



**Rechnungsprüfungsamt  
der Stadt Pinneberg**

**Schlussbericht über die Prüfung der  
Eröffnungsbilanz  
der Stadt Pinneberg  
zum 01.01.2009**

## Inhaltsverzeichnis

	Seite
<b>Abkürzungsverzeichnis</b> .....	3
<b>Verzeichnis der Anlagen</b> .....	3
<b>1. Vorbemerkungen</b> .....	4
<b>2. Prüfungsauftrag</b> .....	4
<b>3. Gegenstand der Prüfung</b> .....	4
<b>4. Art und Umfang der Prüfung</b> .....	5
<b>5. Grundsätzliche Feststellungen zum Erstellungsprozess</b> .....	6
<b>6. Aktiva: Feststellungen zu den einzelnen Positionen</b> .....	7
6.1 Anlagevermögen .....	7
6.1.1 Immaterielle Vermögensgegenstände .....	7
6.1.2 Sachanlagen .....	7
6.1.2.1 Unbebaute Grundstücke und grundstücksgleiche Rechte .....	7
6.1.2.2 Bebaute Grundstücke und grundstücksgleiche Rechte .....	9
6.1.2.3 Infrastrukturvermögen .....	10
6.1.2.4 Maschinen und technische Anlagen, Fahrzeuge .....	11
6.1.2.5 Betriebs- und Geschäftsausstattung .....	11
6.1.2.6 Geleistete Anzahlungen, Anlagen im Bau .....	11
6.1.3 Finanzanlagen .....	11
6.1.3.1 Anteile an verbundenen Unternehmen .....	11
6.1.3.2 Beteiligungen .....	12
6.1.3.3 Sondervermögen .....	12
6.1.3.4 Ausleihungen .....	13
6.2 Umlaufvermögen .....	13
6.2.1 Forderungen .....	13
6.2.2 Liquide Mittel .....	14
6.3 Aktive Rechnungsabgrenzung .....	14
<b>7. Passiva: Feststellungen zu den einzelnen Positionen</b> .....	15
7.1 Eigenkapital .....	15
7.1.1 Allgemeine Rücklage, Ergebn isrücklage .....	15
7.1.2 Sonderrücklage .....	15
7.1.3 Jahresfehlbetrag .....	15
7.2 Sonderposten .....	16
7.2.1 Sonderposten für aufzulösende Zuweisungen .....	16
7.2.2 Sonderposten für Beiträge .....	16
7.2.3 Sonderposten für Gebührenaussgleich .....	17
7.2.4 Sonderposten für Dauergrabpflege .....	18
7.2.5 Sonstige Sonderposten .....	18
7.3 Rückstellungen .....	19
7.3.1 Pensionsrückstellung .....	19
7.3.2 Altersteilzeitrückstellungen .....	20
7.3.3 Altlastenrückstellung .....	21
7.3.4 Verfahrensrückstellungen .....	22
7.3.5 Sonstige andere Rückstellungen .....	22
7.4 Verbindlichkeiten .....	23
7.4.1 - aus Krediten für Investitionen .....	23
7.4.2 - aus Kassenkrediten .....	23
7.4.3 - aus Vorgängen, die Kreditaufnahmen wirtschaftlich gleichkommen .....	24
7.4.4 Verbindlichkeiten aus Lieferungen und Leistungen .....	24
7.4.5 Sonstige Verbindlichkeiten .....	25
7.5 Passive Rechnungsabgrenzung .....	25
<b>8. Feststellungen zum Anhang</b> .....	26
<b>9. Schlussbemerkung</b> .....	26

### **Abkürzungsverzeichnis**

FD	Fachdienst
GemHVO-Doppik	Gemeindehaushaltsverordnung-Doppik vom 15.08.2007 in der am 01.01.2009 geltenden Fassung
GO	Gemeindeordnung für Schleswig-Holstein
HKR-Programm	Programm für das Haushalts-, Kassen- und Rechnungswesen
IDW	Institut der Wirtschaftsprüfer in Deutschland e.V.
KSP	Kommunaler Servicebetrieb der Stadt Pinneberg
LRH	Landesrechnungshof Schleswig-Holstein
LT	Schleswig-Holsteinischer Landtag
NKR SH	Neues kommunales Rechnungswesen in Schleswig-Holstein, Projekt der kommunalen Landesverbände Schleswig-Holstein
VAK	Versorgungsausgleichskasse der Kommunalverbände in Schleswig-Holstein
VV Abschreibungen	Verwaltungsvorschriften über Abschreibungen von abnutzbaren Vermögensgegenständen des Anlagevermögens der Gemeinden, Runderlass des Innenministeriums vom 16.08.2007
VV Kontenrahmen	Verwaltungsvorschriften über den Kontenrahmen für die Haushalte der Gemeinden, Runderlass des Innenministeriums vom 16.08.2007

### **Verzeichnis der Anlagen**

Anlage 1	Entwurfssfassung 2013, Bilanzformblatt Stand 11.07.2013
Anlage 2	Entwurfssfassung 2014, Bilanzformblatt Stand 11.06.2014
Anlage 3	Eröffnungsbilanz nach Prüfung, Bilanzformblatt Stand 18.05.2015
Anlage 4	Anhang einschließlich Anlagen, Stand 18.06.2015

## 1. Vorbemerkungen

Mit Beschluss vom 02.12.2004 hatte die Ratsversammlung die Verwaltung mit der Umstellung des kameralen Rechnungswesens auf die kommunale Doppik (doppelte Buchführung in Konten) zum 01.01.2008 beauftragt. Mit der Umstellung auf die Doppik geht nach § 54 Abs. 1 GemHVO-Doppik die Verpflichtung einher, eine Eröffnungsbilanz unter Beachtung der Grundsätze ordnungsgemäßer Buchführung und der in der GO und der GemHVO-Doppik enthaltenen Regelungen aufzustellen. Da sich in der Folge abzeichnete, dass die Umsetzung des Beschlusses zu dem genannten Stichtag aufgrund des Umfangs der erforderlichen Vorarbeiten nicht leistbar war, wurde die Einführung der Doppik mit Beschluss der Ratsversammlung vom 05.07.2007 auf den Stichtag 01.01.2009 verschoben. Die Umstellung des Haushalts- und Rechnungswesens auf die Doppik ist demgemäß zum 01.01.2009 erfolgt.

Nachdem seinerzeit die Planungen zur Erstellung der Eröffnungsbilanz nicht vollständig umgesetzt und bereits geleistete Vorarbeiten nicht abgeschlossen worden waren, wurde durch die damalige Bürgermeisterin im Mai 2011 eine Projektgruppe „Rechnungswesen“ eingerichtet, die die Wertansätze für Teile der Bilanz ermittelt hat. Dies betrifft etwa die Steuerforderungen, die liquiden Mittel, die Finanzanlagen (teilweise) und die Kreditverbindlichkeiten. Darüber hinaus wurde im August 2012 die Fa. Petersen & Co. GmbH mit der Vervollständigung der Eröffnungsbilanz beauftragt.

Die Verantwortung für die Bilanzerstellung und die Rechnungslegung trägt gleichwohl die Bürgermeisterin.

Die Eröffnungsbilanz und der Anhang haben zum Bilanzstichtag unter Beachtung der Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung ein den tatsächlichen Verhältnissen entsprechendes Bild der Vermögens- und Schuldenlage der Stadt zu vermitteln.

## 2. Prüfungsauftrag

Die Prüfung der Eröffnungsbilanz obliegt gemäß § 95 n Abs. 6 i.V.m. Abs. 1 GO dem Rechnungsprüfungsamt. Dabei wurde dieses durch die Wirtschaftsprüfungsgesellschaft BDO AG, Standort Lübeck, unterstützt. Sachlage und Notwendigkeit externer Begleitung wurden dem Ausschuss für Wirtschaft und Finanzen sowie der Ratsversammlung mit der Vorlage DS-Nr. 13/015 dargelegt.

## 3. Gegenstand der Prüfung

Dem Rechnungsprüfungsamt wurde am 15.07.2013 ein auf den 11.07.2013 datierender Bilanzentwurf (nachfolgend: „Entwurfssfassung 2013“, s. Anlage 1) vorgelegt, vgl. auch DS-Nr. 13/225. Dieser war zu diesem Zeitpunkt jedoch nicht prüffähig, da er aufgrund fehlender Unterlagen zur detaillierten Zusammensetzung und Bewertung der Posten sowie zur Verfahrensdokumentation nicht vollständig war. Diese wurden im Wesentlichen nachgelagert im September 2013 zur Verfügung gestellt.

Zu diesem Zeitpunkt lagen der Bilanz lediglich Excel-Tabellen zugrunde. Nach § 33 Abs. 1 S. 1 GemHVO-Doppik ist die Vermögens- und Schuldenlage nach dem System der doppelten Buchführung und unter Beachtung der Grundsätze ordnungsgemäßer Buchführung in den Büchern klar ersichtlich und nachprüfbar aufzuzeichnen. Damit geht einher, dass die bilanziellen Sachverhalte in der Buchhaltung u.a. geordnet und unveränderlich dargestellt sind.

Prüfungsgegenstand ist daher die Bilanz in der im Buchhaltungsprogramm abschließend eingebuchten Form. Im März 2013 wurde durch die Bürgermeisterin entschieden, die städtische Buchführung rückwirkend ab Umstellung auf die Doppik in der neuen Finanzsoftware

„NewSystem kommunal“ nachzubuchen; damit war auch die Eröffnungsbilanz im neuen Programm darzustellen.

Mit dem Einbuchen von Hauptbuch und Nebenbüchern (Debitoren-, Kreditoren- und Anlagenbuchhaltung) in NewSystem wurde nach Vorlage der Entwurfsfassung 2013 begonnen. Erst mit Abschluss der Buchungen liegt das Zahlenwerk in verbindlicher und prüffähiger Form vor. Die vorgelegten Excel-Dokumente erfüllen diese Voraussetzungen nicht. So zeigte sich, dass die Entwurfsfassung 2013 durch die Verwaltung später verworfen wurde, da im Rahmen der Einbuchung und durch weitere gewonnene Erkenntnisse laufend Änderungen vorgenommen wurden.

Einzelne in sich abgeschlossene Sachverhalte wurden gleichwohl bereits vor ihrer Einbuchung durch das Rechnungsprüfungsamt geprüft. Weiterhin wurde eine Bestandsaufnahme der Prozesse in der Bilanzerstellung und deren Dokumentation vorgenommen.

Dem Rechnungsprüfungsamt wurde sodann am 11.06.2014 eine Prüfversion der Eröffnungsbilanz vorgelegt, die alle bis dato erkannten wertverändernden Sachverhalte berücksichtigte und gegenüber der Entwurfsfassung 2013 z.T. ein deutlich abweichendes Bild der einzelnen Bilanzposten zeigte (nachfolgend: „Entwurfsfassung 2014“, s. Anlage 2). Das Zahlenwerk war zu diesem Zeitpunkt zum überwiegenden Teil eingebucht; ausstehend war noch die vollständige Erfassung der Forderungen und Verbindlichkeiten; diese war am 29.09.2014 bzw. am 07.11.2014 abgeschlossen.

Auf der Grundlage des eingebuchten Zahlenwerks der Entwurfsfassung 2014 wurde Mitte des Jahres 2014 die substantiierte Prüfung aufgenommen.

Die Verwaltung hat insbesondere aufgrund von Erkenntnissen aus dem Nachbuchungsbetrieb für das Haushaltsjahr 2009 während der laufenden Prüfung weitere Korrekturen dieser Entwurfsfassung vorgenommen. Ein verbindlicher Buchungsschluss erfolgte am 18.05.2015; die bis dahin vorgenommenen Veränderungen berücksichtigen ebenso die einvernehmlichen Prüfungsfeststellungen des Rechnungsprüfungsamtes.

Prüfungsgegenstand ist darüber hinaus der Anhang zur Eröffnungsbilanz nach § 54 Abs. 5 GemHVO-Doppik nebst den nach § 51 Abs. 3 GemHVO-Doppik erforderlichen Anlagen. Dieser wurde dem Rechnungsprüfungsamt in der abschließenden Fassung einschließlich der Übersichtsangaben am 05.06.2015 zur Prüfung vorgelegt.

#### **4. Art und Umfang der Prüfung**

Die Prüfung der Eröffnungsbilanz nach § 95 n Abs. 6 GO erfolgte in Anlehnung an den vom IDW empfohlenen risikoorientierten Prüfungsansatz. Danach ist die Prüfung so zu planen und durchzuführen, dass Unrichtigkeiten und Verstöße, die sich auf die Darstellung des durch die Eröffnungsbilanz nebst Anhang unter Beachtung der Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung vermittelten Bildes der Vermögens- und Schuldenlage der Stadt wesentlich auswirken, mit hinreichender Sicherheit erkannt werden.

In diesem Rahmen erfolgte eine Prüfung des rechnungslegungsbezogenen internen Kontrollsystems mit Beurteilung der systematischen Vorgehensweise im Erstellungsprozess und der Auswahl und Anwendung der Rechnungslegungsmethoden.

Die Prüfungshandlungen zur Erlangung von Prüfungsnachweisen umfassten Kontrolltests, substantielle analytische Prüfungshandlungen und sonstige substantielle Prüfungshandlungen auf der Grundlage von Stichproben.

Als Schwerpunkte unserer Prüfung haben wir festgelegt:

- Prozess der Bilanzerstellung und des entsprechenden internen Kontrollsystems
- Bilanzierungs- und Bewertungsmethoden
- Vollständigkeit, Existenz und Bewertung der Sachanlagen
- Vollständigkeit und Bewertung der Finanzanlagen
- Bewertung der Forderungen
- Vollständigkeit und Existenz der Aktiven Rechnungsabgrenzungsposten
- Vollständigkeit und Bewertung der Sonderposten
- Angemessenheit der Rückstellungen
- Vollständigkeit der Verbindlichkeiten aus Krediten und aus Lieferungen und Leistungen unter Beachtung der Periodenabgrenzung

Die Prüfung des rechnungslegungsbezogenen internen Kontrollsystems führte nicht zu einer ausreichenden Prüfungssicherheit, so dass, auch durch die Besonderheiten der Prüfung einer Eröffnungsbilanz und die Bedeutung der Eröffnungsbilanz für die Folgejahre, verstärkt Einzelfallprüfungen durchgeführt wurden. Der Stichprobenumfang wurde in Abhängigkeit der Risikobeurteilung und der Höhe des jeweiligen Bilanzpostens im Wege der statistischen Zufallsauswahl oder einer bewussten Auswahl der zu prüfenden Stichprobenelemente bestimmt.

Die Prüfung der Eröffnungsbilanz nebst Anhang hat sich weiter darauf erstreckt, ob die gesetzlichen Vorschriften beachtet worden sind. In die Prüfung wurden die Buchführung, die Inventur und das Inventar einbezogen.

Die Bürgermeisterin erteilte alle vom Rechnungsprüfungsamt erbetenen Aufklärungen und Nachweise und bestätigte uns am 29.06.2015 deren Vollständigkeit sowie die Vollständigkeit von Buchführung, Eröffnungsbilanz und Anhang in einer schriftlichen Erklärung.

## **5. Grundsätzliche Feststellungen zum Erstellungsprozess**

Die Erstellung der Eröffnungsbilanz war dadurch gekennzeichnet, dass unterschiedliche Akteure innerhalb und außerhalb der Verwaltung (Projektgruppe Rechnungswesen, Fa. Petersen & Co. als externer Dienstleister sowie für einzelne Posten eine Zeitarbeitskraft und vereinzelt unterschiedliche MitarbeiterInnen der Verwaltung) daran beteiligt waren. Dieses stellte sich unter folgenden Gesichtspunkten als problematisch dar:

- Wechselseitige Abhängigkeiten zwischen Bilanzpositionen wurden z.T. nicht berücksichtigt.
- Bei der Erarbeitung und Bewertung der Bilanzposten wurden die Fachbereiche nicht systematisch eingebunden.
- Die Arbeitsergebnisse des Dienstleisters sind nach Kenntnis des Rechnungsprüfungsamtes verwaltungsseitig überwiegend ohne inhaltliche Auseinandersetzung damit übernommen worden; dies betrifft insbesondere das Sachanlagevermögen, die aktivierten Zuschüsse und die Sonderposten. Die Zusammensetzung der Posten ist nicht in den Fachbereichen präsentiert und mit diesen abgestimmt worden (interne Kontrolle, Rückspiegelung).

Dies hatte zur Konsequenz, dass das vorhandene fachliche und stadtspezifische Know-how der Fachbereiche unzureichend in die Erstellung eingeflossen ist. Damit war den MitarbeiterInnen Zusammensetzung und Bewertung der ihren Aufgabenbereich betreffenden Positionen in der Regel nicht bekannt. Nach dem Eindruck des Rechnungsprüfungsamtes war ein Verantwortungsbewusstsein der zuständigen Verwaltungsfachkräfte zu Beginn der Prüfung kaum erkennbar.

Dies stellt sich als Mangel des internen Kontrollsystems dar, mit dem erhöhte Fehlerrisiken verbunden sind.

Aus diesen Gründen hat das Rechnungsprüfungsamt die versäumte Rückspiegelung der Ergebnisse ausgewählter Posten in die Fachdienste nachgeholt, insbesondere zur Feststellung der Vollständigkeit und Existenz der Einzelpositionen (interne Kontrollen). Dies führte z.T. zu Änderungen am Zahlenwerk.

Für künftige Jahresabschlussstellungsprozesse wird erwartet, dass diese systematisiert werden unter deutlich stärkerer Einbindung des abschlussrelevanten Fachwissens der Fachbereiche.

## **6. Aktiva: Feststellungen zu den einzelnen Positionen**

### **6.1 Anlagevermögen**

#### **6.1.1 Immaterielle Vermögensgegenstände 413.883,13 €**

In der Eröffnungsbilanz wurden zutreffend nach dem Grundsatz des § 55 GemHVO-Doppik die zum Stichtag im Besitz der Stadt Pinneberg vorhandenen immateriellen Vermögensgegenstände mit den fortgeführten Anschaffungskosten angesetzt. Hierbei handelt es sich im Wesentlichen um Software für den Verwaltungsbetrieb sowie Belegungsrechte für das DRK-Alten- und Pflegeheim in Rellingen. Als Gegenleistung für einen Zuschuss wurden der Stadt 23 Plätze im Pflegeheim sowie 37 Plätze im Altenheim gewährt. Die Belegungsrechte werden über die Laufzeit des Gebäudes von 80 Jahren linear abgeschrieben wobei die Belegungsrechte grundsätzlich keinerlei zeitlicher Befristung unterliegen.

#### **6.1.2 Sachanlagen**

##### **6.1.2.1 Unbebaute Grundstücke und grundstücksgleiche Rechte 18.445.130,53 €**

Die nachfolgenden Ausführungen beziehen sich sowohl auf die unbebauten Grundstücke (TEUR 18.445) als auch auf den in der Bilanzposition 1.2.2 „Bebauten Grundstücke und grundstücksgleiche Rechte“ enthaltenen bebauten Grund und Boden (TEUR 10.553) sowie den Grund und Boden des Infrastrukturvermögens (TEUR 22.185, Bilanzposition 1.2.3.1).

Die im wirtschaftlichen Eigentum der Stadt Pinneberg stehenden Grundstücke sind zum Zeitpunkt der Eröffnungsbilanz nach § 55 Abs. 1 GemHVO-Doppik vollständig zu erfassen und vorrangig mit den Anschaffungskosten anzusetzen.

Die Grundlage für die Erfassung der städtischen Flurstücke bildete für den Bilanzerstellungsprozess das amtliche Liegenschaftskatasterinformationssystem mit dem Stand 2013. Die retrograde Prüfung der wirtschaftlichen Eigentumsverhältnisse zum Zeitpunkt der Eröffnungsbilanz hat ergeben, dass die im Zeitraum 2009 bis 2011 veräußerten Flurstücke nicht in der Entwurfsfassung 2014 erfasst waren. Auf Hinwirken des Rechnungsprüfungsamtes erfolgte eine Bewertung und Nacherfassung von 26 Flurstücken zu tatsächlichen Anschaffungskosten sowie zum Ersatzwert mit einem Volumen von TEUR 522.

Wesentliche Fehler betrafen darüber hinaus die unzutreffende Bilanzierung oder fehlerhafte Bewertung von Grundstücken:

#### ➤ *Grundstücke der Eigenbetriebe*

Es waren Grundstücke erfasst, die im wirtschaftlichen Eigentum der städtischen Eigenbetriebe stehen und dort bilanziert sind. Dies betrifft folgende Sachverhalte:

- Betriebsgrundstücke des KSP i.H.v. TEUR 3.881

Aufgrund Beschlusses der Ratsversammlung vom 01.12.2005 wurde der Fachdienst Grünflächen und Bauhof per 01.01.2007 in einen Eigenbetrieb überführt. In der Folge sind die Betriebsgrundstücke bilanziell in das Sondervermögen KSP übergegangen.

- Grundstücke, auf denen sich Regenrückhaltebecken des Abwasserbetriebes befinden, im Wert von TEUR 546

Der überwiegende Teil der Regenrückhaltebecken ist im Zuge der Übertragung der Aufgabe der Abwasserbeseitigung an den Abwasserbetrieb zum 01.01.1999 an den Eigenbetrieb übergegangen. Damit ist bei der Bewertung der Grundstücke für die Eröffnungsbilanz zu berücksichtigen, dass diese Teilflächen vom Abwasserbetrieb bewirtschaftet werden und sich in dessen wirtschaftlichen Eigentum befinden.

Es wurden entsprechende Ausbuchungen vorgenommen.

➤ *Bewertungen im Ersatzwertverfahren*

Von der Bewertung zu Anschaffungskosten kann nach § 55 Abs. 2 GemHVO-Doppik für die Aufstellung der Eröffnungsbilanz abgewichen werden, wenn sich die tatsächlichen Anschaffungskosten nicht oder nur mit unverhältnismäßigem Aufwand ermitteln lassen. In diesem Fall können nach den Preisverhältnissen zum Anschaffungszeitpunkt entsprechende Erfahrungswerte angesetzt werden. Als Erfahrungswerte wurden aktuelle Bodenrichtwerte bzw. Bodenrichtwerte umliegender, gleichartig genutzter Grundstücke, die entsprechend auf den Anschaffungszeitpunkt rückindiziert werden, herangezogen werden. Für die Bewertung wurden die Bodenrichtwerte des Gutachterausschusses im Kreis Pinneberg für die jeweiligen Richtwertzonen zugrunde gelegt. Hierbei erhielt der vorgelegte Bilanzentwurf einen Währungsumrechnungsfehler für eine Richtwertzone von DM zu Euro, der sich auf 99 Flurstücke auswirkte und im Rahmen der Fehlerkorrektur zu einer Verringerung der Buchwerte der städtischen Flurstücke von insgesamt TEUR 3.368 führte.

➤ *Miteigentumsanteile an Grundstücken*

Die Stadt besitzt in der Oberst-von-Stauffenberg-Straße sowie in der Friederich-Ebert-Straße Eigentumswohnungen, denen nur ein geringer Teileigentumsanteil an dem jeweiligen Gesamtgrundstück zugehörig ist. Bei der Bewertung wurden die Flurstücke jedoch fehlerhaft so bewertet, als wäre die Stadt vollumfänglich Eigentümerin. Die Neubewertung führte zu einer Minderung der Buchwerte um TEUR 1.059.

Weitere Feststellungen:

Als systematisch fehlerhaft stellt sich der Ausweis von zum Verkauf bestimmten Grundstücken dar:

Das Vermögen der Gemeinde ist nach § 48 Abs. 1 GemHVO-Doppik getrennt nach Anlage- und Umlaufvermögen auszuweisen. Ob ein Vermögensgegenstand dem Anlage- oder Umlaufvermögen zuzuordnen ist, richtet sich nach der Zweckbestimmung des Vermögensgegenstandes. Nach § 40 Abs. 2 GemHVO-Doppik sind als Anlagevermögen nur die Gegenstände auszuweisen, die dazu bestimmt sind, dauernd der Aufgabenerfüllung der Gemeinde zu dienen. Anderenfalls sind die Vermögensgegenstände als Umlaufvermögen auszuweisen.

Sofern es sich nicht um Vermögensgegenstände handelt, die ihrer Eigenart nach im Prozess der betrieblichen Leistungserbringung verbraucht, umgeformt oder nur einmalig verwendet werden können (z.B. Roh-, Hilfs und Betriebsstoffe) und daher stets dem Umlaufvermögen zuzuordnen sind, richtet sich die für die Zuordnung zum Anlage- oder Umlaufvermögen maßgebliche Zweckbestimmung des Vermögensgegenstandes nach dem Willen der Gemeinde.

Insbesondere stellt sich die Frage der Zuordnung zum Anlage- oder Umlaufvermögen bei zum Verkauf bestimmten Grundstücken. Liegt demnach ein Gremienbeschluss vor, der die Veräußerung von Grundstücken vorsieht, so sind diese nicht mehr dazu bestimmt, dauernd der Aufgabenerfüllung der Stadt zu dienen; sie sind vom Anlage- in das Umlaufvermögen umzugliedern.

Die in der Eröffnungsbilanz enthaltenen Grundstücke, die nach den bis zur finalen Aufstellung der Bilanz gewonnenen Erkenntnissen für Veräußerungszwecke bestimmt sind, wurden vereinfachend weiter im Anlagevermögen geführt. Dies hat keine materiellen Auswirkungen auf die Eröffnungsbilanz, ist jedoch formal fehlerhaft. Es wird erwartet, dass eine entsprechende Umgliederung in das Umlaufvermögen ab dem Folgeabschluss erfolgt.

Hierunter fallen u.a. auch die Grundstücke einiger Regenrückhaltebecken, die vom Abwasserbetrieb laufend betrieben werden, für die eine vermögensrechtliche Übertragung jedoch noch nicht stattgefunden hat. Dies betrifft Flurstücke im Wert von TEUR 355.

Die Prüfung ergab zudem Fehler in der Bewertung einzelner Flurstücke, die im Wesentlichen aus Währungsumrechnungsfehlern resultierten und entsprechend korrigiert wurden. Darüber hinaus erfolgten aufgrund von Prüfungsfeststellungen in Einzelfällen Umgliederungen auf Kontenebene, da beispielsweise mit Schulen bebaute Flurstücke fälschlicherweise bei den Grünflächen ausgewiesen waren.

#### **6.1.2.2 Bebaute Grundstücke und grundstücksgleiche Rechte 70.452.138,83 €**

In dieser Bilanzposition wird der bebaute Grund und Boden einschließlich grundstücksgleicher Rechte ausgewiesen sowie die darauf befindlichen städtischen Gebäude, Aufbauten und Betriebsvorrichtungen.

Zu Prüfungsfeststellungen bezüglich des Grund und Bodens siehe Abschnitt „Unbebaute Grundstücke und grundstücksgleiche Rechte“, Ziff. 6.1.2.1.

Mit einem Betrag von EUR 59.899.470,15 sind unter dieser Bilanzposition die städtischen Gebäude, Aufbauten und Betriebsvorrichtungen ausgewiesen.

Gemäß § 55 Abs. 1 GemHVO-Doppik wurden die Gebäude mit den Anschaffungs- und Herstellungskosten, vermindert um Abschreibungen nach § 43 GemHVO-Doppik erfasst. Im Zuge des Bilanzerstellungsprozesses erfolgte zwischen Rechnungsprüfungsamt, Verwaltung und dem Dienstleister bereits eine Abstimmung hinsichtlich der systematischen Vorgehensweise bei der Bewertung.

Der Schwerpunkt der Prüfung dieses Postens umfasste die stichprobenhafte Abstimmung der Vermögensgegenstände anhand der zusammengetragenen Unterlagen des Dienstleisters, wie beispielsweise Kaufverträge, Bauakten, Verwendungsnachweise, Schlussrechnungen und HÜL-Buchungen. In Einzelfällen führte die Prüfung zu wesentlichen Beanstandungen insbesondere aufgrund von Fehlern in der DM/Euro-Umrechnung, Verknüpfungsfehlern in den vom Dienstleister erstellten Excel-Listen sowie unzutreffende Berechnungen von Abschreibungen. Die Fehler führten sowohl zu einer Überbewertung als auch zu einer Unterbewertung von Vermögensgegenständen dieses Postens.

In Einzelfällen wurden Vermögensgegenstände nicht erfasst bzw. aus den Einzelbewertungsdateien nicht in die Anlagenbuchhaltung übertragen. Korrekturen sind vorgenommen worden.

**6.1.2.3 Infrastrukturvermögen****55.602.930,91 €**

Dieser Posten umfasst mit TEUR 22.185 auch den Grund und Boden des Infrastrukturvermögens. Zu Prüfungsfeststellungen hierzu siehe Abschnitt „Unbebaute Grundstücke und grundstücksgleiche Rechte“, Ziff. 6.1.2.1.

➤ *Brücken und Tunnel*

Der Schwerpunkt der Prüfung umfasste die Bewertung der jeweiligen Bauwerke.

Die Prüfung hat ergeben, dass bei den Anschaffungskosten der 1967 errichteten Hochbrücke (jetzt: Hans-Hermann-Kath-Brücke) lediglich die Sanierung und Teilerneuerung im Jahr 1995 berücksichtigt worden war (ursprüngliche Sanierungskosten: TEUR 1.943). Eine Neubewertung der Brücke unter Berücksichtigung der tatsächlichen Anschaffungs-/Herstellungskosten nach § 43 Abs. 1 GemHVO-Doppik ist nicht möglich gewesen, da die Schlussrechnung in der Verwaltung nicht auffindbar war. Nach der Handlungsempfehlung zur Vermögenserfassung und Bewertung des Innovationsrings NKR-SH erfolgte aus diesem Grund eine Ersatzbewertung, die unter Berücksichtigung der kumulierten Abschreibungen zu einer Erhöhung des Buchwertes um TEUR 1.607 führte. Korrespondierend wurde der Sonderposten anteilig erhöht, da die Brücke überwiegend aus Zuwendungen finanziert wurde.

Für die S-Bahn Brücke Thesdorf erfolgte entsprechend den VV Abschreibungen zudem eine Korrektur der Nutzungsdauer von bisher 70 Jahre auf 80 Jahre. Dies führte zu einer Erhöhung des Restbuchwertes der Brücke von TEUR 236 auf 280.

➤ *Straßennetz mit Wegen, Plätzen und Verkehrslenkungsanlagen*

Das Straßennetz wurde überwiegend zu fortgeführten tatsächlichen Anschaffungskosten bewertet sowie teilweise mittels Sachwertverfahren auf der Grundlage von Erfahrungswerten gemäß § 55 Abs. 2 GemHVO-Doppik einschließlich einer Preiserückindizierung auf den Anschaffungszeitpunkt. Der in diesem Zuge vom Dienstleister aufgestellte Richtpreiskatalog enthielt beispielsweise Preise je Quadratmeter asphaltierter oder gepflasterter Straße. Problematisch erwies sich hierbei, dass eine Abstimmung der Richtpreise mit dem FD Verkehrsplanung und Straßenbau nicht erfolgt war. In einer vom Rechnungsprüfungsamt angeregten Rückspiegelung an den Fachdienst wurden diverse Richtpreise als zu niedrig erachtet. Eine Korrektur führte zu einer Erhöhung des Infrastrukturvermögens um TEUR 102 sowie zu einer Erhöhung der korrespondierenden Sonderposten um TEUR 73.

Weitere wesentliche Prüfungsfeststellungen betrafen das Baugebiet Im Rosenfeld. Während der Grund und Boden der dortigen Straßen und Grünflächen erfasst war, fehlte die Bilanzierung der darauf errichteten Straßenkörper und sonstiger Anlagen. Mit dem Grundstücksüberlassungsvertrag vom 14.08.2008 ist die Übergabe der Grundstücke in dem Gebiet mit Vertragsdatum erfolgt. Der überwiegende Teil der Straßen war zu dem Zeitpunkt bereits bautechnisch abgenommen und von der Stadt und der Öffentlichkeit in Gebrauch genommen worden. Damit sind nicht nur die Grundstücke in der Eröffnungsbilanz zu erfassen, sondern auch das darauf befindliche Infrastrukturvermögen, da zum Stichtag der Eröffnungsbilanz alle Rechte, Nutzen und Lasten des Vermögens bei der Stadt lagen.

Es erfolgte eine nachträgliche Kostenermittlung anhand der Baukostenaufstellung des bauleitenden Ingenieurs, sodass die fortgeführten Anschaffungskosten des Infrastrukturvermögens von insgesamt TEUR 8.508 in der Eröffnungsbilanz Berücksichtigung fanden. Der Wert setzt sich wie folgt zusammen:

- TEUR 6.104 für 23 Straßen bzw. Straßenteilstücke
- TEUR 1.037 für die Geh- und Radwege
- TEUR 246 für Straßen- und Wegebeleuchtung

- TEUR 214 für Lichtsignalanlagen
- TEUR 125 für Bäume
- TEUR 782 für den Lärmschutzwall am Westring (Ausweis bei den Sonstigen Bauten des Infrastrukturvermögens).

Die Vorgehensweise des Dienstleisters zur Erfassung und Bewertung des Infrastrukturvermögens führte grundsätzlich zu einer vertretbaren Darstellung der Vermögenswerte. Die stichprobenhafte Prüfung der Berechnungen kam jedoch zu dem Ergebnis, dass vielfach Rechen-, Verknüpfungs- und Währungsumrechnungsfehler in den Einzelbewertungen enthalten waren. Es wird erwartet, dass die Qualität bei den Anlagenzugängen künftig deutlich verbessert wird.

#### **6.1.2.4 Maschinen und technische Anlagen, Fahrzeuge 1.170.104,94 €**

Für zwei Feuerwehrfahrzeuge wurden lediglich die Anschaffungskosten der Fahrgestelle berücksichtigt. Die mit den Fahrzeugen zusammenhängenden Aufbauten sind nacherfasst worden, so dass sich der wertmäßige Fahrzeugbestand in der Eröffnungsbilanz erhöhte.

#### **6.1.2.5 Betriebs- und Geschäftsausstattung 1.718.027,43 €**

Es erfolgte zur Erfassung des beweglichen Vermögens eine nachgelagerte Inventur im Jahr 2013 durch den Dienstleister.

Zwar ist die Dokumentation zur Handhabung des Inventurverfahrens nachvollziehbar und lässt auf eine ordnungsgemäße Inventur schließen. Eine hinreichend belastbare Aussage über das Vorhandensein, die Vollständigkeit und die Beschaffenheit des beweglichen Vermögens am 01.01.2009 ist daraus jedoch nicht ableitbar. Es handelt sich damit um eine Schätzung, die nicht prüffähig ist.

#### **6.1.2.6 Geleistete Anzahlungen, Anlagen im Bau 2.044.412,26 €**

Als Anlagen im Bau wurden Fahrbahnkosten für Straßen (Großer Reitweg, Ossenpadd-Nebenweg und Theodor-Storm-Straße) erfasst, die bereits in den Vorjahren fertiggestellt und von der Stadt abgenommen worden waren. Diese waren als Vermögensgegenstände bereits in der Position 1.2.3.5 „Straßennetz mit Wegen, Plätzen und Verkehrslenkungsanlagen“ enthalten. Es erfolgte eine Ausbuchung von TEUR 607 für diese Baumaßnahmen. Zudem wurden verwaltungsseitig im Zuge des Nachbuchungsbetriebes Korrekturen vorgenommen.

### **6.1.3 Finanzanlagen**

#### **6.1.3.1 Anteile an verbundenen Unternehmen 16.472.732,11 €**

Es handelt sich zutreffend um die Anteile der Stadt an der Kommunalwirtschaft Pinneberg GmbH i.H.v. TEUR 14.686 (Eigenkapital der Gesellschaft per 31.12.2008) und der Stadtwerke Pinneberg GmbH i.H.v. TEUR 1.787 (10 % des Eigenkapitals der Gesellschaft per 31.12.2008).

### 6.1.3.2 Beteiligungen

21.266,69 €

Die Stadt hält per 01.01.2009 Genossenschaftsanteile an dem Bauverein der Elbgemeinden und der VR Bank Pinneberg e.G. von zusammen TEUR 21.

### 6.1.3.3. Sondervermögen

10.224.176,02 €

In dem zur Prüfung vorgelegten Eröffnungsbilanz-Formblatt (Entwurfassung 2014) war lediglich das Sondervermögen des Eigenbetriebes Abwasserbetrieb Pinneberg (TEUR 7.054) enthalten. Das Sondervermögen des Eigenbetriebes Kommunal Servicebetrieb Pinneberg (TEUR 3.118) war darin nicht berücksichtigt. Ursache war ein Verknüpfungsfehler in den zugrundeliegenden Excel-Tabellen, der trotz des hohen Betrages verwaltungsseitig nicht aufgefallen war.

Die Werte entsprechen den in den festgestellten Jahresabschlüssen 2008 dieser Eigenbetriebe ausgewiesenen Eigenkapitalbeständen.

Als weiteres Sondervermögen ist der Bestand der Kameradschaftskasse der Freiwilligen Feuerwehr der Stadt Pinneberg (TEUR 52) aktiviert worden.

Nach § 5 Abs. 2 i.V.m. Abs. 1 Brandschutzgesetz (BrSchG) sind die freiwilligen Feuerwehren als öffentliche Feuerwehren gemeindliche Einrichtungen ohne eigene Rechtspersönlichkeit.

Gemäß § 15 der Satzung der Freiwilligen Feuerwehr der Stadt Pinneberg wird zur Pflege der Gemeinschaft eine Kameradschaftskasse eingerichtet, die von der Kassenführung im Rahmen der Beschlüsse der Mitgliederversammlung geführt wird. Ihre Einnahmen bestehen insbesondere aus Schenkungen und anderen Zuwendungen. Weiter ist die feuerwehrinterne Rechnungsprüfung und die Aufstellung der Jahresrechnung geregelt.

Im Rahmen der im Jahr 2014 auf Landesebene vorgesehenen Novellierung des Brandschutzgesetzes sollte zunächst auch eine Neuregelung für Feuerwehrkameradschaftskassen erfolgen. Die darauf einsetzende landesweite Diskussion hat die rechtliche Einordnung dieser Kassen in die kommunale Wahrnehmung gerückt.

Die Stadt folgt der derzeitigen Auffassung des Innenministeriums und des Wissenschaftlichen Dienstes des Schleswig-Holsteinischen Landtags<sup>1</sup>, wonach es sich bei den Feuerwehrkameradschaftskassen um gemeindliches Sondervermögen i.S. v. § 97 GO, zumindest aber um ein gemeindliches Sondervermögen eigener Art, handelt. In der Konsequenz ist der Kassenbestand entsprechend bilanziert worden.

Grundsätzlich müsste die Kameradschaftskasse damit rückwirkend ab 01.01.2009 gemäß § 97 Abs. 1 GO nach den Grundsätzen des kommunalen Haushaltsrechts geführt werden. Dies erscheint kaum sinnvoll nachholbar.

Aktuell wird seitens des Gesetzgebers weiter angestrebt, eine Neuregelung bzgl. der Feuerwehrkameradschaftskassen zu schaffen, mit der den Besonderheiten der Freiwilligen Feuerwehren Rechnung getragen werden soll. Vor diesem Hintergrund und angesichts der nicht die Aussagekraft der Jahresabschlüsse der Stadt berührenden Bestände wird es seitens des Rechnungsprüfungsamtes für vertretbar gehalten, bis zur gesetzlichen Neuregelung von einer nachträglichen gesonderten haushaltsmäßigen und buchhalterischen Darstellung der laufenden Geschäftsvorfälle des Sondervermögens Feuerwehrkameradschaftskasse abzu-

<sup>1</sup> s. Antwort des Wissenschaftlichen Dienstes des Landtags vom 03.02.2015 auf Fragen der FDP-Fraktion zum Thema Kameradschaftskassen der Freiwilligen Feuerwehren

sehen und die Haushalts- und Buchführung für die Kameradschaftskasse sodann auf der Grundlage der künftigen gesetzlichen Neureglung aufzubauen.

#### 6.1.3.4 Ausleihungen

- **Ausleihungen an verbundene Unternehmen, Beteiligungen und Sondervermögen** **456.797,36 €**

Der Ausweis betrifft eine Ausleihung an den KSP für die Finanzierung des an den KSP übertragenen Anlagevermögens, für das die Stadt noch Darlehensverbindlichkeiten zu tragen hat. Näheres regelt die Vereinbarung zwischen der Stadt und dem KSP vom 18.12.2007 in der Fassung der Änderungsvereinbarung vom 19.12.2008. Der Stand der Ausleihung beträgt zum Eröffnungsbilanzstichtag 456.797,36 €. Der Jahresabschluss des KSP zum 31.12.2008 weist eine korrespondierende Verbindlichkeit aus. Die ab 01.01.2009 als Annuitätendarlehen geführte Ausleihung endet bei planmäßiger Tilgung am 30.12.2023.

- **Sonstige Ausleihungen** **3.541.771,52 €**

Dieser Posten umfasst die von der Stadt gewährten Wohnungsfürsorgedarlehen an städtische Bedienstete (TEUR 23), 28 Kommunaldarlehen zur Wohnungsbauförderung (TEUR 3.513) sowie ein Darlehen im Rahmen der Sportförderung (TEUR 6). Es handelt sich um die Restschuldbestände bei planmäßiger Tilgung. Die Entwurfsfassung 2014 berücksichtigte darüber hinaus zum Eröffnungsbilanzstichtag ausstehende Tilgungsleistungen i.H.v. TEUR 11. Da diese auch bei den Forderungen erfasst sind, erfolgte eine entsprechende Korrektur des Ansatzes.

#### 6.2 Umlaufvermögen

Auf die Ausführungen zu den zur Veräußerung bestimmten Grundstücken unter Ziff. 6.1.2.1 wird hingewiesen.

##### 6.2.1 Forderungen **3.639.062,97 €**

Der unbereinigte Forderungsbestand aus kameralen Kasseneinnahmeresten per 31.12.2008 belief sich auf TEUR 6.354. Unter Einbezug der Ergebnisse der Projektgruppe Rechnungswesen erfolgte durch den Dienstleister eine Bereinigung um fremde Forderungen sowie um weitere Sachverhalte (z.B. nichtige Forderungen, Forderungen der Stadt gegen sich selbst / innere Verrechnungen, Doppelerfassungen, kreditorische Debitoren, Einzahlungen ohne Annahmeanordnungen, zu verändernde Ansprüche, verjährte Forderungen). Darüber hinaus wurden bisher nicht gebuchte Forderungen erfasst einschließlich befristeter Niederschlagungen.

Im Anschluss wurden Forderungen einzelwertberichtigt unter Berücksichtigung wesentlicher Ergebnisse der Projektgruppe Rechnungswesen, die eine Einzelbetrachtung der privatrechtlichen und der sonstigen öffentlich-rechtlichen Forderungen vorgenommen hatte. Eine Einzelbetrachtung der öffentlich-rechtlichen Forderungen aus Dienstleistungen erfolgte durch den Dienstleister ab einer Wertgrenze von 1.000,00 €; Forderungen unter 1.000,00 €, die in 2008 fällig waren, wurden als werthaltig eingestuft. Forderungen unter 1.000,00 € mit Fälligkeit vor 2008 wurden als nicht werthaltig angenommen und zu 100 % wertberichtigt. Befristete Niederschlagungen wurden entsprechend der Erläuterung zu § 31 GemHVO-Doppik zu 100 % wertberichtigt.

Diese Vorgehensweise ist angemessen dokumentiert, sachlich nachvollziehbar und nicht zu beanstanden.

Bei Erfassung der Forderungen im Buchhaltungsprogramm NewSystem wurden Einzelwertberichtigungen auf bereits bereinigte Forderungen identifiziert, die zu einer Korrektur der Wertberichtigungen führten. Die sich damit am 29.09.2014 ergebenden Salden dienten als Prüfungsgrundlage. Auch nach Abschluss der Einbuchungen wurden verwaltungsseitig Änderungen v.a. durch Ausweiskorrekturen vorgenommen.

<b>Gliederungs-</b> <b>ziffer</b>	<b>Forderungsart</b>	<b>Entwurfsfassung</b> <b>2014</b> <b>(Excel-Bilanz)</b>	<b>eingebuchter</b> <b>Saldo</b> <b>29.09.2014</b>	<b>finale Fassung</b> <b>nach Prüfung</b>
2.2.1	Öff.-rechtl. Forderungen aus Dienstleistungen	348.720,42	417.404,43	438.240,85
2.2.2	Sonstige öffentlichrechtliche Forderungen	1.077.875,43	1.286.635,52	1.286.853,21
2.2.3	Privatrechtl. Forderungen aus Dienstleistungen	199.238,57	385.975,72	571.194,27
2.2.4	Sonstige privatrechtliche Forderungen	1.599.043,90	1.047.798,11	1.342.774,64
		<b>3.224.878,32</b>	<b>3.137.813,78</b>	<b>3.639.062,97</b>

Die wesentlichen Prüfungsfeststellungen betrafen Forderungen gegen die Stadtwerke Pinneberg GmbH, die mit TEUR 185 (Ausgleichsverpflichtung aus der 10%igen Beteiligung der Stadt) und TEUR 194 (Überzahlungen von Versorgungsentgelten) zu gering dargestellt waren und nacherfasst wurden. Damit erfolgt ein getrennter Ausweis der Forderungen und Verbindlichkeiten gegenüber der Stadtwerke Pinneberg GmbH, während die GmbH eine Saldierung ihrer Forderungen und Verbindlichkeiten gegenüber der Stadt im Jahresabschluss vornimmt.

Darüber hinaus führte die Prüfung in einigen Fällen zu Ausweisänderungen (Änderung der Kontenzuordnung) und zur Nacherfassung und Ausbuchung von Forderungen geringen Umfangs.

### **6.2.2 Liquide Mittel**

**66.705,62 €**

Die Prüfung anhand der Saldenmitteilungen der Banken ergab, dass ein bei der Sparkasse Südholstein geführtes Sparkonto mit einem Guthaben von 1.056,95 € am 31.12.2008 / 01.01.2009 nicht erfasst ist. Verwaltungsseitig wurde aufgrund fehlender einschlägiger Unterlagen von einer Berücksichtigung in der Bilanz abgesehen. Der Ausweis der liquiden Mittel ist damit bzgl. der Bankbestände unvollständig.

### **6.3 Aktive Rechnungsabgrenzung**

**2.234.769,33 €**

Der Schwerpunkt der Prüfung dieses Postens umfasste die geleisteten Zuschüsse und Zuweisungen für die Anschaffung oder Herstellung von Vermögensgegenständen, an denen die Stadt nicht das wirtschaftliche Eigentum hat. Diese sind gemäß § 40 Abs. 7 S. 2 GemHVO-Doppik als Aktive Rechnungsabgrenzungsposten zu bilanzieren. Hinsichtlich der Auflösung dieser Zuwendungen hat die Stadt von ihrem Wahlrecht Gebrauch gemacht, indem § 40 Abs. 7 S. 3 GemHVO-Doppik in der Fassung der Änderungsverordnung vom 02.07.2009 Anwendung fand. Danach sind – sofern eine Zweckbindungsfrist nicht festgelegt ist – aktivierte Zuwendungen für die Anschaffung von Grundstücken und grundstücksgleichen Rech-

ten, Infrastrukturvermögen und Bauten auf fremden Grund und Boden jährlich mit 4 % sowie Zuwendungen für die Anschaffung oder Herstellung von anderen Vermögensgegenständen mit 10 % p.a. aufzulösen.

Die Entwurfsfassung 2014 berücksichtigte aktivierte Zuschüsse und Zuweisungen i.H.v. TEUR 2.627. Die festgestellten Fehler betrafen im Wesentlichen Doppelerfassungen sowie Sachverhalte, denen keine Zuschusszahlungen zugrunde lagen, insbesondere Zahlungen an Erschließungsträger zur Abgeltung des städtischen Anteils für die Herstellung von Erschließungsanlagen. Daraus resultierte eine Reduzierung der aktivierten Zuwendungen um TEUR 524 auf TEUR 2.103.

Die Position berücksichtigt sind auch die im Rahmen der Übernahme von Darlehensverbindlichkeiten eines Kindergartenträgers seit 1994 jährlich bisher geleisteten und aufgelösten Zahlungen von rd. TEUR 324, welche für die Teilfinanzierung eines Kindergartenneubaus geleistet wurden. Die Aktivierungen umfassen sowohl die Tilgungs- als auch Zinsanteile. Es ist nicht abschließend geklärt, ob die Zinszahlungen für dieses kreditähnliche Rechtsgeschäft den Investitionsförderungsmaßnahmen in Sinne des § 59 Nr. 21 GemHVO-Doppik oder entsprechend den VV Kontenrahmen und der wirtschaftlichen Betrachtungsweise dieser Verpflichtung den Zinsaufwendungen zuzurechnen sind. Diese Klärung wird erst die weitere Rechtsentwicklung bringen. Die letzte Tilgungs- und Zinsleistung ist 2038 fällig. Die Zahlungspflichten sind unter den Verbindlichkeiten aus Vorgängen, die Kreditaufnahmen wirtschaftlich gleichkommen, passiviert (s. Ziff. 7.4.3).

Unter Berücksichtigung der außerdem ausgewiesenen Beamtenbezüge und Mietvorauszahlungen für Januar 2009 sind damit Aktive Rechnungsabgrenzungsposten i.H.v. TEUR 2.235 bilanziert.

## **7. Passiva: Feststellungen zu den einzelnen Positionen**

### **7.1 Eigenkapital**

<b>7.1.1 Allgemeine Rücklage</b>	<b>52.523.575,03 €</b>
<b>Ergebnisrücklage</b>	<b>7.878.536,26 €</b>

Die Ergebnisrücklage wurde gemäß § 54 Abs. 3 S. 2 GemHVO-Doppik zutreffend i.H.v. 15 % der Allgemeinen Rücklage angesetzt.

<b>7.1.2 Sonderrücklage</b>	<b>314.508,16 €</b>
-----------------------------	---------------------

Der unter dieser Position ausgewiesene Betrag von TEUR 314 stellt den kumulierten Wert der seit Mitte der 1980er Jahre angesammelten Stellplatzrücklage dar, die seinerzeit zunächst als Bestandteil der Allgemeinen Rücklage geführt worden war. Nach § 19 Abs. 4 S. 2 Nr. 11 GemHVO (Kameral) vom 07.02.1995 in der Fassung vom 09.07.2004 waren Mittel, die nach baurechtlichen Bestimmungen anstatt der Herstellung von Stellplätzen durch die Bauherrin oder den Bauherrn geleistet werden, in einer Sonderrücklage anzusammeln. Der genannte Eröffnungsbilanzwert stimmt mit dem in der Jahresrechnung 2008 dargestellten Stand der Stellplatzrücklage überein. Der Ausweis in der Bilanz erfolgt gemäß § 25 Abs. 2 Ziff. 2 S. 1 GemHVO-Doppik, der der o.g. Vorschrift entspricht.

<b>7.1.3 Jahresfehlbetrag</b>	<b>- 5.635.509,21 €</b>
-------------------------------	-------------------------

Die Entwurfsfassung 2014 wies einen Jahresfehlbetrag von TEUR 5.504 aus. Dieser Wert war unter Zugrundelegung von § 54 Abs. 4 S. 3 GemHVO-Doppik in der Fassung der Ände-

rungsverordnung vom 02.07.2009 berechnet worden, wonach der unter der Bilanzposition Jahresüberschuss / Jahresfehlbetrag auszuweisende Betrag um die aktiven Rechnungsabgrenzungsposten zu reduzieren ist, die bereits für geleistete Auszahlungen im kameraleen Verwaltungshaushalt der Vorjahres gebildet worden sind.

Diese Änderungsverordnung ist – bezogen auf die Änderung von § 54 Abs. 4 - am **01.01.2010** in Kraft getreten, und findet somit für die Eröffnungsbilanz keine Anwendung. Es ist die ursprüngliche Regelung des § 54 Abs. 4 GemHVO-Doppik in der Fassung vom 15.08.2007 zugrunde zu legen, wonach in der Eröffnungsbilanz Fehlbeträge aus Vorjahren unter der Bilanzposition Jahresüberschuss / Jahresfehlbetrag zu erfassen sind; eine Minderung um aktive Rechnungsabgrenzungsposten ist nach dieser Fassung der Verordnung nicht vorgesehen. Der Betrag wurde entsprechend auf TEUR 5.635 bereinigt und entspricht damit in Übereinstimmung mit der anzuwendenden gesetzlichen Vorgabe dem kameraleen Fehlbetrag im Verwaltungshaushalt gemäß der Jahresrechnung 2008.

## 7.2 Sonderposten

### 7.2.1 Sonderposten für aufzulösende Zuweisungen 26.589.027,80 €

In dieser Position sind aufzulösende Zuweisungen von Bund, Land und Kreis für die Herstellung oder Anschaffung von Vermögensgegenständen ausgewiesen. Zuschüsse für die Anschaffung von Grundstücken werden über 25 Jahre aufgelöst. Die Auflösungsdauer der Sonderposten für die Anschaffung von anderen Vermögensgegenständen richtet sich nach der Nutzungsdauer des bezuschussten Vermögensgegenstandes.

Die Prüfung hat ergeben, dass diverse Sonderposten für Zuweisungen passiviert waren, bei denen eine Rückzahlung der erhaltenen Zuwendungen erfolgt war. Eine entsprechende Korrektur führte zu einer Reduzierung des Postens um TEUR 124.

Aus der Prüfung der Vermögensgegenstände im Sachanlagevermögen resultieren für die damit korrespondierenden Sonderposten weitere Änderungen, die ebenso zu einer Korrektur des Postens führten.

### 7.2.2 Sonderposten für Beiträge 3.219.671,87 €

davon

- *aufzulösende Beiträge* 2.943.759,53 €
- *nicht aufzulösende Beiträge* 275.912,34 €

Nach § 40 Abs. 6 S. 1 u. 3 GemHVO-Doppik sind erhobene Beiträge für die Anschaffung oder Herstellung von Vermögensgegenständen als Sonderposten zu passivieren. Die Beiträge sind entsprechend der betriebsgewöhnlichen Nutzungsdauer der Vermögensgegenstände aufzulösen. Unter dieser Position werden demgemäß Erschließungsbeiträge nach dem BauGB, Ausbaubeiträge nach dem KAG und darauf geleistete Ablösebeträge sowie Kostenerstattungsbeträge für Ausgleichs- und Ersatzmaßnahmen nach § 135 a - c BauGB erfasst. Je nach Abschreibungsdauer der beitragsfinanzierten Vermögensgegenstände waren Veranlagungen der letzten 35 Jahre vor dem Eröffnungsbilanzstichtag zugrunde zulegen.

Die Passivierung und Auflösung der Sonderposten für Beiträge wurde korrespondierend zur Aktivierung und Abschreibung der Vermögensgegenstände vorgenommen. Dies stellt sich als systematisch fehlerhaft dar, da die Sonderposten erst mit der Erhebung der Beiträge passiviert werden dürfen. In der Regel wurden die Beiträge nicht im Jahr der Inbetriebnahme der Erschließungsanlage erhoben, sondern nach Entstehen der sachlichen Beitragspflicht im Rahmen der 4jährigen gesetzlichen Festsetzungsverjährungsfrist einige Jahre später, so dass die Auflösung der Sonderposten entsprechend später beginnen muss als die Abschrei-

bung des Vermögensgegenstandes. Dies führt dazu, dass die jährlichen Auflösungsbeträge sowie die Sonderposten für Beiträge i.d.R. zu niedrig bemessen sind. Mit fortschreitender Dauer der Auflösung verringert sich dieser Fehler, da sich der Restwert des Sonderpostens, dessen Auflösung mit der Inbetriebnahme beginnt, dem Restwert des Sonderpostens, der ab Beitragserhebung über die kürzere Restnutzungsdauer aufgelöst werden müsste, annähert.

Eine Korrektur dieses Fehlers wäre mit einem nicht zu vertretenden Aufwand verbunden gewesen. Das Rechnungsprüfungsamt erwartet jedoch, dass bei Beitragsveranlagungen ab dem Jahr 2009 zutreffend verfahren wird.

Die Prüfung ergab zudem, dass im Zuge der Veräußerung von städtischen Grundstücken mit dem Kaufpreis vereinnahmte Erschließungsbeiträge und Kostenerstattungsbeträge nicht berücksichtigt worden waren. Dies betrifft etwa die Grundstücksverkäufe in den Gewerbegebieten Am Hafen und Gehrstücken sowie in den Baugebieten Düsternhoop, Hohenbalk und Helgolandstraße/Perleberger Straße. Diese Sonderposten wurden durch den Dienstleister mit einem Wert von TEUR 1.847 nachermittelt. Der Ausweis erfolgte zum größten Teil (TEUR 1.143) fehlerhaft unter den Sonstigen Sonderposten. Weiter wurde ein Volumen von TEUR 416 nicht ausgewiesen. Es wird erwartet, dass eine Korrektur im Jahresabschluss 2009 vorgenommen wird.

Ein wesentlicher Fehler betraf zudem den unzutreffenden Ausweis Sonstiger Sonderposten unter der Bilanzposition Sonderposten für Beiträge i.H.v. TEUR 1.269; eine Umgliederung ist erfolgt (vgl. Ziff. 7.2.5).

### 7.2.3 Sonderposten für Gebührenaussgleich

**767.890,64 €**

Es handelt sich um die ursprünglich nach § 19 Abs. 4 Nr. 3 GemHVO (Kameral) erstmals im Jahr 2005 gebildete Gebührenaussgleichsrücklage Straßenreinigung mit dem in der Jahresrechnung 2008 vorgefundenen Wert. Diese dient der Darstellung und Ansammlung von Gebührenüberschüssen, die im Gebührenhaushalt der kostenrechnenden Einrichtung Straßenreinigung entstehen. Damit soll § 6 Abs. 2 S. 8 f KAG Rechnung getragen werden: Danach kann der Gebührenbemessung ein Kalkulationszeitraum von bis zu drei Jahren zugrunde gelegt werden. Eine sich am Ende des Kalkulationszeitraums aus einer Abweichung der tatsächlichen von den kalkulierten Kosten ergebende Kostenüber- oder Unterdeckung ist innerhalb der auf die Feststellung der Über- oder Unterdeckung folgenden drei Jahre auszugleichen. Die jetzt geltenden Gebührensätze wurden im Jahr 2002 kalkuliert und per 01.01.2003 neu festgelegt. Nach einer im Jahr 2004 durchgeführten Vorkalkulation für den Zeitraum 2004 – 2006 war eine Gebührenanpassung seinerzeit nicht erforderlich.

Die Prüfung hat ergeben, dass die Ermittlung der Gebührenaussgleichsrücklage systematisch fehlerhaft erfolgt ist, da dabei nicht nur die Ausgaben bzw. Aufwendungen für die gebührenpflichtige, sondern auch die der nicht gebührenpflichtigen Straßenreinigung (z.B. auf Geh- und Radwegen und auf Parkplätzen) berücksichtigt wurden. Auch wurde lediglich im Jahr 2008 die nach § 19 Abs. 4 S. 3 i.V.m. S. 2 Nr. 3 GemHVO (Kameral) erforderliche Verzinsung der Rücklage vorgenommen.

Der auf dieser Grundlage gebildete Sonderposten für Gebührenaussgleich ist damit der Höhe nach fraglich.

Der Verwaltung wurde eine systematische Aufbereitung dieses Postens empfohlen und zwar wegen der kumulierten Werte beginnend ab 2005. Dies soll im Rahmen der Gebührenneukalkulation, die Ende 2014 extern vergeben wurde, erfolgen. Es ist sodann eine Berichtigung der Eröffnungsbilanz gemäß § 56 GemHVO-Doppik in einem der nachfolgenden Jahresabschlüsse vorzunehmen.

**7.2.4 Sonderposten für Dauergrabpflege****672.878,86 €**

Der Posten betrifft die Entgelte für Dauergrabpflege, die vor der Ausgliederung des Friedhofswesens in den KSP zu Beginn der Nutzungsdauer für eine Grabstelle und für die gesamte Laufzeit entrichtet wurden. Zum Stichtag 01.01.2009 lagen 381 Verträge vor, davon waren 362 in der laufenden Grabpflege. Im Übrigen handelt es sich um ruhende Verträge, die erst mit Beginn der Grabnutzung zur Ausführung gelangen. Seit 2004 werden keine Dauergrabpflegeverträge mehr abgeschlossen; die Grabpflege wird von Fremdfirmen durchgeführt. Die aktiven Verträge haben noch eine maximale Laufzeit bis 2033. Gemäß den vertraglichen Regelungen erfolgt eine jährliche Verzinsung des vorhandenen Bestands.

Die Rücklage wird haushaltsrechtlich durch die Kernverwaltung über ein Verwahrkonto abgewickelt. Die Vertragsverwaltung erfolgt dezentral in der Friedhofsverwaltung.

Der Bilanzwert von TEUR 673 wurde aus der Friedhofssoftware ermittelt. Die auf dem HKR-Programm basierende Jahresrechnung 2008 weist für die Dauergrabpflegerücklage mit TEUR 811 einen deutlich abweichenden Wert auf. Als Ursache hierfür wurden folgende wesentliche Fehlerquellen erkannt:

Zum einen sind im Fachverfahren der Friedhofsverwaltung programmbedingt vom HKR-System abweichende Zinssätze zugrunde gelegt worden. Zum anderen enthält die auf dem Verwahrkonto geführte Rücklage auch Zinsen für vorzeitig gekündigte Verträge, deren Rest Guthaben ausgezahlt wurden. Dadurch kommt es im Verlauf zu immer größeren Abweichungen zwischen dem haushaltsmäßigen Rücklagenbestand und den Werten des Friedhofsprogramms.

Die Berücksichtigung von Zinsen auch für nicht mehr bestehende Verträge im Verwahrkonto „Dauergrabpflegerücklage“ erscheint systematisch fehlerhaft, da insoweit keine Leistungsverpflichtungen gegeben sind. Daher stellt sich der aus der Friedhofssoftware auf Basis der einzelnen Verträge generierte Betrag als der genauere dar und wurde für diesen Sonderposten zugrunde gelegt.

**7.2.5 Sonstige Sonderposten****16.015.228,12 €**

In dieser Position sind Überlassungen von Grundstücken (v.a. Straßen- und Grünflächen) sowie Infrastrukturvermögen ausgewiesen. Diese sind in der Regel von Erschließungs- und Vorhabenträgern unentgeltlich oder bei Zahlung eines städtischen Eigenanteils an die Stadt übertragen worden. Für den nicht durch einen etwaigen Eigenanteil gedeckten Grundstücks- bzw. Anlagewert sind Sonderposten zu bilden.

Wesentliche Fehler betrafen die unvollständige Erfassung von Sonderposten für Grundstücksüberlassungen in diversen Erschließungsgebieten. Diese sind nachträglich durch den Dienstleister mit TEUR 2.099 ermittelt worden, davon entfallen TEUR 1.757 auf das Baugebiet „Im Rosenfeld“. Für die Überlassung von Erschließungsanlagen und die Herstellung von Grünanlagen „Im Rosenfeld“ wurden außerdem TEUR 8.821 an Sonstigen Sonderposten nacherfasst.

Darüber hinaus waren einschlägige Sachverhalte in einem Umfang von TEUR 1.269 unzutreffend als Sonderposten für Beiträge passiviert worden; die Positionen wurden zu den Sonstigen Sonderposten umgliedert (vgl. Ziff. 7.2.2).

Im Rahmen der Stichprobenprüfung wurden weitere Bewertungsfehler identifiziert, die korrigiert wurden.

Bei dieser Position sind darüber hinaus TEUR 1.143 fehlerhaft ausgewiesen, die Sonderposten für Beiträge darstellen. Eine Umgliederung wird im Jahresabschluss 2009 erwartet (vgl. Ziff. 7.2.2).

### 7.3 Rückstellungen

<b>7.3.1 Pensionsrückstellung</b>	<b>23.545.296,00 €</b>
<i>davon:</i>	
<b>Pensionsrückstellung</b>	<b>19.031.049,00 €</b>
<b>Beihilferückstellung</b>	<b>4.514.247,00 €</b>

Nach § 24 S. 1 Ziff. 1 GemHVO-Doppik sind Rückstellungen zu bilden für Pensionsverpflichtungen nach beamtenrechtlichen Vorschriften. Hierzu gehören bestehende Versorgungsansprüche sowie sämtliche Anwartschaften und andere fortgeltende Ansprüche nach dem Ausscheiden aus dem Dienst. Für die Rückstellungen ist der Barwert zu ermitteln sowie ein Rechenzinsfuß von 5 % zu Grunde zu legen.

Beihilferückstellungen sind gemäß § 24 S. 1 Ziff. 2 GemHVO-Doppik zu bilden für Beihilfeverpflichtungen nach § 80 Landesbeamtengesetz sowie andere Ansprüche außerhalb des Beamtenverhältnisses. Der Barwert der Ansprüche kann als prozentualer Anteil der Pensionsrückstellungen ermittelt werden. Dieser errechnet sich aus dem Verhältnis der Beihilfezahlungen für Versorgungsempfänger zu den Pensionszahlungen im Durchschnitt dieser Leistungen der letzten drei Jahre.

Es liegt das versicherungsmathematische Gutachten der Fa. Heubeck AG vom 25.02.2013 über die Pensions- und Beihilfeverpflichtungen der Stadt Pinneberg vor. Die Prüfung der Vollständigkeit und Richtigkeit der Personaldaten ergab keine wesentlichen Fehler. Es sind 38 aktive Beamte sowie 33 Pensionäre und Hinterbliebene berücksichtigt. Die Rückstellung setzt sich wie folgt zusammen:

- für aktive Beamte 8.475.522,00 €
- für Versorgungsempfänger 10.555.527,00 €

Es wurde zutreffend ein Rechenzinsfuß von 5 % zugrunde gelegt; das Gutachten geht von einer allgemeinen Besoldungs- und Versorgungsdynamik von 1,75 % p.a. aus.

Die Beihilferückstellung teilt sich wie folgt auf:

- für aktive Beamte 1.981.634,00 €
- für Versorgungsempfänger 2.532.613,00 €

Die Beihilferückstellung wurde nicht nach der o.g. Kann-Bestimmung des § 24 S. 1 Ziff. 2 GemHVO-Doppik (Prozentanteil an der Pensionsrückstellung) ermittelt. Die Berechnung erfolgte auf Basis von Statistiken des Verbandes der privaten Krankenversicherer über die alters- und geschlechtsabhängigen Zahlungen an beihilfeberechtigte Versicherte.

Das Innenministerium empfiehlt in den Erläuterungen zu § 24 GemHVO-Doppik die Pensionsrückstellungen durch die VAK ermitteln zu lassen. Dies erfolgt für die Stadt Pinneberg als Pflichtmitglied kostenfrei. Entsprechende Berechnungen der VAK lagen bereits für die Stichtage 31.12.2008 / 2009 / 2010 / 2011 und 2012 vor. Zum Stichtag 31.12.2008 hat die VAK eine Pensionsrückstellung i.H.v. 14.965.734,00 € ermittelt; daraus leitet sich eine Beihilferückstellung von 1.414.262,00 € ab.

Ende 2012 wurde die Fa. Heubeck AG mit der Erstellung versicherungsmathematischer Gutachten für die Pensions- und Beihilferückstellungen für die o.g. Stichtage zusätzlich beauftragt. Absicht dabei ist es nach Erklärung der Verwaltung, ein zutreffenderes Bild von der Höhe dieser Verpflichtungen zu erhalten, um entsprechend § 95 m Abs. 1 GO ein den tatsächlichen Verhältnissen entsprechendes Bild der Vermögens-, Finanz- und Ertragslage der Stadt zu vermitteln.

Der Berechnung der VAK liegen gewisse Pauschalierungen zugrunde. So wird etwa jeweils das Endgrundgehalt der Besoldungsgruppen A 8, A 11 und A 14 zugrunde gelegt, wohingegen das Gutachten der Heubeck AG das Endgrundgehalt der individuellen Besoldungsgruppe jedes Beamten berücksichtigt. Nach Ansicht des LRH führen die pauschalen Annahmen der VAK jedoch grundsätzlich nicht zu einer Verwischung der tatsächlichen Vermögens- und Finanzlage in einer Eröffnungsbilanz.<sup>2</sup>

Für die Erstellung der versicherungsmathematischen Gutachten über die Pensions- und Beihilfeverpflichtungen für die o.g. fünf Stichtage sowie für die Vorausberechnung für weitere zwei Stichtage sind im Haushaltsjahr 2013 Aufwendungen i.H.v. rd. 12.400,00 € entstanden; es entstehen nachfolgend jährliche Aufwendungen von rd. 3.200,00 €. Hierbei handelt es sich um freiwillige Leistungen, die in einer konsolidierungspflichtigen Kommune zu vermeiden sind. Die Zweckmäßigkeit und Wirtschaftlichkeit des Vorgehens ist unter den Anforderungen, unter denen die kommunale Doppik in Schleswig-Holstein vom Ordnungsgeber ausgestaltet ist, deutlich fraglich.

### 7.3.2 Altersteilzeitrückstellung

**683.760,00 €**

Nach § 24 S. 1 Ziff. 3 GmHVO-Doppik sind für zukünftige Verpflichtungen zur Lohn- und Gehaltszahlung für Zeiten der Freistellung von der Arbeit im Rahmen von Altersteilzeit oder ähnlichen Maßnahmen Altersteilzeitrückstellungen zu bilden. Die Entwurfsfassung 2014 wies eine Rückstellung i.H.v. TEUR 714 auf. Diese berücksichtigt 14 Beschäftigte, die die Altersteilzeit im Blockmodell in Anspruch nehmen. Davon befanden sich am 01.01.2009 sechs Personen in der Beschäftigungsphase und acht Mitarbeiter/-innen in der Freistellungsphase; ein Arbeitnehmer trat erst im Verlauf des Jahres 2009 in die Beschäftigungsphase ein.

Bei Altersteilzeitverträgen im Blockmodell wird während der ersten Hälfte der Altersteilzeit (ATZ) in Vollzeit weitergearbeitet (Beschäftigungsphase), während der Arbeitnehmer in der zweiten Hälfte vollständig von der Arbeit freigestellt ist (Freistellungsphase). Während der Laufzeit des ATZ-Vertrages erhält der Arbeitnehmer 50 % des vollen Entgelts zuzüglich eines Aufstockungsbetrages. Durch die Nichtauszahlung des vollen Entgelts baut sich beim Arbeitgeber ein Erfüllungsrückstand auf. Dieser sowie die Aufstockungsbeträge sind für die Freistellungsphase in eine Altersteilzeitrückstellung einzustellen.

Für die Eröffnungsbilanz wurde unter Hinweis auf die handelsrechtliche Meinung die im Verlauf der Freistellungsphase insgesamt zu zahlende Aufstockung bereits zu Beginn der Beschäftigungsphase bzw. ab Abschluss der ATZ-Vereinbarung in voller Höhe in der Rückstellung berücksichtigt. Begründet wird dies mit der Ansicht, die Aufstockungsbeträge hätten keinen Entgelt- sondern Abfindungscharakter.

Dies entspricht nicht den Anforderungen der GemHVO-Doppik. Die einschlägigen Erläuterungen des Innenministeriums sehen eine Ansammlung des auf das Haushaltsjahr entfallenden Anteils an künftigen Verpflichtungen zur Lohn- und Gehaltszahlung für Zeiten der Freistellung bis zum Beginn der Freistellungsphase vor. Es wird dabei keine Differenzierung

<sup>2</sup> Prüfungsmitteilung Ergebnis der Querschnittsprüfung „Eröffnungsbilanzen kommunaler Körperschaften“ v. 12.10.2009, S. 76

zwischen dem Entgelt und der Aufstockung vorgenommen. Der LRH<sup>3</sup> hat Hinweise zur perioden- und verursachungsgerechten Bildung von Altersteilzeitrückstellungen gegeben. Auch danach ist der Rückstellungsbetrag einschließlich des Aufstockungsbetrages während der Beschäftigungsphase bis zum Beginn der Freistellungsphase zeitanteilig anzusammeln (sog. spiegelbildliche Ansammlung). Die Auffassung wird vom Innenministerium geteilt.<sup>4</sup> LRH und Kommentarliteratur verweisen schließlich auf bilanzsteuerliche Vorgaben des Bundesministeriums für Finanzen, wonach die Rückstellungen für die in der Freizeitphase zu gewährenden Vergütungen einschließlich der zu erbringenden Aufstockungsbeträge entsprechend der rätierlichen wirtschaftlichen Verursachung in der aktiven Phase zeitanteilig in gleichen Raten anzusammeln sind.

Damit kommt die vorgenommene Berücksichtigung der Aufstockungsbeträge für die Zeit der Freistellung in einer Summe ab Vertragsschluss nicht in Betracht. Dem wurde verwaltungsseitig nicht gefolgt. Die sich ergebende Überbewertung der Rückstellung von TEUR 56 ist für eine den tatsächlichen Verhältnissen entsprechende Darstellung der Vermögens- und Schuldenlage der Stadt in der Eröffnungsbilanz nicht wesentlich, stellt jedoch einen systematischen Fehler dar.

Darüber hinaus waren hinreichend sichere Erstattungsleistungen der Agentur für Arbeit i.H.v. TEUR 31 nicht rückstellungsmindernd berücksichtigt worden. Eine entsprechende Reduzierung der Rückstellung ist erfolgt.

### 7.3.3 Altlastenrückstellung

**1.655.000,00 €**

Die Entwurfsfassung 2014 wies Rückstellungen für die Sanierung von Altlasten in Höhe von TEUR 4.455 aus; davon entfielen TEUR 455 auf die Sanierung des Marktplatzes sowie TEUR 4.000 auf das ILO-Gelände.

Der zunächst vorgesehenen Rückstellung für die Sanierung des ILO-Geländes lag keine angemessene Risikoeinschätzung zugrunde, was zu einer Überbewertung führte.

Nach § 24 S. 1 Nr. 5 GemHVO Doppik SH sind unstreitig für das ILO-Gelände Altlastenrückstellungen zu bilden, da die Stadt grundsätzlich zur Sanierung der Altlasten auf dem Gelände der alten Hausmülldeponie verpflichtet ist. Es liegen derzeit gesicherte Erkenntnisse vor, dass eine Altlast vorhanden ist, jedoch noch nicht der Umfang des Sanierungsaufwands. Dieser wird wesentlich davon abhängig sein, welcher Nutzung das vorhandene Gelände später zugeführt wird.

Nach den Grundsätzen ordnungsgemäßer Bilanzierung gilt für die Rückstellungsbildung auch das Vorsichtsprinzip, es ist jedoch für die Bewertung der Rückstellung nicht pauschal der worstcase anzunehmen, sondern ein objektiver Wert, also der Wert mit der höchsten Eintrittswahrscheinlichkeit bzw. mit dem Wert, mit dem die Stadt ernsthaft zu rechnen hat (Eintrittswahrscheinlichkeit mindestens 51%).

Der zunächst vorgesehene Betrag stellt die schlimmstmögliche Fallkonstellation – reine Wohnbebauung ohne finanzielle Beteiligung eines möglichen Investors - dar. Es ist nicht

<sup>3</sup> Prüfungsmitteilung über das Ergebnis der Querschnittsprüfung „Eröffnungsbilanzen kommunaler Körperschaften“ vom 12.10.2009

<sup>4</sup> s. Bräse/Hase/Leder in Gemeindehaushaltsrecht Schleswig-Holstein, 14. Auflage 2014, Anmerkungen zu § 24 GemHVO-Doppik

erkennbar, dass dieses Szenario das wahrscheinlichste ist. Sollte es zu einer Entwicklung des Gebietes kommen, so ist es vorrangiges Ziel, die Stadt von künftigen Haftungsansprüchen freizuhalten. Am wahrscheinlichsten stellt sich eine künftige reine Wohnbebauung mit Tragung der Sanierungskosten durch einen Investor dar. Bis zu einer möglichen Verwirklichung verbleibt das Risiko, dass Giftstoffe aufgrund eines nicht vorhersehbaren Ereignisses (z.B. Starkregenfälle) austreten und dadurch eine Sanierung für den status quo (gewerbliche Nutzung) erforderlich werden könnte. Abgeleitet aus der ursprünglichen Schätzung der Sanierungskosten wird von der Verwaltung nunmehr eine Rückstellung von TEUR 1.200 zum Eröffnungsbilanzstichtag als erforderlich eingeschätzt. Der Wertermittlung liegt eine 10jährige Abzinsung bei einem angenommenen Erfüllungszeitpunkt 31.12.2018 zugrunde. (Rückstellung per 31.12.2018: TEUR 2.000). Dies kann nach jetzigem Stand als angemessen angesehen werden.

#### **7.3.4 Verfahrensrückstellungen 137.000,00 €**

Für drohende Verpflichtungen aus anhängigen Gerichtsverfahren sind nach § 24 S. 1 Nr. 7 GemHVO-Doppik Rückstellungen zu bilden.

Bei Ermittlung der Verfahrensrückstellungen wurden durchgängig die jeweils maximal möglichen Prozesskosten angenommen. Eine nach den Regeln der Rückstellungsbildung (vgl. Ziff. 7.3.3) erforderliche Einschätzung der Gefahr des Unterliegens wurde nicht vorgenommen. Für die künftigen Jahresabschlüsse wird erwartet, dass die Wahrscheinlichkeit der Inanspruchnahme für Prozesskosten und Streitwert beurteilt und entsprechend berücksichtigt wird.

#### **7.3.5 Sonstige andere Rückstellungen 1.094.329,06 €**

davon

Urlaubs- und Mehrarbeitsrückstellung 717.892,41 €

Es handelt sich um freiwillige Rückstellungen nach § 24 S. 2 GemHVO-Doppik in der am 01.01.2009 geltenden Fassung. Es besteht für die Stadt ein Wahlrecht, diese Rückstellungen zu bilden oder aus Vereinfachungsgründen darauf zu verzichten. Bereits der damalige Bürgermeister hatte 2008 entschieden, auf diese Rückstellungen zu verzichten. Der LRH<sup>5</sup> hat empfohlen, die sonstigen (freiwilligen) Rückstellungen nur dann zu bilden, wenn anderenfalls ein den tatsächlichen Verhältnissen entsprechendes Bild der Vermögens- und Finanzlage nur verzerrt abzubilden wäre. Notwendiger Erfassungs- und wiederkehrender Buchungsaufwand für Zuführungen und Auflösungen stünden bei den Urlaubs- und Mehrarbeitsrückstellungen in keinem Verhältnis zum Erkenntnisgewinn.

Das Rechnungsprüfungsamt schließt sich dieser Auffassung an.

Die Rückstellungen für Urlaubsansprüche und Überstunden betragen weniger als 0,4 % der Eröffnungsbilanzsumme, so dass diese für die Vermittlung eines der tatsächlichen Vermögens-, Schulden- und Finanzlage der Stadt entsprechenden Bildes nicht erforderlich sind.

Mitte 2014 zeichnete sich mit dem Entwurf einer Landesverordnung zur Änderung der GemVHO-Doppik ab, dass der Verordnungsgeber die Möglichkeit für Kommunen, sonstige (freiwillige) Rückstellungen zu bilden, aufheben würde mit der Vorgabe, diese Rückstellungen spätestens im Jahresabschluss 2015 ergebnisneutral mit der allgemeinen Rücklage und der ErgebnISRücklage zu verrechnen. Nach Mitteilung des Innenministeriums haben sich alle kommunalen Landesverbände mit der Mehrheit ihrer Mitglieder für die Änderung der

<sup>5</sup> Prüfungsmittteilung vom 12.10.2009 über das Ergebnis der Querschnittsprüfung „Eröffnungsbilanzen kommunaler Körperschaften

GemHVO-Doppik ausgesprochen. Positive Voten kamen auch von den Fachverbänden der Kämmerer SH sowie der Kommunalkassenverwalter Schleswig-Holstein.

Absicht des Ordnungsgebers ist es, ein möglichst einfaches doppeltes Regelwerk zur Verfügung zu stellen, um den Kommunen gewisse Erleichterungen gegenüber HGB-Unternehmen zu gewähren.<sup>6</sup> Durch die Abschaffung freiwilliger Rückstellungen hat das Innenministerium bereits in Abwägung der Vor- und Nachteile entschieden, dass diese Rückstellungen generell entbehrlich sind.

Die Änderung von § 24 S. 2 GemHVO-Doppik ist durch Erlass der Änderungsverordnung vom 02.12.2014 (GVBl. S. 495) am 31.12.2014 in Kraft getreten. Freiwillige Rückstellungen sind damit ab dem Jahresabschluss 2015 ausgeschlossen.

Durch die Passivierung dieser Rückstellungen bestünde bei der Stadt Pinneberg auch keine Steuerungsgröße, da es für den Zeitraum zwischen der Eröffnungsbilanz und dem Jahresabschluss 2014, in dem die Mehrarbeits- und Urlaubsrückstellungen letztmals überhaupt berücksichtigt werden dürften, ausschließlich um abgeschlossene Sachverhalte geht.

Vor diesem Hintergrund hat das Rechnungsprüfungsamt frühzeitig angeregt, bereits in der Eröffnungsbilanz auf die Bildung von Urlaubs- und Mehrarbeit zu verzichten.

Nach abschließender Entscheidung der Bürgermeisterin vom 23.03.2015, nicht auf eine Passivierung der Überstunden- und Urlaubsrückstellungen zu verzichten, erfolgte die Prüfung dieses Postens. Diese ergab lediglich geringfügige Fehler; die Rückstellungswerte wurden entsprechend angepasst (Rückstellung: für Mehrarbeitsstunden: TEUR 409; für Urlaub: TEUR 309). Berücksichtigt sind folgende Parameter: Gesamtpersonalbestand von 319 Personen, Überstunden: rd. 15.310, nicht genommener Urlaub: 2.061 Tage).

## 7.4 Verbindlichkeiten

**7.4.1 Verbindlichkeiten aus Krediten für Investitionen 45.371.438,10 €**

**- vom öffentlichen Bereich 13.454.471,72 €**

Es handelt sich um 12 Darlehen vom Kreis Pinneberg im Rahmen der kommunalen Wohnungsbauförderung (644.927,01 €), 23 Darlehen der Investitionsbank Schleswig-Holstein (12.768.595,25 €) für diverse Investitionsmaßnahmen sowie ein Darlehen des Bundes (40.949,46 €) zur Mitfinanzierung von sozialem Wohnraum aus Anlass der Aufgabe der Eggerstedt-Kaserne als Flüchtlingsunterkunft. Die Restschuldbestände sind durch Saldenmitteilungen der Darlehensgeber nachgewiesen.

**- vom privaten Kreditmarkt 31.916.966,38 €**

Dieser Posten umfasst 25 Darlehen vom privaten Kreditsektor, die zum Eröffnungsbilanzstichtag noch eine Laufzeit zwischen 14 und 36 Jahren aufweisen. Nachweise durch Kontoauszüge liegen vor.

**7.4.2 Verbindlichkeiten aus Kassenkrediten 6.023.708,98 €**

Die Verbindlichkeiten aus Kassenkrediten waren in der Entwurfsfassung 2014 mit einem Bestand von 6.749.047,53 € ausgewiesen. Dieser ist aus Kontoauszügen der Sparkasse Südholstein vom 30.12.2008 sowie von der HSH-Nordbank vom 02.01.2009 abgeleitet worden,

<sup>6</sup> s. Begründung zum Doppik-Einführungsgesetz, LT-Drucksache 16/923, S. 29

wobei eine auf den 02.01.2009 lautende Wertstellung bei der HSH-Nordbank herausgerechnet wurde. Der Kontoauszug der Sparkasse wies ebenfalls Wertstellungen für den 02.01.2009 auf, um die der Kassenkreditbestand jedoch rechnerisch nicht bereinigt wurde. Auf dieser Grundlage ist es zu einer unterschiedlichen Behandlung von Wertstellungen gekommen.

Die Darstellung des Kassenkredits erfolgt nunmehr ausschließlich anhand der Saldenbestätigungen der Banken ohne Berücksichtigung der Wertstellungstermine. Der so ermittelte Bestand von 6.023.708,98 € setzt sich wie folgt zusammen:

HSH Nordbank, Saldenstätigung per 31.12.2008	- 5.635.249,73 €
Sparkasse Südholstein, Saldenbestätigung per 31.12.2008	- 388.434,40 €
Sparkasse Südholstein, Saldenbestätigung per 31.12.2008	- 24,85 €
<b>gesamt:</b>	<b>6.023.708,98 €</b>

#### **7.4.3 Verbindlichkeiten aus Vorgängen, die Kreditaufnahmen wirtschaftlich gleichkommen**

**2.501.996,40 €**

Der Wert setzt sich aus zwei Einzelposten zusammen:

- Kreditähnliche Verbindlichkeiten gegenüber dem KSP (2.167.254,14 €)

Es handelt sich um langfristige Verbindlichkeiten gegenüber dem KSP, die aus der Gründung des Eigenbetriebes zum 01.01.2007 resultieren. Diese beinhalten Zahlungsverpflichtungen der Stadt aus bis zum 31.12.2006 eingenommenen Vorauszahlungen für Grabnutzungsentgelte sowie den Ausgleich für auf den KSP übergegangene Altersteilzeitrückstellungen. Nach der zugrundeliegenden Vereinbarung zwischen dem KSP und der Stadt vom 18.12.2007 in der Fassung vom 19.12.2008 erfolgt eine Tilgung bis zum Jahr 2031 bei gleichzeitiger Verzinsung der Forderung. Korrespondierend hierzu ist im Jahresabschluss des KSP zum 31.12.2008 eine Ausleihung in gleicher Höhe bilanziert.

- Kreditähnliche Verbindlichkeit gegenüber der Sparkasse Südholstein (334.742,29 €)

Der Passivierung dieser Verbindlichkeit, deren Notwendigkeit die Prüfung gezeigt hatte, liegt folgender Sachverhalt zugrunde:

Auf der Grundlage des Beschlusses der Ratsversammlung vom 17.02.1994 hat sich die Stadt mit Erklärung vom 02.08.1994 gegenüber der Sparkasse verpflichtet, die aus einem Darlehen eines Kindergartenträgers zur Deckung des restlichen Finanzierungsbedarfs für den Bau des Kindergartens resultierenden Zins- und Tilgungsleistungen zu übernehmen. Es handelt sich um ein kreditähnliches Rechtsgeschäft, das am 25.08.1994 gemäß § 85 Abs. 5 GO vom Innenministerium genehmigt wurde. Die ursprüngliche Darlehenshöhe betrug 429.229,53 €. Die Stadt ist de facto Schuldnerin des Darlehens, leistet monatliche Zins- und Tilgungszahlen und hat den Restwert des Darlehens in ihrer Bilanz zu passivieren. Die Tilgung des als Annuitätendarlehen ausgestalteten Kredits ist bei planmäßigem Verlauf im Jahr 2038 abgeschlossen.

Auf Grundlage der bisher geleisteten Zahlungen ist ein Aktiver Rechnungsabgrenzungsposten gebildet worden (s.o. Ziff. 6.3).

#### **7.4.4 Verbindlichkeiten aus Lieferungen und Leistungen**

**1.764.235,03 €**

Die Prüfung führte zu folgenden wesentlichen Feststellungen:

Die Verbindlichkeiten aus Lieferungen und Leistungen berücksichtigten eine Verbindlichkeit gegenüber der HSH Nordbank i.H.v. 704.209,50 €. Es handelt sich um den Betrag, mit dem das städtische Konto bei der HSH Nordbank im Rahmen des Kontoclearings wertstellungsmäßig am 02.01.2009 belastet wurde; dieser Betrag wurde korrespondierend hierzu ebenfalls mit Valuta am 02.01.2009 auf dem städtischen Kontokorrent-Konto bei der Sparkasse gutgeschrieben. Es handelt sich damit um eine Kassenkreditverbindlichkeit nach dem Eröffnungsbilanzstichtag, die daher ausgebucht wurde (vgl. auch Ziff. 7.4.2).

Die Abstimmung der Forderungen und Verbindlichkeiten im Verbund hat Doppelerfassungen von Verbindlichkeiten aus Lieferungen und Leistungen gegenüber der Stadtwerke Pinneberg GmbH i.H.v. TEUR 112 ergeben, die ausgebucht wurden. Es bestehen Verbindlichkeiten gegenüber der Stadtwerke Pinneberg GmbH i.H.v. TEUR 379. Die Prüfung der Verbindlichkeiten aus Lieferungen und Leistungen gegenüber dem KSP führte zu keinen wesentlichen Beanstandungen.

Weitere Verbindlichkeiten wurden im Rahmen der Prüfung sowie der laufenden Nachbuchung des Haushaltsjahres 2009 identifiziert und eingebucht.

#### **7.4.5 Sonstige Verbindlichkeiten**

**1.427.385,84 €**

Die deutliche Veränderung bei den Sonstigen Verbindlichkeiten in der Entwurfsfassung 2014 (1.826.169,35 €) gegenüber der Entwurfsfassung 2013 (2.980.307,56 €) resultiert im Wesentlichen aus der zutreffenden Ausbuchung von Gewerbesteuerverbindlichkeiten i.H.v. TEUR 1.517. Es lagen zum Eröffnungsbilanzstichtag noch keine die Verbindlichkeiten begründenden Steuerbescheide vor.

Nach Aufnahme der Prüfungstätigkeit wurden die Sonstigen Verbindlichkeiten verwaltungsseitig um die fehlenden Zinsabgrenzungen der Passivdarlehen und Derivate (TEUR 284) ergänzt. Weiter ergab sich aus der im Rahmen der Prüfung veranlassten Rückspiegelung an den zuständigen Fachdienst eine Reduzierung der Verbindlichkeiten aus Vorausleistungen für Erschließungsbeiträge von TEUR 221 auf TEUR 111.

Die Prüfung führte im Wesentlichen zur Ausbuchung von tatsächlich nicht bestehenden Verbindlichkeiten, u.a. bei den ungeklärten Zahlungseingängen i.H.v. TEUR 306 gegenüber dem KSP.

#### **7.5 Passive Rechnungsabgrenzung**

**0,00 €**

Es sind keine Passiven Rechnungsabgrenzungsposten erfasst, da aus Verwaltungssicht keine wesentlichen Sachverhalte vorliegen. Hierzu wurden im Rahmen der Bilanzerstellung die kameralen Haushaltsstellen für Mieten und Pachten im HKR-System für Dezember 2008 hinsichtlich Einzahlungen für 2009 analysiert. Als wesentlich wurden dabei Zahlungseingänge ab 1.000,00 € je Einzelfall angesehen.

Die Festlegung einer Wertgrenze für die Rechnungsabgrenzung ist aus verwaltungswirtschaftlicher Sicht grundsätzlich vertretbar. Das Rechnungsprüfungsamt folgt der Auffassung des NKR SH, in Anlehnung an § 38 Abs. 4 GemHVO-Doppik (Inventurvereinfachungen) eine Wertuntergrenze von 150,00 € im Einzelfall zugrunde zulegen. Es wird erwartet, dass ab dem Jahresabschluss 2009 die Auswertung aller in Frage kommenden Konten unter Berücksichtigung dieser Bagatellgrenze von 150,00 € erfolgt, sofern nicht gänzlich auf eine Wertgrenze verzichtet wird.

## 8. Feststellungen zum Anhang

Der Eröffnungsbilanz wurde gemäß § 54 Abs. 5 GemHVO-Doppik ein Anhang beigefügt. Darin sind zu den Posten der Bilanz die verwendeten Bilanzierungs- und Bewertungsmethoden anzugeben (§ 51 Abs. 1 GemHVO-Doppik).

Abweichend von der Darlegung unter Ziff. 1.1.4 des Anhangs sind bei den Sonstigen Bauten des Infrastrukturvermögens keine Regenrückhaltebecken bilanziert; die Prüfung hatte zu einer Ausbuchung dieser dem Abwasserbetrieb zuzurechnenden Vermögensgegenstände geführt.

Ergänzend zu den Ausführungen bzgl. der aufzulösenden Zuweisungen unter Ziff.1.2.2 wird darauf hingewiesen, dass hinsichtlich der vorgenommenen Auflösung der Zuweisungen für die Anschaffung von Grundstücken über 25 Jahre § 40 Abs. 5 S. 3 GemHVO-Doppik in der Fassung der Änderungsverordnung vom 02.07.2009 zur Anwendung kam, dessen Anwendung nach der Übergangsvorschrift auch Gemeinden, die 2009 ihre Eröffnungsbilanz aufstellen, gestattet ist. Die Stadt hat von diesem Wahlrecht Gebrauch gemacht.

Klarstellend wird angemerkt, dass dies auch für die unentgeltlich überlassenen Grundstücke, die bei den Sonstigen Sonderposten bilanziert sind, gilt.

Die Angabe des Logos des Dienstleisters in den Kopfzeilen des Anhangs und der Anlagen zum Anhang wird als nicht statthaft angesehen. Es handelt sich um die Eröffnungsbilanz der Stadt, die von dieser aufgestellt wird; somit darf nur die Stadt Pinneberg aufgeführt werden.

### ➤ *Anlagen zum Anhang nach § 51 Abs. 3 GemHVO-Doppik:*

#### **Anlage 1, Anlagenspiegel:**

Der Anlagenspiegel berücksichtigt als Anfangsbestand nicht die historischen Anschaffungs- und Herstellungskosten und keine kumulierten Abschreibungen. Die ausgewiesenen Anfangsstände sind mit den Restbuchwerten per 01.01.2009 identisch. Die vorgenommene Darstellung ist irreführend, da Restbuchwert und Anschaffungskosten zum 01.01.2009 für das Sachanlagevermögen in keinem Fall übereinstimmen. Zudem lässt sich mittels des Anlagenspiegels keine Aussage über die Altersstruktur des städtischen Anlagevermögens ableiten.

#### **Anlage 3, Verbindlichkeitspiegel**

Es fehlt die nachrichtliche Angabe der Schulden der Sondervermögen mit Sonderrechnungen (Abwasserbetrieb und KSP).

#### **Anlage 5, Übersicht über Sondervermögen pp.**

In der Übersicht über Sondervermögen, Zweckverbände, Gesellschaften, Kommunalunternehmen, andere Anstalten und Wasser- und Bodenverbände nach § 51 Abs. 3 Nr. 5 GemVO-Doppik fehlt unter der Rubrik Gesellschaften die Angabe der Beteiligungen an der VR Bank Pinneberg und dem Bauverein der Elbgemeinden (vgl. Ziff. II. 1.3.2). Es handelt sich um die Beteiligung an Gesellschaften i.S.v. § 102 GO.

## 9. Schlussbemerkung

Die Prüfung hat diverse Korrekturerfordernisse zur Entwurfsfassung 2014 ergeben, die überwiegend durch entsprechende Änderungsbuchungen umgesetzt wurden.

Die geprüfte Eröffnungsbilanz nebst Anhang einschließlich der Anlagen ist diesem Bericht als Anlage 3 und 4 beigefügt. Sie entspricht nach Beurteilung des Rechnungsprüfungsamtes

aufgrund der bei der Prüfung gewonnenen Erkenntnisse grundsätzlich den gesetzlichen Vorschriften einschließlich der Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung.

Die Eröffnungsbilanz ist ordnungsgemäß aus der Buchführung und den weiteren geprüften Unterlagen abgeleitet worden. Der Anhang enthält die vorgeschriebenen Angaben zu den einzelnen Posten der Eröffnungsbilanz und gibt – mit Ausnahme der unter Ziff. 8 getroffenen Feststellungen – die sonstigen Pflichtangaben richtig und vollständig wieder.

Abschließend lässt sich in der Gesamtschau feststellen, dass die Eröffnungsbilanz insgesamt unter Beachtung der GemHVO-Doppik und der Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung im wesentlichen ein den tatsächlichen Verhältnissen entsprechendes Bild der Vermögens- und Schuldenlage der Stadt Pinneberg abbildet.

Pinneberg, 29.06.2015

gez.

Karin Sass

Die Prüfung wurde von folgenden Prüfern des Rechnungsprüfungsamtes durchgeführt:

Uwe Kuhlmann (bis 02.04.2015)

Karin Sass