungsvorschriften zu § 49 GemHVO - Doppik).

Dem steht auch nicht entgegen, dass die Spitzabrechnung der Abschlagszahlungen zum Bilanzstichtag 01.01.2006 noch nicht vorlag.

Grundsätzlich ist für die Bemessung der bilanziellen Wertansätze zwar der jeweilige Abschlussstichtag maßgebend; allerdings sind Ereignisse, die in dem Zeitraum zwischen dem Bilanzstichtag (01.01.2006) und der Bilanzaufstellung (Januar 2009) eintreten oder bekannt

werden, in der Bilanz zu berücksichtigen, soweit dadurch bessere Erkenntnisse über die Verhältnisse zum Bilanzstichtag - hier die genaue Höhe der auf das Jahr 2005 entfallenden Verbrennungsentgelte - geliefert werden (vgl. § 40 Nr. 3 Satz 2 GemHVO - Doppik).⁷

5.3.6 Aktive und passive Rechnungsabgrenzungsposten

Der Entwurf der Eröffnungsbilanz in der Fassung vom 20.06.2007 wies unter der Position 3 - „Aktive Rechnungsabgrenzungsposten“ einen Betrag in Höhe 11.426,2 T€ und unter der Position 5 - „Passive Rechnungsabgrenzungsposten“ einen Betrag von 439,9 T€ aus. Von dem aktiven Rechnungsabgrenzungsposten entfielen 8.104,8 T€ auf den Verwendungszweck „Zahlungsabwicklung Kasse“ und der passive Rechnungsabgrenzungsposten wurde vollständig mit diesem Verwendungszweck gebildet.

Dieser Bilanzausweis steht im Zusammenhang mit dem unzutreffenden Ausweis der liquiden Mittel in der Schlussbilanz zum 31.12.2006. Der Bestand der Flüssigen Mittel wurde in dem Entwurf der Schlussbilanz vom 20.06.2007 (Position 2.4) mit 5.565,2 T€ angegeben. Ausweislich des Inventurprotokolls des Amtes Kämmerei und Steuern vom 23.05.2007 waren zum 31.12.2006 jedoch nur liquide Mittel in Höhe von zusammen 2.035,3 T€ vorhanden.

Zum Ausgleich dieses unzutreffenden Bilanzausweises in der Schlussbilanz wurden die o. a. Rechnungsabgrenzungsposten in die Eröffnungsbilanz eingestellt. Da der Bestand der liquiden Mittel in der Schlussbilanz zum 31.12.2006 im Rahmen der Prüfung korrigiert wurde, waren auch die Rechnungsabgrenzungsposten in der Eröffnungsbilanz entsprechend anzupassen.

Nach erfolgter Korrektur verblieb ein aktiver Rechnungsabgrenzungsposten in Höhe von 6.396,0 T€, der sich im Wesentlichen aus Beamtengehältern und Versorgungsbezügen für den Monat Januar 2006 (3.074,6 T€) und abzugrenzenden Kreditbeschaffungskosten (2.420,3T€) zusammensetzte. Der passive Rechnungsabgrenzungsposten wurde vollständig aufgelöst.

⁷ vgl. Beck'scher Bilanz-Kommentar, § 252, Rz. 38 ff.; WP-Handbuch 2006, E, Rz. 230; IDW Prüfstandard PS 203, Tz. 2.1 .

5.3.7 Bildung von Rückstellungen

a) Rückstellungen für Urlaub und Gleitzeitüberhänge (Überstunden)

Die Prüfung der in die Eröffnungsbilanz per 01.01.2006 (in der Fassung vom 20.06.2007) eingestellten Rückstellungen für bisher noch nicht in Anspruch genommenen Urlaub und die im Rahmen der Regelungen über die gleitende Arbeitszeit angesammelten Überstunden verdeutlichte, dass die Ermittlung und Bewertung dieser Rückstellungsbeträge teilweise mit erheblichen Mängeln behaftet war. Nachfolgend sollen die wesentlichen dieser Mängel dargestellt werden:

- Grundsätzlich sind die Vermögensgegenstände und Schulden einzeln zu bewerten (Nr. 5.4 der Verwaltungsvorschriften zu § 59 GemHVO - Doppik), allerdings ist bei der Bildung von Rückstellungen davon abweichend eine Gruppenbewertung, d. h. z. B. getrennt nach Laufbahngruppen, zulässig (Nr. 15 der Verwaltungsvorschriften zu § 59 GemHVO - Doppik in Verbindung mit Nr. 12 der Verwaltungsvorschriften zu § 39 GemHVO - Doppik). Der für die Bewertung der Rückstellungen für Urlaub und Gleitzeitüberhänge durch die Verwaltung ermittelte Stundensatz wurde jedoch einheitlich für alle Laufbahngruppen ermittelt und mangels ausreichender Dokumentation ließ sich diese Ermittlung nicht schlüssig nachvollziehen.
- Im Rahmen der Regelungen über die gleitende Arbeitszeit zulässige Gleitzeitrückstände (noch zu erbringende Arbeitszeit) der Mitarbeiter wurden mit Gleitzeitüberhängen (Überstunden) verrechnet, was gegen das Saldierungsverbot (§ 38 Abs. 2 GemHVO - Doppik) verstößt und weiterhin zu einer falschen Bewertung der betreffenden Rückstellungen führt.
- Die Berechnungsgrundlagen für die Ermittlung der Rückstellungen wurden in der Regel aus dem bei der Stadt Kassel im Einsatz befindlichen elektronischen Zeiterfassungssystem, mit dessen Hilfe auch die Urlaubsansprüche verwaltet werden, ermittelt. Allerdings zeigte sich, dass dieses System nicht in allen Ämtern mit der für die Zwecke der Rückstellungsermittlung gebotenen Sorgfalt gepflegt wurde. So wies das System für einige in der Elternzeit befindliche Personen Resturlaubsansprüche zwischen 100 und 200 Tagen aus, die rechtlich nicht gegeben waren. Allerdings wurden diese Werte der Ermittlung der Rückstellungen zu Grunde gelegt. Folgt man dem durch die Verwaltung angewandten Berechnungsschema, so führen 150 zu Unrecht berücksichtigte

Urlaubstage zu einer Abweichung in der Rückstellungsberechnung in Höhe von 32,2 T€.

- Für das Amt „Veterinärdienst und Lebensmittelüberwachung“ wurden in der Eröffnungsbilanz keine Rückstellungen für Gleitzeitüberhänge und Urlaub gebildet, für den Bereich der Feuerwehr wurden die Rückstellungen für Gleitzeitüberhänge um 708,7 T€ zu gering angesetzt. Für den Bereich der Feuerwehr wurden die erforderlichen Korrekturen durchgeführt.
- In verschiedenen Fachämtern lagen zum Zeitpunkt der Prüfung keine Dokumentationen über die bestehenden Gleitzeitüberhänge bzw. Urlaubsansprüche zum Bilanzstichtag 01.01.2006 vor, weil diese entweder nie erstellt oder aber zwischenzeitlich wieder vernichtet wurden. Da die Daten des Zeiterfassungssystems lediglich für 180 Tage gespeichert werden, war eine Rekonstruktion der fehlenden Dokumentationen im Rahmen der Prüfung nicht möglich.

b) Rückstellungen für Prozesskosten

Die Bildung der Rückstellungen für Prozesskosten war, auch unter Berücksichtigung der Tatsache, dass Rückstellungen für Aktiv- (die Stadt tritt als Klägerin auf) und Passivprozesse (die Stadt ist Beklagte) unterschiedlich zu ermitteln sind, teilweise mit Mängeln behaftet; in diesem Zusammenhang ist auf Folgendes hinzuweisen:

- Die Höhe der Rückstellungen wurden teilweise nicht zutreffend ermittelt, da entweder die Nebenkosten des Rechtsstreits (z. B. Gerichtskosten) oder bei Passivprozessen die gegenüber der Stadt Kassel eingeklagten finanziellen Leistungen bei der Ermittlung der Höhe der Rückstellungen nicht berücksichtigt wurden.
- Die Ermittlung der Rückstellung war in einigen Fällen nicht nachvollziehbar bzw. es lagen in den Fachämtern keine entsprechenden prüffähigen Unterlagen vor.

Mit E-Mail vom 30.10.2007 teilte das **Amt Kämmerei und Steuern** dazu Folgendes mit:

„... Eine Überarbeitung der Prozesskosten 2006 ist durch uns nicht beabsichtigt. Wir werden jedoch ... nochmals die ordnungsgemäße Bearbeitung einfordern und evtl. darstellen. ...“

5.3.8 Verbindlichkeiten aus Lieferungen und Leistungen - Abgrenzung Eröffnungsbilanz

Der Entwurf der Eröffnungsbilanz vom 20.06.2007 wies unter der Position 4.2 - „Verbindlichkeiten aus Lieferungen und Leistungen“ einen anteiligen Betrag in Höhe von 8.980,6 T€ mit der Bezeichnung „Verbindlichkeiten aus Lieferungen und Leistungen - Abgrenzung Eröffnungsbilanz“ aus, der auf folgenden Sachverhalt zurückzuführen war:

Im Rahmen der Erstellung der Eröffnungsbilanz wurde auf die Ermittlung der zum 31.12.2005 bereits bestehenden Verbindlichkeiten aus Lieferungen und Leistungen bzw. geleisteten Anzahlungen (vgl. auch Tz. 5.3.4) im Zusammenhang mit der Inventur zum Bilanzstichtag verzichtet. Stattdessen erfolgte die Buchung der entsprechenden Beträge im Haushaltsjahr 2006 auf besonderen Sachkonten. Die Summe dieser Beträge sollte als Verbindlichkeit in die Eröffnungsbilanz eingestellt und später durch Buchung gegen die ausgewiesenen Verbindlichkeiten für das Jahr 2006 neutralisiert werden. Bei korrekter Umsetzung hätte diese - aus unserer Sicht ungewöhnliche - Vorgehensweise zu zutreffenden Ergebnissen geführt; tatsächlich zeigte sich allerdings, dass die Zugänge des Jahres 2006 nicht mit den in der Eröffnungsbilanz ausgewiesenen Verbindlichkeiten übereinstimmten.

Nach Umsetzung der auf Grund der vorstehenden Feststellung erforderlichen Korrekturen, deren Ermittlung wegen des erheblichen Umfangs des Buchungsstoffes sehr zeitaufwendig war, ergaben sich „Verbindlichkeiten aus Lieferungen und Leistungen - Abgrenzung Eröffnungsbilanz“ in Höhe von 9.607,6 T€ und somit saldiert ein um 627,0 T€ höherer Ausweis in der Eröffnungsbilanz.

6 Entwurf der Eröffnungsbilanz vom 15.01.2009

6.1 Allgemeines

Im Rahmen der Schlussbesprechung am 08.05.2008 (vgl. Tz. 3.7) wurde vereinbart, dass der einvernehmlich festgelegte Korrekturbedarf hinsichtlich des Entwurfs der Eröffnungsbilanz in der Fassung vom 20.06.2007 durch das Amt Kämmerei und Steuern umgesetzt und anschließend eine überarbeitete Fassung der Eröffnungsbilanz per 01.01.2006 dem Revisionsamt zur abschließenden Prüfung vorgelegt wird.

In einem weiteren Gespräch am 04.11.2008 unter Beteiligung von Herrn Oberbürgermeister Hilgen und Herrn Stadtkämmerer Dr. Barthel wurde ergänzend dazu vereinbart, dass die endgültig überarbeitete Eröffnungsbilanz dem Revisionsamt bis zum 31.01.2009 vorzulegen ist (vgl. Tz. 3.7).

Die überarbeitete Eröffnungsbilanz per 01.01.2006 in der Fassung vom 15.01.2009 (vgl. Anlage - Tz. 8.2) ging am 20.01.2009 im Revisionsamt ein. Auskunftsgemäß wurden bei der Überarbeitung der Eröffnungsbilanz in der Fassung vom 20.06.2007 alle vereinbarten Korrekturen berücksichtigt.

6.2 Darstellung der Vermögenslage

Ausgehend von der Eröffnungsbilanz per 01.01.2006 in der Fassung vom 15.01.2009 haben wir in der nachfolgenden Darstellung die einzelnen Bilanzpositionen (teilweise zusammengefasst) dargestellt.

Somit ergab sich folgendes Bild der Vermögens-, Eigenkapital- und Schuldenlage der Stadt Kassel zum 01.01.2006:

| | 01.01.2006 | |
|---|--------------------|--------------|
| | T€ | % |
| <u>Anlagevermögen</u> | | |
| Immaterielle Vermögensgegenstände | 21.542,7 | 1,4 |
| Sachanlagen | 1.023.178,0 | 64,6 |
| Finanzanlagen | 509.319,8 | 32,2 |
| | <u>1.554.040,5</u> | <u>98,2</u> |
| <u>Umlaufvermögen</u> | | |
| Vorräte, Roh-, Hilfs-, Betriebsstoffe | 583,5 | 0,0 |
| Forderungen und sonstige Vermögensgegenstände | 18.829,4 | 1,2 |
| Flüssige Mittel | 3.216,3 | 0,2 |
| | <u>22.629,2</u> | <u>1,4</u> |
| <u>Rechnungsabgrenzungsposten</u> | <u>6.396,0</u> | <u>0,4</u> |
| | <u>1.583.065,7</u> | <u>100,0</u> |

Stand: 15.01.2009

| | 01.01.2006 | |
|--|--------------------|--------------|
| | T€ | % |
| <u>Eigenkapital</u> | | |
| Netto-Position | 220.974,2 | 14,0 |
| Rücklagen | 8.701,4 | 0,5 |
| | <u>229.675,6</u> | <u>14,5</u> |
| <u>Sonderposten</u> | <u>332.988,2</u> | <u>21,0</u> |
| <u>Rückstellungen</u> | <u>273.643,8</u> | <u>17,3</u> |
| <u>Verbindlichkeiten</u> | | |
| Verbindlichkeiten aus Krediten | 709.428,2 | 44,8 |
| Verbindlichkeiten aus Lieferungen und Leistungen | 1.740,4 | 0,1 |
| Verbindlichkeiten gegenüber verbundenen Unternehmen, Unternehmen mit denen ein Beteiligungsverhältnis besteht und Sondervermögen | 54,5 | 0,0 |
| Sonstige Verbindlichkeiten | 35.535,0 | 2,2 |
| | <u>746.758,1</u> | <u>47,2</u> |
| | <u>1.583.065,7</u> | <u>100,0</u> |

Stand: 15.01.2009

6.3 Prüfungsfeststellungen zur Eröffnungsbilanz in der Fassung vom 15.01.2009

Die abschließende Prüfung der Eröffnungsbilanz zum 01.01.2006 in der Fassung vom 15.01.2009 sollte sich lediglich auf die zutreffende Umsetzung des vereinbarten Korrekturbedarfs beziehen. Tatsächlich ergaben sich jedoch verschiedene neue Prüfungsfeststellungen, von denen folgende besonders hervorzuheben sind:

a) Ungeklärte Veränderung der Forderungen aus Lieferungen und Leistungen

Während die Eröffnungsbilanz in der Fassung vom 20.07.2007 unter der Position 2.2.3 noch Forderungen aus Lieferungen und Leistungen in Höhe von 15.840,6 T€ auswies, reduzierte sich dieser Betrag in der Fassung vom 15.01.2009 auf 9.098,3 T€. Dieser Rückgang um 6.742,4 € war vollständig auf einen entsprechend geringeren Ausweis bei dem Sachkonto 230 020 000 zurückzuführen; während dieses Sachkonto in der Fassung vom 20.07.2007 noch

einen Betrag in Höhe von 10.121,7 T€ auswies, reduzierte sich dieser Betrag in der Fassung vom 15.01.2009 auf 3.379,3 T€. Dieser Forderungsrückgang um 6.742,4 T€ war aus unserer Sicht nicht plausibel.

b) Ungeklärter Ausweis von Verbindlichkeiten

Die Eröffnungsbilanz per 01.01.2006 weist in der Fassung vom 15.01.2009 Verbindlichkeiten aus Lieferungen und Leistungen in Höhe von 1.740,4 T€ (Position 4.2) aus. Dieser Bilanzausweis setzt sich aus „Verbindlichkeiten aus Lieferungen und Leistungen - Abgrenzung Eröffnungsbilanz“ von 9.607,6 T€ (Sachkonto 430 012 000) und **negativen** „Verbindlichkeiten aus Lieferungen und Leistungen / Inland“ (Sachkonto 430 010 000) von 7.867,2 T€ zusammen.

Zunächst ist darauf hinzuweisen, dass, sollte der o. a. Ausweis der negativen Verbindlichkeiten zutreffend ermittelt worden sein, es sich um sog. „debitorische Kreditoren“ handelt, die nicht als Verbindlichkeiten auf der Passivseite der Bilanz, sondern unter der Position „Sons-tige Vermögensgegenstände“ auf der Aktivseite auszuweisen wären.⁸

Darüber hinaus war die Entstehung dieses Betrages für uns nicht nachvollziehbar.

Den aus unserer Sicht bestehenden neuen Klärungsbedarf hinsichtlich der Eröffnungsbilanz zum 01.01.2006 in der Fassung vom 15.01.2009 teilten wir dem Amt Kämmerei und Steuern mit Schreiben vom 09.02.2009 mit und baten gleichzeitig um „ausführliche Stellungnahme“.

Mit Schreiben vom 23.02.2009 teilte das **Amt Kämmerei und Steuern** zu beiden vorge-nannten Feststellungen übereinstimmend Folgendes mit:

„... Dies ist eine Folge der von -14- [Revisionsamt] geforderten und mit -14- [Revisi-onsamt] abgestimmten Korrektur der Finanzrechnung (Banken). ...

Im Übrigen weisen wir darauf hin, dass die ... genannten Beanstandungen zum über-wiegenden Teil nicht auf tatsächliche Fehler zurückzuführen sind, sondern bei ent-sprechender Vorgehensweise in nsk und vorausgesetzt, es liegen die haushaltsrecht-lichen Kenntnisse vor, die Zahlen durchaus nachvollziehbar und überprüfbar sind.“

⁸ vgl. Beck'scher Bilanzkommentar, 6. Auflage, Rz. 124 und WP Handbuch, Band I, 13. Auflage, Rz. 219

Da die durch das Amt Kämmerei und Steuern bis zu diesem Zeitpunkt schriftlich erteilten Auskünfte nicht zu einer Klärung der vorstehend beschriebenen Prüfungsfeststellungen führten, haben wir - obwohl wir dies ausdrücklich nicht als unsere originäre Aufgabe ansehen - die buchungstechnischen Hintergründe dieser Feststellungen ermittelt. Dies war mit einem erheblichen Zeitaufwand verbunden. Die bei dieser Sachverhaltsaufklärung gewonnenen Erkenntnisse wurden am 17.03.2009 in einem Gespräch mit Vertretern des Amtes Kämmerei und Steuern erörtert.

Als Ergebnis dieses Gesprächs teilte das **Amt Kämmerei und Steuern** mit Schreiben vom 18.03.2009 Folgendes mit:

„In der Besprechung am 17.03.2009 mit Vertretern von -14- [Revisionsamt] bei -204- [Abteilung Kassenwesen] wurden verschiedene Fragen im Zusammenhang mit der Eröffnungsbilanz zum 01.01.2006 sowie der Schlussbilanz zum 31.12.2006 erörtert. Dabei wurden Fehler in Kontenhinterlegungen festgestellt, die zu Fehlbuchungen geführt haben. ...

Die Eröffnungsbilanz wird in den Positionen Forderungen und EK - Nettoposition geändert sowie der Forderungsspiegel überarbeitet.

Anhang und Erläuterungen werden jeweils angepasst.

Die Buchungsarbeiten werden so schnell wie möglich durchgeführt und die entsprechenden Buchungsnachweise -14- [Revisionsamt] übersandt.

Die sich auf dieser Basis ergebende Eröffnungsbilanz bzw. der sich daraus ergebende Jahresabschluss 2006 werden mit allen Unterlagen -14- [Revisionsamt] erneut vorgelegt.“

Somit war eine Überarbeitung der Eröffnungsbilanz in der Fassung vom 15.01.2009 durch das Amt Kämmerei und Steuern erforderlich.

Zur Einhaltung des am 04.11.2008 zwischen Herrn Oberbürgermeister Hilgen, Herrn Stadtkämmerer Dr. Barthel, Vertretern des Amtes Kämmerei und Steuern sowie des Revisionsamtes vereinbarten Terminplanes über die Vorlage dieses Prüfungsberichtes in den städtischen Gremien war es uns nicht möglich, die erneute Vorlage der geänderten Eröffnungsbilanz vor abschließender Erstellung dieses Berichtes abzuwarten. Daher war eine abschließende Bewertung der Umsetzung des gesamten Korrekturbedarfs hinsichtlich der Eröffnungsbilanz zum 01.01.2006 an dieser Stelle nicht möglich.

Die nachfolgenden Erläuterungen haben wir daher auf der Basis des Entwurfs der Eröffnungsbilanz in der Fassung vom 15.01.2009 abgegeben und die zu korrigierenden Bilanzpositionen dabei unberücksichtigt gelassen.

6.4 Erläuterungen zur Eröffnungsbilanz in der Fassung vom 15.01.2009

Im Anhang zur Eröffnungsbilanz sind u. a. die wesentlichen Posten der Vermögensrechnung zu erläutern (Nr. 3.3 der Verwaltungsvorschriften zu § 59 GemHVO - Doppik in Verbindung mit § 50 Abs. 1 GemHVO - Doppik), so dass wir insoweit zunächst auf die Ausführungen im Anhang zur Eröffnungsbilanz in der Fassung vom 15.01.2009 verweisen.

Auf Grund der noch ausstehenden Vorlage der endgültig überarbeiteten Eröffnungsbilanz per 01.01.2006 (vgl. Tz. 6.3) halten wir die zum Zeitpunkt der Erstellung unseres Prüfungsberichtes zur Verfügung stehende Datenbasis für noch nicht abschließend gesichert und verzichten daher auf eine Darstellung von Bilanzkennzahlen u. ä. Soweit es uns unter diesen Rahmenbedingungen jedoch möglich war, haben wir nachfolgend einige Erläuterungen zu den wesentlichen Aussagen der Eröffnungsbilanz per 01.01.2006 (in der Fassung vom 15.01.2009) dargestellt.

Das nach doppischen Grundsätzen bewertete Vermögen der Stadt Kassel belief sich zum 01.01.2006 auf 1.583,1 Mio. € und wurde zu rund $\frac{2}{3}$ durch Sachanlagen und zu rund $\frac{1}{3}$ durch Finanzanlagen bestimmt.

Das **Anlagevermögen** der Stadt Kassel in Höhe von 1.554,0 Mio. € setzte sich zum 01.01.2006 aus immateriellen Vermögensgegenständen (21,5 Mio. €), Sachanlagen (1.023,2 Mio. €) und Finanzanlagen (509,3 Mio. €) zusammen.

Unter den **immateriellen Vermögensgegenständen** wurden mit 21,2 Mio. € ganz überwiegend geleistete Investitionszuweisungen und -zuschüsse ausgewiesen, der Restbetrag entfiel auf DV - Software.

Das **Sachanlagevermögen** per 01.01.2006 setzte sich im Wesentlichen aus Straßen (einschl. Verkehrssignalanlagen usw.), Wegen und Plätzen mit 410,2 Mio. €⁹, Gebäuden (250,4 Mio. €)⁹ sowie den städtischen Grundstücken (bebaut und unbebaut) mit 279,7 Mio. € zusammen.

Mit 461,0 Mio. € stellten die Anteile an verbundenen Unternehmen und Eigenbetrieben sowie die sonstigen Beteiligungen den ganz überwiegenden Anteil des **Finanzanlagevermögens** dar. Der verbleibende Betrag in Höhe von 48,3 Mio. € setzte sich aus Wertpapieren (10,4 Mio. €) und sonstigen langfristigen Darlehensforderungen der Stadt Kassel (37,9 Mio. €) zusammen.

Das Umlaufvermögen bestand zum Eröffnungsbilanzstichtag ganz überwiegend aus **Forderungen** der Stadt Kassel, **Vorräten, Roh-, Hilfs-, und Betriebsstoffen** mit 5,8 Mio. € und den **liquiden Mitteln** (3,2 Mio. €). Da der Bereich der Forderungen noch abschließend überarbeitet werden muss (vgl. Tz. 6.3), verzichten wir an dieser Stelle jedoch auf entsprechende Ausführungen.

Der Ausweis des **aktiven Rechnungsabgrenzungspostens** in Höhe von 6,4 Mio. € setzte sich im Wesentlichen aus Beamtengehältern und Versorgungsbezügen für den Monat Januar 2006 (3.074,6 T€) sowie abzugrenzenden Kreditbeschaffungskosten (2.420,3T€) zusammen.

Auf der Passivseite der Bilanz wurde zunächst das Eigenkapital zum 01.01.2006 mit 229,7 Mio. € ausgewiesen, welches sich aus der **Eigenkapital-Netto-Position** (221,0 Mio. €) und den **Rücklagen** in Höhe von 8,7 Mio. € zusammensetzte. Von den Rücklagen entfielen 7,2 Mio. € auf das Vermögen der unselbständigen Stiftungen.

Nach derzeitigem Kenntnisstand gehen wir davon aus, dass sich die Eigenkapital-Netto-Position im Rahmen der Überarbeitung der Eröffnungsbilanz nochmals verändern wird.

Die mit 333,0 Mio. € ausgewiesenen **Sonderposten** beinhalten die erhaltenen Investitionszuweisungen und -zuschüsse, wobei der „**Sonderposten - Ausgleich Straßenbewertung**“ mit 245,8 Mio. € einen ganz erheblichen Anteil an dem Gesamtbetrag ausmachte.

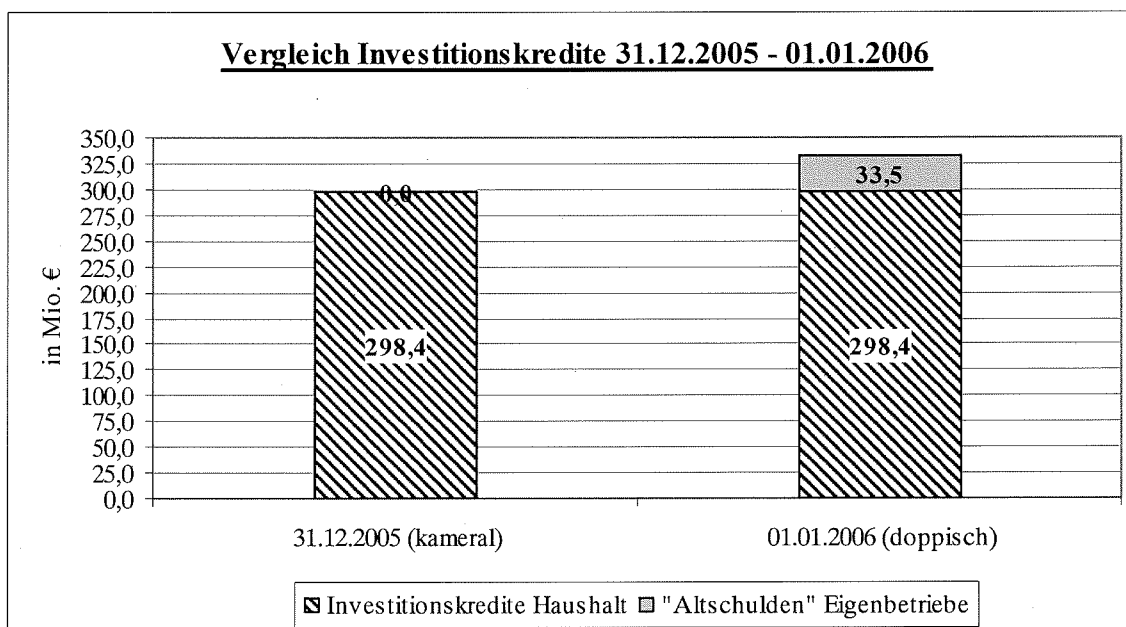
⁹ ohne Grund und Boden

Der Bilanzausweis der Rückstellungen in Höhe von 273,6 Mio. € beinhaltete als größte Einzelpositionen die **Pensionsrückstellungen für Versorgungsempfänger** (143,1 Mio. €) und **Beamte** (68,4 Mio. €) sowie die **Rückstellungen für Beihilfen** mit 42,3 Mio. €.

Die **Verbindlichkeiten aus Kreditaufnahmen** wurden mit 709,4 Mio. € in der Eröffnungsbilanz ausgewiesen.

Davon entfielen zum Bilanzstichtag 01.01.2006 376,3 Mio. € auf **Kreditaufnahmen zur Liquiditätssicherung** (sog. „Kassenkredite“).

Weiterhin waren in den Verbindlichkeiten aus Kreditaufnahmen **Investitionskredite** in Höhe von 331,9 Mio. € enthalten. In dem Gesamtbetrag der Investitionskredite sind auf Grund der im Rahmen der Doppik anzuwendenden wirtschaftlichen Betrachtungsweise auch die sog. „Altschulden“ der Eigenbetriebe in Höhe von 33,5 Mio. € (Stand: 01.01.2006) enthalten, die allerdings spiegelbildlich auf der Aktivseite der Bilanz als Ausleihungen (Forderungen) gegenüber den Eigenbetrieben ausgewiesen werden. Insoweit ist der kamerale Schuldenstand zum 31.12.2005 nur eingeschränkt mit dem Ausweis der Verbindlichkeiten in der Eröffnungsbilanz zum 01.01.2006 vergleichbar. Bereinigt um diese „Altschulden“ der Eigenbetriebe ergaben sich zum 01.01.2006 Verbindlichkeiten der Stadt Kassel aus Investitionskrediten in Höhe von 298,4 Mio. €.



Darüber hinaus wurde unter der Position „Verbindlichkeiten aus Krediten“ zum 01.01.2006 noch ein Betrag in Höhe von 1,2 Mio. € ausgewiesen, bei dem es sich um die künftig zu leistenden Sonderbeiträge für aufgenommene Investitionsfondsdarlehen handelt.

Hinsichtlich der **übrigen** in der Eröffnungsbilanz per 01.01.2006 ausgewiesenen **Verbindlichkeiten** verzichten wir auf Grund des bestehenden Überarbeitungsbedarfs (vgl. Tz. 6.3) auf weitere Ausführungen.

7 Prüfungsbestätigung

Die Ergebnisse unserer Prüfung der Eröffnungsbilanz (Stand: 15.01.2009) sind in diesem Prüfungsbericht zusammengefasst. Soweit wir es für erforderlich hielten, haben wir Auffälliges dargestellt. Dies gilt insbesondere dann, wenn es zwischen der Verwaltung und uns in Fragen der Bilanzierung zu unterschiedlichen Rechtsauffassungen gekommen ist. Unsere Feststellungen ergaben keinen Anhalt dafür, dass die Aufstellung der Eröffnungsbilanz zum 01.01.2006 insgesamt nicht geordnet war.

Über die Feststellung der Eröffnungsbilanz zum 01.01.2006 kann die Stadtverordnetenversammlung gemäß Nr. 19.1 der Verwaltungsvorschriften zu § 59 GemHVO - Doppik nunmehr in eigener Verantwortung entscheiden.

Kassel, 23. März 2009



Der Leiter des Revisionsamtes
der Stadt Kassel

8 Anlagen

8.1 Abkürzungsverzeichnis

| | |
|--------------------|--|
| ADGA | Allgemeine Dienst- und Geschäftsanweisung der Stadt Kassel |
| d. h. | das heißt |
| DV | Datenverarbeitung |
| EK - Nettoposition | Eigenkapital - Nettoposition |
| GemHVO - Doppik | Gemeindehaushaltsverordnung bei doppelter Buchführung |
| ha | Hektar |
| HGO | Hessische Gemeindeordnung |
| HMdIuS | Hessisches Ministerium des Innern und für Sport |
| IDR | Institut der Rechnungsprüfer |
| IDR-L | Prüfungsleitlinie des Instituts der Rechnungsprüfer |
| i. V. m. | in Verbindung mit |
| MHKW | Müllheizkraftwerk |
| Mio. | Million/en |
| nsk | newsystem® kommunal (DV-System für die Finanzwirtschaft) |
| RP | Regierungspräsidium |
| SK | Sachkonto |
| z. B. | zum Beispiel |
| T€ | Tausend Euro |
| Tz. | Textziffer |
| u. a. | unter anderem |
| VV | Verwaltungsvorschriften |

8.2 Entwurf der Eröffnungsbilanz vom 15.01.2009



Eröffnungsbilanz zum 01.01.2006

| Position | Bezeichnung | Bestand 01.01.2006 |
|---------------|---|---------------------------|
| Aktiva | | |
| 1 | <u>Anlagevermögen</u> | |
| 1.1. | Immaterielle Vermögensgegenstände | |
| 1.1.1 | Konzessionen, Lizenzen und ähnliche Rechte | 308.743,48 € |
| 1.1.2 | geleistete Investitionszuweisungen und -zuschüsse | 21.233.960,00 € |
| 1.2 | Sachanlagevermögen | |
| 1.2.1 | Grundstücke, grundstücksgleiche Rechte | 59.382.097,30 € |
| 1.2.2 | Bauten einschließlich Bauten auf fremden Grundstücken | 296.600.657,08 € |
| 1.2.3 | Sachanlagen im Gemeingebrauch, Infrastrukturvermögen | 650.739.456,73 € |
| 1.2.4 | Anlagen und Maschinen zur Leistungserstellung | 155.542,00 € |
| 1.2.5 | andere Anlagen, Betriebs- und Geschäftsausstattung | 7.231.900,50 € |
| 1.2.6 | geleistete Anzahlungen und Anlagen im Bau | 9.068.327,66 € |
| 1.3 | Finanzanlagevermögen | |
| 1.3.1 | Anteile an verbundenen Unternehmen | 288.625.796,03 € |
| 1.3.2 | Ausleihungen an verbundene Unternehmen | 36.546.889,57 € |
| 1.3.3 | Beteiligungen | 135.850.280,65 € |
| 1.3.4 | Wertpapiere des Anlagevermögens | 10.421.907,63 € |
| 1.3.5 | Sonstige Ausleihungen (sonstige Finanzanlagen) | 37.874.910,53 € |
| 2 | <u>Umlaufvermögen</u> | |
| 2.1 | Vorräte, einschließlich Roh-, Hilfs- und Betriebsstoffe | 583.490,13 € |
| 2.2 | Forderungen und sonstige Vermögensgegenstände | |
| 2.2.1 | Forderungen aus Zuweisungen, Zuschüssen, Transferleistungen; Investitionszuweisungen und -zuschüssen und Investitionsbeiträgen | 4.345.321,20 € |
| 2.2.2 | Forderungen aus Steuern und steuerähnlichen Abgaben | 977.493,03 € |
| 2.2.3 | Forderungen aus Lieferungen und Leistungen | 9.098.235,78 € |
| 2.2.4 | Forderungen gegen verbundene Unternehmen und gegen Unternehmen mit Beteiligungsverhältnis und Sondervermögen | 305.311,52 € |
| 2.2.5 | Sonstige Vermögensgegenstände | 4.103.056,90 € |
| 2.3 | Flüssige Mittel | 3.216.340,34 € |
| 3 | <u>Rechnungsabgrenzungsposten</u> | 6.395.971,12 € |
| | Bilanzsumme Aktiva | 1.583.065.689,18 € |

Entwurf der Eröffnungsbilanz vom 15.01.2009



| Position | Bezeichnung | Bestand 01.01.2006 |
|----------|-------------|-----------------------|
| | | |

Passiva


| | | |
|----------|--|---------------------------|
| 1 | <u>Eigenkapital</u> | |
| 1.1 | Netto-Position | 220.974.168,90 € |
| 1.2 | Rücklagen und Sonderrücklagen | |
| 1.2.1 | Zweckgebundene Rücklagen | 1.494.113,79 € |
| 1.2.2 | Stiftungskapital | 7.207.280,24 € |
| 2 | <u>Sonderposten</u> | |
| 2.1 | Investitionszuschüsse, -zuweisungen und -beiträge | 332.988.193,24 € |
| 3 | <u>Rückstellungen</u> | |
| 3.1 | Rückstellungen für Pensionen und ähnliche Verpflichtungen | 253.786.736,00 € |
| 3.2 | sonstige Rückstellungen | 19.857.093,23 € |
| 4 | <u>Verbindlichkeiten</u> | |
| 4.1 | Verbindlichkeiten aus Krediten | |
| | Verbindlichkeiten gegenüber Kreditinstituten | 677.642.838,16 € |
| | davon mit einer Restlaufzeit bis zu einem Jahr 300.665.365,44 € | |
| | Verbindlichkeiten gegenüber öffentlichen Kreditgebern | 31.785.327,30 € |
| | davon mit einer Restlaufzeit bis zu einem Jahr 1.247.437,35 € | |
| | sonstige Verbindlichkeiten aus Krediten | |
| | davon mit einer Restlaufzeit bis zu einem Jahr | |
| 4.2 | Verbindlichkeiten aus Lieferungen und Leistungen | 1.740.370,69 € |
| 4.3 | Verbindlichkeiten gegenüber verbundenen Unternehmen und gegen Unternehmen, mit denen ein Beteiligungsverhältnis besteht, und Sondervermögen | 54.524,00 € |
| 4.4 | Sonstige Verbindlichkeiten | 35.535.043,63 € |
| 5 | <u>Rechnungsabgrenzungsposten</u> | 0,00 € |
| | Bilanzsumme Passiva | 1.583.065.689,18 € |

Kassel, den 15. Jan. 2009

Stadt Kassel

Der Magistrat

Bertram Hilgen
Oberbürgermeister


Dr. Jürgen Barthel
Stadtkämmerer