

Landesrechnungshof
Sachsen-Anhalt



Bericht
über die
überörtliche Prüfung
in der Landeshauptstadt Magdeburg
mit dem Schwerpunkt
„Prüfung der Eröffnungsbilanz“

AZ: 42-03000-11

Dessau-Roßlau, 04. April 2013

Inhaltsverzeichnis

Abkürzungsverzeichnis	3
1. Einleitung	4
2. Prüfungsauftrag, Prüfungsumfang und Anmerkungen zum Ablauf der Erhebungen	4
3. Zusammenfassung der wichtigsten Prüfungsfeststellungen	6
4. Feststellungen zum Umstellungsprozess von der Kameralistik zum NKHR.....	8
4.1 Kosten der Umstellung	9
4.2 Feststellungen zur internen Bewertungsrichtlinie.....	9
4.3 Zertifizierung Finanzsoftware	11
4.4 Möglichkeit zur Korrektur der Eröffnungsbilanz	12
5. Feststellungen zur Eröffnungsbilanz.....	13
5.1 Anlagevermögen	14
5.1.1 Sachanlagevermögen	14
5.1.1.1 Unbebaute Grundstücke und grundstücksgleiche Rechte	14
5.1.1.2 Bebaute Grundstücke und grundstücksgleiche Rechte	15
5.1.1.3 Bewertung von Infrastrukturvermögen.....	24
5.1.1.4 Betriebsvorrichtungen, Betriebs- und Geschäftsausstattung	27
5.1.2 Finanzanlagevermögen.....	28
5.1.2.1 Anteile an verbundenen Unternehmen	28
5.1.2.2 Sondervermögen.....	29
5.1.2.3 Ausleihungen	30
5.2 Bewertung des Umlaufvermögens.....	31
5.2.1 Vorräte (Grundstücke in Entwicklung)	31
5.2.2 Forderungen.....	32
5.2.3 Liquide Mittel.....	34
5.3 Aktive Rechnungsabgrenzungsposten (ARAP)	34
5.4 Eigenkapital.....	35
5.4.1 Ausweis Sonderrücklage „Überleitung Allgemeine Rücklage Kameralistik“	35
5.5 Erfassung und Bewertung der investiven Zuwendungen / Sonderposten	37
5.5.1 Vereinfachte Erfassung und Bewertung der erhaltenen investiven Zuwendungen	37
5.5.2 Ausweis von erhaltenen Zuwendungen für Anlagen im Bau	42
5.5.3 Ausweis von Zuwendungen für Investitionen Dritter	43
5.6 Städtebauliche Entwicklungsmaßnahme „Rothensee Zonen I und IV“.....	44
5.7 Bewertung des PPP-Projektvertrages Schulen Paket 1.....	51
6. Fazit	60
Anlage 1.....	62
Anlage 2.....	63

Abkürzungsverzeichnis

AHK	Anschaffungs- und Herstellungskosten
ANL	Anlagennummer
BauGB	Baugesetzbuch
BewertRL	Richtlinie zur Bewertung des kommunalen Vermögens und der kommunalen Verbindlichkeiten (Bewertungsrichtlinie)
EigBG	Eigenbetriebsgesetz
FAG	Finanzausgleichsgesetz
GemHVO Doppik	Gemeindehaushaltsverordnung Doppik
GO LSA	Gemeindeordnung für das Land Sachsen-Anhalt
HA	Hauptanlage
IfG	Investitionsförderungsgesetz Aufbau Ost
InventRL	Durchführungsbestimmungen für das Inventarwesen der Kommunen in Sachsen-Anhalt (Inventurrichtlinie)
KomHEG LSA	Gesetz zur Einführung des Neuen Kommunalen Haushalts- und Rechnungswesens für die Kommunen des Landes Sachsen-Anhalt
MI LSA	Ministerium für Inneres und Sport des Landes Sachsen-Anhalt
NHK 2000	Normalherstellungskosten 2000
NKHR	Neues Kommunales Haushalts- und Rechnungswesen
OKKSA e.V.	Offener Katalog Kommunaler Softwareanforderungen

1. Einleitung

Gemäß § 1 des Gesetzes zur Einführung des Neuen Kommunalen Haushalts- und Rechnungswesens für die Kommunen des Landes Sachsen-Anhalt (KomHEG LSA) sind die Kommunen verpflichtet, ihre Geschäftsvorfälle spätestens ab dem Haushaltsjahr 2013 nach dem System der doppelten Buchführung zu erfassen und zum Stichtag 1. Januar 2013 eine Eröffnungsbilanz nach § 104 b GO LSA aufzustellen.

Mit Stadtratsbeschluss Nr. 201-23/05 (DS 0285/05) wurde die Einführung der Doppik in der Landeshauptstadt Magdeburg (LH MD) zum 1. Januar 2010 beschlossen. Gemäß diesem Beschluss legte die Landeshauptstadt ihre Eröffnungsbilanz mit Stichtag zum 1. Januar 2010 vor. Die Eröffnungsbilanz wurde durch das örtliche Rechnungsprüfungsamt (RPA) gemäß § 104 b Abs. 5 GO LSA geprüft. Mit Prüfungsbericht vom 22. Februar 2011 erteilte das RPA einen uneingeschränkten Bestätigungsvermerk. Auf Grundlage § 104 b Abs. 1 GO LSA i. V. m. § 108 a Abs. 1 Satz 2 GO LSA stellte der Oberbürgermeister die Vollständigkeit und Richtigkeit der Eröffnungsbilanz fest und legte sie unverzüglich mit dem Bericht des Rechnungsprüfungsamtes dem Stadtrat der Landeshauptstadt Magdeburg vor. Mit Stadtratsbeschluss Nr. 845-32/11 beschloss dieser am 28. April 2011 die geprüfte Eröffnungsbilanz zum 1. Januar 2010 (siehe Anlage 1).

2. Prüfungsauftrag, Prüfungsumfang und Anmerkungen zum Ablauf der Erhebungen

Auf der Grundlage des § 104 b Abs. 6 GO LSA i. V. m. § 126 GO LSA führte der Landesrechnungshof eine überörtliche Kommunalprüfung in der Landeshauptstadt Magdeburg mit dem Schwerpunkt „Prüfung der Eröffnungsbilanz“ durch.

Das Eröffnungsgespräch fand am 19. April 2012 statt. Die örtlichen Erhebungen erfolgten in der Zeit vom 24. April bis 4. Juli 2012 (mit Unterbrechungen). Bereits während der örtlichen Erhebungen hatte der Landesrechnungshof auf wichtige Prüfungsfeststellungen hingewiesen.

Ziel der Prüfung war es, gemäß § 104 b Abs. 4 GO LSA die Eröffnungsbilanz der Landeshauptstadt Magdeburg auf ihre Ordnungsmäßigkeit zu untersuchen.

Insbesondere war zu prüfen, ob die Bewertung des Anlage- und Umlaufvermögens, der Ausweis der Sonderposten, die Bewertung und die Ermittlung der Verbindlichkei-

ten und der Rückstellungen mit den gesetzlichen Regelungen und Richtlinien des Landes Sachsen-Anhalts im Einklang stehen.

Gemäß § 104 b Abs. 5 GO LSA prüft das Rechnungsprüfungsamt die Eröffnungsbilanz (örtliche Prüfung). Es hat dabei die Inventur, das Inventar und die Übersicht über örtlich festgelegte Restnutzungsdauern der Vermögensgegenstände in seine Prüfung einzubeziehen. Die Prüfung der Vollständigkeit der Erfassung der Vermögensgegenstände soll dabei durch eine begleitende Prüfung soweit wie möglich sichergestellt werden.

Die überörtliche Prüfung der Eröffnungsbilanz durch den Landesrechnungshof gemäß § 104 b Abs. 6 GO LSA i. V. m. § 126 GO LSA baut auf den Ergebnissen der örtlichen Prüfung auf. Insbesondere betrifft diese die Prüfung der Vollständigkeit der Erfassung der Vermögensgegenstände, da der Landesrechnungshof im Gegensatz zu der örtlichen Prüfung nicht die Möglichkeit einer begleitenden Prüfung hat. Der Schwerpunkt der überörtlichen Prüfung lag somit auf der Bewertung der Vermögensgegenstände und Schulden. Darüber hinaus stimmte sich der Landesrechnungshof im Prüfungsverlauf mit dem Rechnungsprüfungsamt in Bezug auf die Bewertungsstichproben und andere Fragestellungen ab, um Doppelprüfungen zu vermeiden.

Für die Erhebungen des Landesrechnungshofs im Rahmen der überörtlichen Prüfung der Eröffnungsbilanzen ist es erforderlich, dass die Prüfer Einsicht in die Anlagenübersicht, z. B. zur Stichprobenziehung, sowie in Originalunterlagen, insbesondere Bewertungsunterlagen und diesbezügliche Dokumentationen erhalten. Nur auf diesem Wege wird gewährleistet, dass sie sich unabhängig einen Gesamtüberblick über die Erstellung der Eröffnungsbilanz verschaffen und die vorgenommenen Einzelbewertungen umfassend beurteilen können. Weiterhin ist es notwendig, Rückfragen an die für die Bewertung zuständigen Fachämter und die dortigen Mitarbeiter direkt stellen zu können, um z. B. in Einzelfällen die Bewertung nachvollziehbar zu machen und um Unklarheiten umgehend auszuräumen. Hierdurch soll vor allem auch ein reibungsloser Prüfungsablauf ohne Verzögerungen gewährleistet werden, um den Erhebungsaufwand für die geprüfte Kommune und für den Landesrechnungshof minimal zu gestalten.

In Bezug auf die überörtliche Prüfung der Eröffnungsbilanz der Landeshauptstadt Magdeburg konnte dieses durch die Landeshauptstadt Magdeburg nur eingeschränkt

gewährleistet werden. Insbesondere kam es bei der Bereitstellung der prüfungsrelevanten Dokumentationsunterlagen für die Bewertung und in Bezug auf Rückfragen an die für die Bewertung zuständigen Mitarbeiter zu Verzögerungen. Der Grund hierfür liegt nach Auffassung des Landesrechnungshofs darin, dass diese Anfragen nicht direkt an die Betreffenden gestellt werden konnten, sondern an den Fachbereichsleiter Finanzservice geleitet werden mussten. Darüber hinaus war es für die Ziehung der Bewertungsstichproben nicht möglich, direkt in die Anlagenbuchhaltung Einblick zu erhalten. Stattdessen wurden dem Landesrechnungshof komplette Auszüge aus der Datenbank über die einzelnen Vermögensgegenstände bzw. Einzelpositionen zu den angefragten Bilanzposten bereitgestellt. Dieses ging mit erheblichem zeitlichem, personellem und auch materiellem Aufwand sowohl für die Landeshauptstadt Magdeburg als auch für den Landesrechnungshof einher.

Aufgrund dieser Erfahrungen erachtet es der Landesrechnungshof für die zukünftigen überörtlichen Prüfungen kommunaler Eröffnungsbilanzen für erforderlich, dass die geprüften Kommunen den Prüfern den direkten Zugang zu den prüfungsrelevanten Unterlagen in vollem Umfang gewährleisten.

3. Zusammenfassung der wichtigsten Prüfungsfeststellungen

- Die Bewertungsrichtlinie der Landeshauptstadt Magdeburg liegt nur als Entwurf vor. (Pkt. 4.2)
- Innerhalb der Bilanzposition Sachanlagevermögen entstand bei der Bewertung der Unterposition bebaute Grundstücke und grundstücksgleiche Rechte durch einen Schreibfehler eine Differenz i. H. v. 6,6 Mio. Euro.
In mehreren Bewertungsfällen hat die Landeshauptstadt statt der Anschaffungs- und Herstellungskosten das Sachwertverfahren nach NHK 2000 zugrunde gelegt. In der jeweiligen Dokumentationsakte sind die Sachverhalte teilweise nur unzureichend dargestellt bzw. nicht vorhanden.
Da vom Ministerium für Inneres und Sport keine konkreten Vorgaben zu bestimmten Inhalten bzw. über erforderliche Daten vorgegeben waren, hat die Landeshauptstadt Magdeburg nach bestem Wissen und Gewissen mehrere Formblätter zur Ermittlung der Grundstückswerte erarbeitet. Dabei waren die Wertermittler im erheblichen Maße auch auf die Zuarbeiten aus den jeweiligen Fachämtern angewiesen. Diese erfolgten nicht immer termin- und sachgerecht. (Pkt. 5.1.1.2)
- Die Dokumentationsunterlagen für die Bewertung der Bilanzunterposition Sondervermögen hält der Landesrechnungshof für unzureichend. (Pkt. 5.1.2.2)

- Die Prüfung hat gezeigt, dass bei der Bewertung der Aktiven Rechnungsabgrenzungsposten unterschiedliche Auffassungen hinsichtlich der Zuordnungen bestehen. (Pkt. 5.3)
- Der Ausweis der mit Jahresrechnung 2009 bestehenden kameraleen „Allgemeinen Rücklage“ i. H. v. 10,5 Mio. Euro in der Eröffnungsbilanz der Landeshauptstadt unter der Position Sonderrücklagen ist nicht zulässig. (Pkt. 5.4.1)
- Der Landesrechnungshof hält den durch die Landeshauptstadt gewählten vereinfachten Ansatz der Sonderposten in der Eröffnungsbilanz für grundlegend mit dem Grundsatz der Vermittlung eines den tatsächlichen Verhältnissen entsprechendes Bild der Vermögenslage vereinbar. (Pkt. 5.5.1)
- Die Landeshauptstadt Magdeburg weist in ihrer Eröffnungsbilanz die erhaltenen Fördermittel für die Bilanzposition Anlagen im Bau als Sonderposten aus Zuwendungen aus. Abweichend hiervon wird in der Fachliteratur ein Ausweis in der Position Verbindlichkeiten empfohlen. Eine klarstellende Erläuterung zum Ausweis gibt es derzeit im Land Sachsen-Anhalt nicht. (Pkt. 5.5.2)
- In Bezug auf Zuwendungen der Landeshauptstadt für Investitionen Dritter (Investitionsfördermaßnahmen) verweist der Landesrechnungshof darauf, dass die Landeshauptstadt spätestens in der Vermögensrechnung zum Jahresabschluss 2011 diese gemäß § 41 Abs. 4 GemHVO-Doppik abzubilden hat. (Pkt. 5.5.3)
- Der bilanzielle Ansatz der städtebaulichen Entwicklungsmaßnahme Rothensee in der Eröffnungsbilanz der Landeshauptstadt entspricht weder dem Vollständigkeitsgebot gemäß § 104a Abs. 1 GO LSA i. V. m. § 34 Abs. 1 GemHVO-Doppik noch den Vorgaben der Ausnahmegenehmigung des MI LSA. Er steht insgesamt dem Grundsatz der Vermittlung eines den tatsächlichen Verhältnissen entsprechendes Bild der Vermögenslage der Landeshauptstadt entgegen. Eine klare Regelung zur Bilanzierung von städtebaulichen Maßnahmen insgesamt existiert im Land Sachsen-Anhalt derzeit noch nicht. (Pkt. 5.6)
- Die Zusammensetzung der Summe des Anlagevermögens PPP-Schulen Paket 1 in der Eröffnungsbilanz ist für den Landesrechnungshof nicht vollständig nachvollziehbar.

Die Korrektur der Bewertung der PPP-Schulen Paket 1 in der Eröffnungsbilanz wird dem Grundsatz der Stetigkeit nicht gerecht.

Neben den Bauleistungen aus dem PPP-Projektvertrag sind auch die Entgelte für Betriebsleistungen in den Anhang zum Jahresabschluss aufzunehmen und zu erläutern. (Pkt. 5.7)

4. Feststellungen zum Umstellungsprozess von der Kameralistik zum NKHR

Der Stadtrat der Landeshauptstadt Magdeburg hat am 31. August 2004 (DS 0485/04) die schrittweise „Einführung des doppelten Haushalts- und Rechnungswesens“ beschlossen. Die Einführung sollte entsprechend der zeitlichen Umsetzung des neuen Haushaltsrechts im Land Sachsen-Anhalt komplett zum 1. Januar 2010 erfolgt sein. Weiterhin wurde zur Sicherung der Umsetzung die Durchführung des Projektes „Doppik in der Landeshauptstadt Magdeburg“ ab 1. Januar 2005 unter der Federführung des Bürgermeisters und Beigeordneten für Finanzen und dem Fachbereich Finanzservice festgelegt.

Die Landeshauptstadt hatte sich mit der flächendeckenden Einführung des NKHR zum 1. Januar 2010 neben der Umsetzung von gesetzlichen Vorgaben das Ziel gesetzt, damit auch einen Teilschritt zur Modernisierung der Verwaltung zu verfolgen.

Grundlage für die Einführung des NKHR war die Erstellung einer Eröffnungsbilanz. Hierzu war es notwendig, das gesamte Vermögen, die Sonderposten und die Verbindlichkeiten vollständig zu erfassen und zu bewerten.

Der Stadtrat hat sich des Weiteren in der Information I 0168/05 mit der Projektstruktur und -organisation zur Einführung der Doppik auseinandergesetzt. Ursprünglich waren für die Umsetzung des Projektes organisatorisch die Lenkungsgruppe, die Projektleitung, die Projektgruppe und die fünf Teilprojekte

- internes und externes Rechnungswesen, Controlling,
- Aufnahme und Bewertung des Vermögens,
- Softwareauswahl und Implementierung, Hardwareüberprüfung, Kassenvorfahren,
- Schulungen und
- Eröffnungsbilanz / konsolidierter Abschluss (Konzernabschluss)

gebildet worden. Dem Stadtratsbeschluss lagen Terminpläne für die Einführung und die Projektorganisation und -vorbereitung bei. Für die Umsetzung des Projektes war geplant, personelle und finanzielle Ressourcen der Landeshauptstadt bereitzustellen.

Im Rahmen der Einführung des NKHR erfolgte eine Evaluierung und Anpassung der Projektstruktur Doppik. Auf der Grundlage der Festlegungen der „Kick-Off-Veranstaltung“ vom 29. Februar 2008 wurden 15 Arbeitsgruppen gebildet. Nach den vorgelegten Unterlagen zur Projektdurchführung wurde zwischen der Struktur der Teilprojekte und der Ebene der Arbeitsgruppen eine „Klammerfunktion“ bereitgestellt.

Mit der Implementierung der Arbeitsgruppen wurde die Ebene der Teilprojektstruktur verlassen, wobei das Doppik-Team für die Koordinierung und inhaltliche Steuerung der Tätigkeit der Arbeitsgruppen verantwortlich war. Diese Klammerfunktion war notwendig, um die Systemeinführung zentral zu steuern.

Dem Landesrechnungshof lagen neben verschiedenen Stadtratsbeschlüssen zur Einführung des NKHR Protokolle und Arbeitsmaterialien der Projektleitung, der Projektgruppe und der Teilprojekte vor. Hieraus ging u. a. hervor, dass die KID Magdeburg GmbH in Abstimmung mit der Landeshauptstadt Magdeburg eine geeignete Finanzsoftware für die Einführung der Doppik beschafft hat.

Die Landeshauptstadt hat im Jahr 2007 schrittweise mit der Durchführung einer Inventur begonnen. Das Inventar wurde zum Stichtag der Eröffnungsbilanz fortgeschrieben.

Der Prozess der Einführung der Doppik in der Landeshauptstadt Magdeburg wurde durch die WIBERA begleitet.

Die Landeshauptstadt hat ihr Rechnungsprüfungsamt zeitnah in den Prozess der Umstellung des Haushalts- und Rechnungswesens beratend einbezogen.

4.1 Kosten der Umstellung

Die Landeshauptstadt schätzt ein, dass die Umstellung auf das NKHR ca. 10,0 Mio. Euro gekostet hat. Eine Kostenübersicht, die die Landeshauptstadt dem Landesrechnungshof übergeben hatte, belegt diesen geschätzten Wert (siehe Anlage 2).

4.2 Feststellungen zur internen Bewertungsrichtlinie

Die Landeshauptstadt Magdeburg legte im Zuge der überörtlichen Prüfung der Eröffnungsbilanz dem Landesrechnungshof die Dienstanweisung „Inventurrichtlinie der Landeshauptstadt Magdeburg“ (InventRL LH MD) mit Stand vom 30. November 2009 sowie den „7. Entwurf der Richtlinie zur Erfassung und Bewertung des Anlagevermögens und der Verbindlichkeiten der Landeshauptstadt Magdeburg“ (BewertRL LH MD) mit Stand vom 8. Oktober 2009 vor.

Der Entwurf der BewertRL LH MD hat keinen verbindlichen Charakter und widerspricht somit dem Zweck einer Bewertungsrichtlinie. Sie soll nämlich verbindlich vorgeben, wie die Verwaltung einer Kommune bei der Bewertung von Vermögen und Schulden vorzugehen hat. Sollten sich etwaige Änderungen (z. B. Änderungen in den zugrunde liegenden Rechtsvorschriften) ergeben, dann ist die BewertRL LH MD

entsprechend zu ändern. Die Änderungen gelten dann verbindlich für den nächsten zu erstellenden Jahresabschluss.

Soweit die Landeshauptstadt im Abschlussgespräch dargelegt hat, die vom Land angekündigten Änderungen der Rechtsvorschriften und der BewertRL abwarten zu wollen, vermag dies nicht zu überzeugen.

Mit der eigenen BewertRL legt die Landeshauptstadt für das eigene Handeln verbindlich fest, wie bestimmte Sachverhalte zu bewerten, Wahlrechte auszuüben und Vereinfachungen vorzunehmen sind. Diese Richtlinie ist daher Grundlage der Arbeit der Verwaltung und Maßstab für die Dokumentation der Entscheidungen.

Der Landesrechnungshof stellt fest, dass die aktuelle BewertRL LH MD nur als Entwurf vorliegt. Er empfiehlt der Landeshauptstadt Magdeburg, die Bewertungsrichtlinie durch den Stadtrat umgehend beschließen zu lassen und nachfolgend durch den Oberbürgermeister offiziell in Kraft zu setzen.

Für die erstmalige Bewertung und Erfassung des beweglichen Anlagevermögens machte die Landeshauptstadt Gebrauch von der Erleichterung des § 53 Abs. 7 GemHVO Doppik i. d. F. vom 22. Dezember 2010. Gemäß Nr. 3.1.3 des 7. Entwurfs der BewertRL LH MD i. V. m. Nr. 2.4.3 InventRL LH MD waren für die Eröffnungsbilanz nur alle beweglichen Anlagegüter ab einem Anschaffungs-/Herstellungswert i. H. v. 3.000 Euro/Netto zu erfassen. Ein Ausweis dieser Vermögensgegenstände in gesonderten Listen im Rahmen der Inventarisierung war nach Angaben der Landeshauptstadt nicht vorzunehmen. Ein Stadtratsbeschluss zu dieser Regelung konnte dem Landesrechnungshof nicht vorgelegt werden. Für den 7. Entwurf der BewertRL LH MD, mit welcher diese Regelung aufgenommen wurde, liegt, wie bereits zuvor festgestellt, noch kein Stadtratsbeschluss vor. Die InventRL LH MD ist eine Dienst-anweisung, die nicht vom Stadtrat zu beschließen war.

Gemäß § 53 Abs. 7 Satz 2 GemHVO Doppik i. d. F. vom 22. Dezember 2010 bestimmt der Gemeinderat, ob diese Vermögensgegenstände (bewegliches Anlagevermögen bis zu einem Wert i. H. v. 3.000 Euro/Netto) ohne Einschränkung oder unter Festlegung einer weiteren Wertgrenze in gesonderten Listen im Rahmen einer Inventarisierung zu erfassen sind.

Der Landesrechnungshof stellt fest, dass eine derartige Festlegung durch den Stadtrat der Landeshauptstadt nicht beschlossen wurde. Er empfiehlt der Lan-

deshauptstadt Magdeburg, diese im Zuge des Beschlusses der BewertRL LH MD umgehend nachzuholen.

Inventur und Inventar

Gemäß Nr. 2 c InventRL hat eine Stichtagsinventur für die Eröffnungsbilanz zu erfolgen. Es ist zulässig, dass sie drei Monate vor oder auch zwei Monate nach dem Bilanzstichtag durchgeführt wird.

Das örtliche Rechnungsprüfungsamt hat in seinem Bericht zur Prüfung der Eröffnungsbilanz festgehalten, dass die Landeshauptstadt die Inventur vor dem Stichtag der Eröffnungsbilanz, sukzessiv beginnend ab dem Jahr 2007, vorgenommen und das Inventar bis zum Stichtag der Eröffnungsbilanz fortgeschrieben hat. Es traf die Feststellung, dass mit der Handlungsweise nicht der InventRL entsprochen wurde.

Gemäß Nr. 2 c InventRL ist jährlich für den Bilanzstichtag und damit für den Schluss eines jeden Haushaltsjahres eine Inventur durchzuführen und ein Inventar aufzustellen.

Die Landeshauptstadt Magdeburg schätzte am 31. Januar 2011 ein, dass für den Jahresabschluss 2010 eine körperliche Inventur nicht realisierbar ist. Eine entsprechende Inventursoftware stand zu diesem Zeitpunkt nicht zur Verfügung. Sie war noch zu beschaffen.

Lt. 7. Entwurf der BewertRL LH MD wurde zur Erfassung der IT-Technik die Inventarisierungssoftware INTREXX eingeführt.

Für den Nachweis der Grundstücke (auch Gärten und Spielplätze) wird das EDV-Programm „Archikart“ verwendet.

Für alle prüfpflichtigen Bauwerke wie Brücken, Tunnel, Lärmschutz- und Stützwände kommt das Bauwerksprogramm SIB-BW zur Anwendung.

In dem EDV-Programm „Straßendatenbank“ werden die Straßen, Wege, Plätze und Sonderflächen einschließlich dem dazugehörigen Grund und Boden erfasst.

4.3 Zertifizierung Finanzsoftware

Die Landeshauptstadt Magdeburg setzt für die Buchhaltung im Rahmen des NKHR die Finanzsoftware newsystem® kommunal NKR/NKF-System, V 6 der Infoma Software Consulting GmbH ein. Die Software wird durch die KID GmbH, an der die Landeshauptstadt mehrheitlich beteiligt ist, zur Verfügung gestellt. Die KID GmbH beschaffte die Finanzsoftware in einem mit der Landeshauptstadt abgestimmten Aus-

schreibungsverfahren. Im Rahmen des Ausschreibungsverfahrens war unter anderem sicherzustellen, dass die Software die Anforderungen des NKHR umsetzt.

Gemäß § 12 Abs. 1 Nr. 1 GemKVO Doppik muss in Bezug auf den Einsatz von Software (Automatisiertes Verfahren) gewährleistet sein, dass nur geeignete, fachlich geprüfte (zertifizierte) und freigegebene Verfahren eingesetzt werden. Sie müssen dokumentiert, durch unabhängige Stellen zertifiziert und durch den Oberbürgermeister freigegeben sein.

Die Landeshauptstadt legte in diesem Zusammenhang dem Landesrechnungshof ein Prüfzertifikat der TÜV Informationstechnik GmbH für die durch sie eingesetzte Finanzsoftware newsystem® kommunal des Herstellers Infoma Software Consulting GmbH vor. Die Prüfung der Software basiert unter anderem auf dem für das NKHR durch den OKKSA e.V. entwickelten Prüfkriterienkatalog „OKKSA DP.ST V6.01.“. Dieser Prüfkriterienkatalog stellt einen Anforderungskatalog für Fachprogramme innerhalb des Doppischen Finanzwesens in der öffentlichen kommunalen Verwaltung dar, der speziell für die gesetzlichen Anforderungen im Bereich NKHR im Bundesland Sachsen-Anhalt unter Beteiligung von Vertretern der dortigen (kommunalen) Verwaltung erstellt wurde.

Der Landesrechnungshof stellt fest, dass das Prüfzertifikat den Anforderungen aus § 12 Abs. 1 GemKVO Doppik entspricht.

Der Landesrechnungshof stellt dieses im Rahmen des Prüfungsberichts heraus, da er das Vorliegen eines auf das Landesrecht Sachsen-Anhalts basierenden Prüfzertifikats für den kommunalen Einsatz von Finanzsoftware im Bereich des NKHR als wichtig erachtet. Er weist darauf hin, dass Prüfzertifikate aus anderen Bundesländern diesen Anforderungen nicht gerecht werden können.

4.4 Möglichkeit zur Korrektur der Eröffnungsbilanz

Zum Abschluss der Erhebungen wurde durch die Landeshauptstadt Magdeburg, Fachbereichsleiter Finanzservice, eine Anfrage an den Landesrechnungshof gestellt. Diese betraf die Möglichkeit, Korrekturen an der Eröffnungsbilanz nach dem Ablauf der gesetzlichen Korrekturfrist gemäß § 104 b Abs. 6 GO LSA i. V. m. § 54 Abs. 3 GemHVO Doppik durchzuführen, und die Zweckmäßigkeit einer allgemeinen Ausweitung der Korrekturfrist. Diese könnte sich nach Ansicht der Landeshauptstadt z. B. aufgrund von Feststellungen des Landesrechnungshofs, welche mit einer Neubewertung von Anlagevermögen einhergehen könnten, als zweckmäßig erweisen.

Der Landesrechnungshof hält die Möglichkeit zur letztmaligen Korrektur der Eröffnungsbilanz mit dem vierten der Eröffnungsbilanz folgenden Jahresabschluss für ausreichend. Eine allgemeine Ausweitung dieser Frist erachtet der Landesrechnungshof als nicht zweckdienlich und empfiehlt für Korrekturtatbestände nach dieser Korrekturfrist, diese alleinig mit dem jeweiligen Jahresabschluss zu beheben.

Sollte sich darüber hinaus Korrekturbedarf ergeben, verweist der Landesrechnungshof auf die Regelung des § 146 Abs. 1 GO LSA (Experimentierklausel), wonach das MI LSA im Einzelfall zeitlich begrenzte Ausnahmen von organisations- und haushaltsrechtlichen Vorschriften oder den zur Durchführung ergangenen Verordnungen zulassen kann.

5. Feststellungen zur Eröffnungsbilanz

Zu den Grundsätzen ordnungsgemäßer Buchführung der Kommunen (GOB-K) zählen die Kapitalerhaltungsgrundsätze. Ein Grundsatz besagt, dass die Kommunen das Vorsichtsprinzip (§ 37 Nr. 2 GemHVO Doppik) bei der Bewertung walten lassen sollen. Das bedeutet, dass „sie sich nicht reicher, sondern eher ärmer rechnen sollen als sie sind“. Die Anwendung des Anschaffungskosten- bzw. Niederstwertprinzips bei der Bewertung wird den Anforderungen gerecht.

Die Eröffnungsbilanz der Landeshauptstadt Magdeburg zum 1. Januar 2010 hat einen Bilanzwert i. H. v. 1.927.134.615,93 Euro (siehe Anlage 1). Das Eigenkapital ist i. H. v. 763.722.081,18 Euro ausgewiesen, wobei die Eigenkapitalquote 39,6 Prozent beträgt. Das auf der Aktivseite der Bilanz ausgewiesene Anlagevermögen ist mit einem Wert i. H. v. 1.874.916.069,85 Euro ermittelt worden und beträgt damit anteilig 97 Prozent der Bilanzsumme.

Der Landesrechnungshof stellt im Folgenden vor allem Dokumentationsdefizite dar, die dazu geführt haben, dass die Bewertung konkreter Gegenstände des Anlagevermögens nicht immer vollständig nachvollziehbar war.

Die Landeshauptstadt ist bei der Bewertung teilweise von Vorgaben des Landes abgewichen. Obwohl diese Entscheidungen nicht immer ausreichend dokumentiert waren, war das Ziel erkennbar, ein aus ihrer Betrachtung praktikables Ergebnis zu erzielen.

Soweit die Landeshauptstadt im Abschlussgespräch dargelegt hat, dass insbesondere auch die Vielzahl der Gegenstände des Anlagevermögens zu einem erheblichen Aufwand für die Dokumentation geführt habe, vermag der Landesrechnungshof dieser Argumentation grundsätzlich zu folgen.

Eine verbindliche Festlegung von möglichen Bewertungserleichterungen im Rahmen der BewertRL LH MD, z. B. für die in Punkt 5.7 dargestellte Bewertung des PPP-Projektvertrages Schulen Paket 1, hätte jedoch auch den Aufwand für die notwendige Dokumentation verringern können. Darüber hinaus hat der Landesrechnungshof bei der Stichprobenprüfung einzelne ausgewählte Vermögensgegenstände betrachtet, die selbst nicht nur unerhebliche Wertpositionen in der Bilanz darstellen.

5.1 Anlagevermögen

5.1.1 Sachanlagevermögen

5.1.1.1 Unbebaute Grundstücke und grundstücksgleiche Rechte

Die BewertRL bündelt unter den Nrn. 5.2 und 5.3 Grundstücke, auf denen sich keine nutzbaren Gebäude befinden. Sie sind gemäß Nr. 5.2 a BewertRL nach Anschaffungskosten zu bewerten. Sind diese nicht ermittelbar, ist mithilfe des Vergleichswertverfahrens nach der Wertermittlungsverordnung und dem aktuellen Bodenrichtwert zu bewerten. Für den Bereich Gärten, Parks und Spielplätze wurden gemäß Nr. 5.3 d BewertRL 10 Prozent des Bodenrichtwertes der umliegenden Flächen, multipliziert mit der Fläche, als Bewertungsgrundlage herangezogen. In den Fällen, in denen kein Bodenrichtwert vorhanden war, wurde gemäß BewertRL mit 5 Euro bewertet.

Stichprobenweise hat der Landesrechnungshof sieben Grundstücksbewertungsakten geprüft.

ANL	Bezeichnung	Bewertungsbetrag in Euro
00200813	GuB Holsteiner Straße	1.501.840
00200814	GuB Pappelallee	1.029.452
00200923	GuB Herrenkrugstraße	1.935.150
00200493	Erbbaugrundstück Salzmannstraße 22	877.576
00200980	GuB Acker - Grünland - Unland	1.936.839
00201006	GuB Wasserfläche Neustädter See	17.595
00202532	GuB SFM Grünflächen Herrenkrug	2.148.275

Für die ANL 002000980 GuB Acker - Grünland - Unland wurde dem Landesrechnungshof auf Anforderung eine Excel-Tabelle zur Verfügung gestellt. Darin wurden circa 140 Teilstücke zusammengefasst dargestellt. Insgesamt sind diese Flächen seit dem Jahr 1992 verpachtet. Zum Zeitpunkt der Eröffnungsbilanz betrug der Gesamtwert 1.936.838,99 Euro und umfasst ein Gebiet von 5.512.912 m². Die Bewertung der einzelnen Teilstücke erfolgte nach der Bewertungsrichtlinie des Landes Sachsen-Anhalt in Abhängigkeit von den Bodenwertzahlen.

Der Landesrechnungshof konnte überwiegend Ordnungsmäßigkeit feststellen.

5.1.1.2 Bebaute Grundstücke und grundstücksgleiche Rechte

Die bebauten Grundstücke und grundstücksgleichen Rechte stellen mit einem Bilanzwert i. H. v. 674.761.439,17 Euro und einem Anteil i. H. v. 36,0 v. H. am gesamten Anlagevermögen sowie i. H. v. 45,5 v. H. an der Unterposition Sachanlagevermögen einen herausragenden Anteil dar.

Gemäß Nr. 5.6 BewertRL sind Gebäude und Aufbauten auf bebauten Grundstücken, deren Wert um die Abschreibung zu reduzieren ist, grundsätzlich nach AHK zu bewerten. Sind diese nicht mehr ermittelbar oder wurde das Gebäude vor dem 1. Januar 1991 erworben oder hergestellt, kann unter Anwendung des Sachwertverfahrens eine Bewertung nach NHK 2000 vorgenommen werden. Sollte ein Wertgutachten, das nicht älter als 3 Jahre ist, vorliegen, kann dieses bei der Bewertung herangezogen werden. Bereits abgeschriebene Gebäude ohne eine Restnutzungsdauer sind mit einem Erinnerungswert von 1 Euro zu aktivieren.

Die Zuständigkeit für die Bewertung sowie der Einzelnachweise der bebauten Grundstücke lagen bzw. liegen beim Team Wertermittlung des Tiefbauamtes. Aufgrund der Vielzahl und der zeitlichen Vorgaben wurden zur Unterstützung externe Wertermittlungsgutachter in Anspruch genommen. Außerdem waren die Zuarbeiten von den bewirtschaftenden Ämtern erforderlich.

Als Bewertungsgrundlage der einzelnen Gebäude hatte das Team Wertermittlung ein eigenes Bewertungsblatt erarbeitet, welches Bestandteil der Erfassungsakte wurde. Darauf sollten alle zum damaligen Zeitpunkt als notwendig erachteten Angaben erfasst werden. Als Basis wurden die AHK bzw. die NHK 2000 zugrunde gelegt. Als weitere wichtige Parameter wurden über das Gebäudealter und die Gesamtnutzungsdauer die Restnutzungsdauer und dementsprechend die Alterswertminderung

(AWM) errechnet. Um einen möglichst genauen und realistischen Gebäudewert darzustellen, wurden die Regionalfaktoren, die prozentualen Baunebenkosten und der Baupreisindex zum Wertermittlungsstichtag erfasst und eingearbeitet. Ebenso wurden eventuelle Bauschäden und durchgeführte Sanierungen bzw. grundlegende Umbauten berücksichtigt. Weiterhin gehörte zu den Bewertungsakten eine Beurteilung hinsichtlich der Nutzung, des Denkmalschutzes, der Bauweise und der Ausstattung.

tAnaloge Bewertungsakten wurden für den Grund und Boden und die baulichen Anlagen erstellt.

Der Landesrechnungshof hatte Einsicht in die Anlagennachweise und traf daraufhin eine stichprobenweise Vorauswahl über zu prüfende Bewertungsakten. Insgesamt trifft der Landesrechnungshof folgende Erörterungen und Bewertungen.

HA Stadthallenareal (ANL 00402219)

Die im Anlagennachweis mit Hauptanlage bezeichneten Gebäude gliedern sich in sechs Aufbauten und verschiedene bauliche Anlagen, die mit den Gebäuden verknüpft sind. Dazu gehören unter anderem

ANL	Objekt	NHK 2000 in Euro
00402220	Stadthalle	19.767.075
00402221	Aussichtsturm	2.034.400
00402222	Trafostation	903
00402223	Ausstellungshallen 3 und 4	1
00402224	Lager (Doppelgarage)	1.113
00402225	Werkstatt(Anbau an Trafo)	1.858
00402226-00402231	bauliche Anlagen	6
00402232	Außenanlage	654.161
Gesamt		*22.459.517

*ohne Grund und Boden

Stadthalle (ANL 00402220)

Der Bewertungsstichtag für die Stadthalle war der 31. Dezember 2009. Das Baujahr wurde mit 1927 bzw. 1966 angegeben. Daraus wurde das Jahr 1962 als fiktives Baujahr ermittelt.

Die BewertRL schlägt für solche Gebäude eine Nutzungsdauer von ca. 60 - 80 Jahren vor. Der Gebäudekatalog der NHK 2000 geht hier ebenfalls von einer Gesamtnut-

zungsdauer von 60 bis 80 Jahren aus. Im Gegensatz dazu hat die Stadt die Gesamtnutzungsdauer auf 100 Jahre und somit die Restnutzungsdauer auf 53 Jahren festgesetzt. Die daraus ermittelte Wertminderung wegen Alters beträgt 47 Prozent und fließt somit in die Berechnungen zum Gebäudesachwert ein.

Eine Begründung für die angewandte Verfahrensweise war in den Akten nicht dokumentiert.

Da die Anschaffungs- und Herstellungskosten für die Wertermittlung nicht zur Verfügung standen, hat die Stadt hilfsweise die Empfehlungen der NHK 2000 TYP 8 - 10 verwendet. Dies war einer der wenigen Fälle, in denen mit einer kurzen Aktennotiz diese Entscheidung nachvollziehbar begründet wurde.

Auch die Baunebenkosten (BNK) wurden hier mit 18 Prozent gemäß NHK 2000 angenommen.

Die bei der Wertermittlung des Gebäudes festgestellten Baumängel i. H. v. 20 Prozent sind als Abzug berücksichtigt worden. Bei der Überprüfung durch den Landesrechnungshof ergab sich, dass durch einen Schreibfehler bei der Eingabe in das Rechensystem ein wesentlich höherer Gebäudewert von 19.767.075 Euro in die Eröffnungsbilanz eingeflossen war. Der korrekte Betrag wäre mit 13.178.050 Euro anzusetzen gewesen.

Die Differenz i. H. v. 6.589.025 Euro sah der Landesrechnungshof als erheblich an. Die zuständige Teamleiterin nahm in Abstimmung mit der Anlagenbuchhaltung sofort die Korrektur des Gebäudewertes vor.

Dieser geänderte Bilanzwert hat auch Auswirkungen auf den gesamten Sachwert des Grundstücks. Dazu gehören auch die Außenanlagen, die in diesem Fall mit 3 Prozent des Gebäudewertes berücksichtigt wurden. Der Wert der Außenanlage minderte sich demzufolge um 197.671 Euro, was den Sachwert des Grundstücks von vormals insgesamt 22.459.517 Euro (einschl. Grund und Boden) auf 16.890.552 Euro schmälert.

Dem Landesrechnungshof liegen keine Informationen über weitere Änderungen vor. Es wird um Mitteilung über das Veranlasste gebeten.

HA Leichtathletikzentrum (ANL 00401046)

Diese Hauptanlage gliedert sich in vier Aufbauten und zwei bauliche Anlagen, welche miteinander verknüpft sind. Dazu gehören die nachfolgenden Anlagennummern.

ANL	Objekt	AHK bzw. NHK 2000 in Euro
00401047	Athletikhalle	5.559.343
00401048	Laufhalle 2	844.750
00401049	Bungalow 1/3	1.905
00401050	Bungalow 2/4	2.306
00401051	Mehrzweckspielfläche	163.222
00401052	Rundlaufbahn	369.704
00401053	Außenanlage	64.083
Gesamt		*7.005.313

*ohne Grund und Boden

Der Komplex des Leichtathletikzentrums wurde mit einem Sachwert von insgesamt 7.759.864 Euro einschließlich des dazugehörigen Grundstücks in die Eröffnungsbilanz aufgenommen. Darin enthalten sind außerdem die Außenanlagen, die in diesem Fall mit 1 Prozent des Gebäudewertes veranschlagt worden sind.

Nach Ansicht des Landesrechnungshofs erfolgte diese Bewertung nicht korrekt.

Athletikhalle (ANL 00401047)

Die Bewertung der Athletikhalle erfolgte zu Recht nach Anschaffungs- und Herstellungskosten i. H. v. 5.559.343 Euro. Diese wurden mit der Kostenberechnung nach DIN 276 vom zuständigen Fachbereich ermittelt und für die Wertermittlung zur Verfügung gestellt. Diese enthält in der Kostengruppe 500 unter anderem deren tatsächlichen Wert der Außenanlagen i. H. v. 643.800 Euro.

Wie bereits erwähnt hat die Stadt bei der Zusammenstellung aller bewerteten Gebäude, baulichen Anlagen und für den Grund und Boden des Gebäudekomplexes Leichtathletikzentrum insgesamt nur 64.083 Euro als Wert für die Außenanlagen angesetzt.

Der Landesrechnungshof stellt fest, dass die Außenanlagen nicht korrekt bewertet wurden. Durch den verantwortlichen Fachbereich wurden bereits die notwendigen Korrekturen veranlasst.

HA Nebenplätze Stadion (ANL 00401055)

Die Hauptanlage für die Nebenplätze Stadion umfasst drei Gebäude, sechs bauliche Anlagen sowie die Außenanlagen:

ANL	Objekt	AHK bzw. NHK 2000 in Euro
00401056	Mehrzweckhalle	901.031
00401057	Garagen / 2	4.445
00401058	Sportplatzfunktionsgebäude	1.064.270
00401059-00401064	6 x bauliche Anlage „Kunst- rasen“ im Wert von insge- samt	2.312.156
00401065	Außenanlagen	59.093
Gesamt		*4.340.995

*ohne Grund und Boden

Garagen / 2

Laut Gebäudebewertungsblatt wurde die Garage im Jahr 2006 / 2007 erbaut. Zum Zeitpunkt der Bewertung war die Garage folglich erst zwei Jahre alt. Der Landesrechnungshof geht davon aus, dass dafür die AHK vorlagen. Trotzdem wurde ohne schriftlichen Vermerk das Sachwertverfahren NHK 2000 angewendet. Der Gebäudewert ist so mit 4.445 Euro berechnet worden. Diese Vorgehensweise entspricht so nicht den Vorgaben Nr. 5.6 BewertRL.

Der Landesrechnungshof bittet um Überprüfung des Sachverhaltes und Information über das Veranlasste.

Außenanlagen

Die Außenanlagen der HA „Nebenplätze Stadion“ wurden mit 3 Prozent des Gebäudesachwertes, also i. H. v. 59.092 Euro, im Gesamtsachwert des Grundstückes berücksichtigt. Dabei blieben die kompletten Außenanlagen des neu gebauten Sportplatzfunktionsgebäudes (ANL 00401058) unberücksichtigt. Entsprechend den zur Verfügung gestellten Unterlagen ist ersichtlich, dass die tatsächlichen Kosten für die Außenanlage, gemäß KG 500 (DIN 276), 139.400 Euro betragen.

Der Landesrechnungshof wiederholt seine Auffassung, dass der gesamte Wert berücksichtigt werden muss. Ein schriftlicher Vermerk über die Verfahrensweise liegt nicht vor.

Der Landesrechnungshof stellt fest, dass die Außenanlagen nicht ausreichend berücksichtigt wurden und bittet um Nachweis der durch die Teamleiterin bereits veranlassten Änderungen.

HA Konservatorium (ANL 00403232)

Im Gebäudeerfassungsblatt des Konservatoriums steht, dass dieses im Jahr 2000 neu erbaut worden ist. Demzufolge sind zur Bewertung der Immobilie die Anschaffungs- und Herstellungskosten heranzuziehen.

Die Bewertung erfolgte jedoch nach NHK 2000 i. H. v. 7.668.741 Euro. Warum in diesem Fall nicht gemäß Nr. 5.6 BewertRL verfahren wurde, ist durch den Landesrechnungshof nicht nachvollziehbar. Das Gleiche trifft auf die Wertermittlung der Außenanlagen zu, die in diesem Fall mit 0,75 Prozent vom Gebäudewert auf 57.516 Euro festgesetzt wurden.

Eine ausreichende Begründung über die Verfahrensweise ist nicht dokumentiert.

Die zuständige Leiterin des Teams Wertermittlung hat eine Überprüfung des Sachverhaltes zugesagt. Der Landesrechnungshof bittet in der Stellungnahme um Mitteilung über das Veranlasste.

Golfplatz Herrenkrug 4 (ANL 00400064 bis 00400069)

Die Bewertungsakte umfasst die Tribüne, die Werkstatt, einen Lagerschuppen und die Parkplätze.

Nach Einsicht in die Unterlagen konnte der Landesrechnungshof nicht alle Fakten nachvollziehen. Beispielsweise ist die Bewertung nach NHK 2000 vorgenommen worden, aber in den Richtlinien ist weder die Typklasse noch die Bezeichnung des entsprechenden Gebäudes dargestellt. Ebenso gibt die Dokumentation keine Erläuterungen dazu, weshalb der 1998 gebaute Parkplatz nach NHK 2000 bewertet wurde, da aufgrund des Baujahres Rechnungen vorhanden sein müssten und die Bewertung nach AHK vorgenommen werden sollte.

Reitverein Herrenkrug (ANL 00400071 bis 00400075)

Der Reitplatz (ANL 400073) und die Paddocks (ANL 00400074) wurden laut Bewertungsakte im Jahr 2001 errichtet. Deshalb wäre die Bewertung nach AHK durchzuführen. Das für die Bewirtschaftung zuständige Amt für Liegenschaften machte gegenüber dem Team Wertermittlung keine Angaben zu den Baukosten, sodass die Wertermittlungsstelle infolge dessen nach Schätzung bewerten musste.

Auch beim Hauptgebäude / Reithalle (ANL 00400072) waren die Unterlagen nicht ausreichend, sodass für den Landesrechnungshof die vorgenommene Bewertung nicht schlüssig nachvollziehbar war.

Die Reithalle wurde 1935 errichtet, und aufgrund der seither durchgeführten Erhaltungs- bzw. Sanierungsmaßnahmen hat die Wertermittlungsstelle ein fiktives Baujahr 1989 angesetzt. Weiterhin wurden die 1995 durchgeführten Sanierungen mit betrachtet. Erschwerend für die Bewertung waren die fehlenden Informationen seitens des Pächters (Erbbauvertrag) an das bewirtschaftende Amt der Stadtverwaltung. Der Pächter zahlt die Pacht für Grund und Boden, die Gebäude müssen in Eigenleistung erhalten werden. Über die Höhe der erbrachten Eigenleistungen fehlt in der Dokumentation die Transparenz. Deren Einbeziehung bis zum Wertermittlungsstichtag wirkt nach Auffassung des Landesrechnungshofs Wert erhöhend.

Reitclub Herrenkrug (ANL 00400077 bis 00400083)

Anhand der Dokumentation ist grundsätzlich zu beanstanden, dass trotz des Baujahres 2002 einerseits die Bewertung nach NHK 2000 vorgenommen wurde. Andererseits beinhalten diese Richtlinien keine entsprechenden Typklassen, um die Bewertung dort nachvollziehen zu können. Ebenso ist die Höhe der Baunebenkosten für die baulichen Anlagen (ANL 00400079 - 00400082) von 8 v. H. und für das Hauptgebäude (ANL 00400078) von 12 v. H. aus der Dokumentation nicht abzuleiten.

Anhand des in der Bewertungsakte nur auszugsweise vorhandenen Pachtvertrages sind konkrete Angaben des für die Bewirtschaftung zuständigen Amtes zum wirtschaftlichen Eigentum nicht zu entnehmen. Daraufhin wurde beispielsweise durch das Team Wertermittlung mithilfe eines Luftbildes und eines Maßstablineals die Größe der Anlage ermittelt.

Unabhängig der für die Eröffnungsbilanz durchgeführten Bewertung hält der Landesrechnungshof die Präzisierung der Liegenschaftsunterlagen für erforderlich. Eine Regelung hinsichtlich des durch Eigenleistung des Vereins erzielten Wertzuwachses ist zu treffen.

Pferderennbahn (ANL 00400085 bis 00400100)

Die Gesamtbewertung des Objektes Pferderennbahn setzt sich aus zehn Einzelpositionen mit einem Gebäudesachwert i. H. v. 385.583 Euro und vier baulichen Anlagen i. H. v. 361.552 Euro zusammen.

Unter der ANL 00400088 hat die Landeshauptstadt eine Reithalle mit dem fiktiven Baujahr 1981 in ihrem Anlagevermögen inventarisiert. Bis zum Bewertungszeitpunkt 2009 ergibt sich somit ein Gebäudealter von 28 Jahren. Weiterhin gibt sie eine Gesamtnutzungsdauer von 40 Jahren vor. Daraus folgt die Restnutzungsdauer (RND) von 12 Jahren. Entsprechend der Dokumentationsakte hat die Landeshauptstadt die Bewertung nach NHK 2000 durchgeführt.

Bei den örtlichen Erhebungen hat der Landesrechnungshof festgestellt, dass die Landeshauptstadt die Bewertung nach NHK 2000 für Reithallen und Pferdeställe (Typ 32.1 - 32.2) durchgeführt hat. In dieser Richtlinie sind die Gesamtnutzungsdauer von 30 Jahren und die Baunebenkosten mit 12 v. H. vorgegeben.

In der Bewertungsakte weicht die Landeshauptstadt davon ab und legt eine Gesamtnutzungsdauer von 40 Jahren und Baunebenkosten von 11 v. H. zugrunde. Es ergibt sich dadurch eine unterschiedliche Restnutzungsdauer. Zum Bewertungsstichtag wäre die Restnutzungsdauer nach NHK 2000 noch 2 Jahre bzw. nach den Vorgaben der Landeshauptstadt 12 Jahre. Hier fehlt in der Bewertungsakte eine nachvollziehbare Begründung.

Nach NHK 2000 werden die Kosten der Bruttogrundfläche bei einfachen Ausstattungsstandards von 155 bis 165 €/m² vorgegeben. In der Bewertungsakte wird nicht begründet, warum die Landeshauptstadt die obere Grenze von 165 €/m² zum Ansatz gebracht hat, obwohl die Ausstattung (Elektro, Fassade, Dach, Fußboden, Fenster) mit einfach vermerkt ist.

Auch weitere Angaben in der Dokumentation waren für den Landesrechnungshof nicht in allen Positionen nachvollziehbar, da die bestehenden Miet- und Pachtverträge nur auszugsweise Inhalt der Bewertungsakte waren. Aus ihnen sind die für die Bewertung zugrunde liegenden Eigentumsverhältnisse nur unzureichend nachzuvollziehen. Die Instandhaltung und die Instandsetzung obliegen der Vermieterin. Für den Erhalt des Objektes erhält der Verein von der Vermieterin bis zum Ablauf des Mietvertrages am 31. Dezember 2021 einen jährlichen Betrag i. H. v. 40.000 Euro.

Anhand der Dokumentation war der sachgerechte Nachweis der Verwendung der Zuschusszahlungen nicht feststellbar. Ggf. hätte eine investive Verwendung eine Werterhöhung und dementsprechend die Korrektur der Bewertung des Vermögens zur Folge.

Auch hier hält der Landesrechnungshof zukünftig Änderungen für erforderlich, die die Mittelverwendung in Abstimmung mit der Landeshauptstadt konkretisieren, um deren

Eigentum bestmöglich zu erhalten. Dazu ist die sachgerechte Bereitstellung der aktuellen Daten durch das bewirtschaftende Amt unerlässlich.

Generell hat der Landesrechnungshof festgestellt, dass in den Bewertungsakten nicht alle für die Bewertung notwendigen Sachverhalte ausreichend erläutert waren. Zum Teil musste die Wertermittlungsstelle aufgrund der Vielzahl von vorzunehmenden Bewertungen und der nicht termin- bzw. sachgerechten Zuarbeiten durch die bewirtschaftenden Ämter die Bewertung durch eigene Fachkenntnisse und Erfahrungswerte vornehmen. Auch ist nicht immer nachvollziehbar, ob die Bewertung durch das Wertermittlungsteam oder durch einen externen Gutachter durchgeführt wurde.

Falls nach NHK 2000 bewertet wurde, fehlt oftmals die eindeutige Angabe der Typklasse. Auch ist nach Auffassung des Landesrechnungshofs eine abschließende Aussage zum Ausstattungsgrad des Gebäudes (Gewichtung der einfachen, mittleren oder gehobenen Merkmale an der Gesamtausstattung) erforderlich. Ebenso sollte unbedingt in der Dokumentation der Wert der Außenanlagen erläutert werden.

Öffentliche Toilettenanlage Thiemplatz (ANL 00400139)

Anhand der Anlagennachweise hatte der Landesrechnungshof die Wertermittlung für die im Jahr 2008 errichtete „Toilettenanlage Thiemplatz“ als Stichprobe für seine Prüfung ausgewählt. Aufgrund der durch die Landeshauptstadt beabsichtigten Übertragung der Toilettenanlagen an den Eigenbetrieb Städtischer Abfallwirtschaftsbetrieb (SAB) erfolgte deren Bewertung durch einen Gutachter bereits im Vorfeld der Umstellungsphase auf das NKHR. Allerdings kam die Übergabe nicht zum Tragen, da sich die Toilettenanlage im geförderten Sanierungsgebiet Magdeburg-Buckau befindet.

Der Gutachter hatte die Toilettenanlage als Gebäude der Entsorgung mit einer Nutzungsdauer von 30 Jahren nach AHK i. H. v. 125.275,79 Euro bewertet.

Die Wertermittlung war für den Landesrechnungshof anhand der Bewertungsakte nicht nachvollziehbar. Durch die Bewertungsstelle wurden im Verlaufe der örtlichen Erhebungen die Unterlagen vom Stadtplanungsamt abgefordert. Da sie auch dort nicht vollständig vorhanden waren, forderte das Stadtplanungsamt sie vom Sanierungstreuhänder Baubecon Hamburg ab. Die aus dem Baubuch als Kopie gefertigten Unterlagen standen dem Landesrechnungshof erst nach Ablauf der örtlichen Erhe-

bungen zur Verfügung. Darin wurden die Herstellungskosten i. H. v. 128.678,73 Euro begründet.

Nach einer Berichtigung dieser Herstellungskosten durch die Wertermittlungsstelle und nach Abzug einer Alterswertminderung von 3 v. H. wurde die Toilettenanlage mit einem Gebäudewert von 121.518 Euro in das Anlagenverzeichnis und das Sachanlagevermögen der Landeshauptstadt eingebucht.

Der Landesrechnungshof ist der Auffassung, dass in den vorgefundenen Unterlagen die Bewertung der öffentlichen Toilettenanlage nicht ausreichend erläutert wurde. Er empfiehlt deshalb die Überarbeitung der Dokumentationsakte.

5.1.1.3 Bewertung von Infrastrukturvermögen

Das Infrastrukturvermögen als Unterposition des Anlagevermögens wurde in der Eröffnungsbilanz mit einem Wert i. H. v. 540.680.520,22 Euro ausgewiesen. Davon entfielen auf den Grund und Boden des Infrastrukturvermögens 128.748.444,55 Euro und auf die baulichen Anlagen des Infrastrukturvermögens 411.932.075,67 Euro.

Im Wert der baulichen Anlagen des Infrastrukturvermögens sind enthalten:

Infrastrukturvermögen	Bewertungsbetrag in Euro
Straßen, Wege, Plätze	246.776.438,38
Brücken	119.126.218,99
Stützmauern, Geländer, Einfriedungen, Treppen	15.687.253,68
Tunnel	14.171.044,80
Verkehrseinrichtungen	6.203.871,27
Häfen, Dämme und sonstige Wasserbauten	5.712.817,68
Sonstiges	4.254.430,87
Gesamt	411.932.075,67

Aufgrund der Vielzahl bebauter Grundstücke hatte die Landeshauptstadt auch externe Gutachter für die Wertermittlungen beauftragt.

Straßen und Plätze sind gemäß Nr. 5.5 BewertRL grundsätzlich mit den Anschaffungs- oder Herstellungskosten vermindert um die Abschreibungen zu bewerten. Waren die Herstellungskosten nicht mehr feststellbar, obwohl noch eine Restnutzungsdauer bestand, so war entsprechend der Empfehlung nach Anlage 3 BewertRL zu verfahren. Durch die Einteilung der Verkehrsflächen und die Zuordnung zu Bauklassen war es dann möglich, die Bewertung vorzunehmen.

In interner Absprache entschloss sich die Landeshauptstadt Magdeburg, für den Grund und Boden der Straßen jeweils 1 Euro pro Quadratmeter in die Bewertung aufzunehmen.

Für Brückenbauwerke wurden Planungsleistungen einschließlich sonstiger Nebenkosten i. H. v. 15 Prozent angesetzt.

Für den Landesrechnungshof war während der örtlichen Erhebungen ersichtlich, dass in den verschiedenen Organisationseinheiten unterschiedlich mit dem Beginn der Ermittlung der Abschreibungen nach dem Erwerb bzw. der Fertigstellung der Anlagegüter vorgegangen wurde.

Während in einigen Bereichen die Bewertung des Sachanlagevermögens vor der Erstellung der Eröffnungsbilanz stichtagsbezogen erfolgte und von diesem Stichtag bis zum 1. Januar 2010 noch eine taggenaue Ermittlung von Abschreibungen erfolgte, wurde in anderen Bereichen das Baujahr voll oder auch nicht bei der Ermittlung von Abschreibungen berücksichtigt.

Für den unterschiedlichen Beginn der Bewertung im Anschaffungs- bzw. Herstellungsjahr seien folgende Anlagegüter, bewertet durch verschiedene Bereiche der Verwaltung, beispielhaft angeführt:

1. ANL 00300684 - Reyherbrücke Stadtpark
 - Baujahr: 1999, Gesamtnutzungsdauer: 70 Jahre
 - Anschaffungskosten incl. 15 Prozent Nebenkosten: 919.110,67 Euro
 - Sonderabschreibung: 10.948 Euro
 - Wert in der Eröffnungsbilanz: 768.696,90 Euro
 - > Aufnahme in die Eröffnungsbilanz unter Ermittlung des Restbuchwertes zum Bewertungsstichtag 14.05.2009 mit Abschreibungen für 10 volle Jahre, Berücksichtigung der Sonderabschreibung und der weiteren Abschreibungen von 227 Tagen ab 14.05.2009 bis zum Jahresende 2009

2. ANL 00352180 - Verkehrsleiteinrichtung Walter-Rathenau-Straße nach G.-Adolf-Straße
 - Baujahr: 01.10.2005, Gesamtnutzungsdauer: 10 Jahre
 - Anschaffungskosten: 46.920,55 Euro,
nachträgliche Anschaffungskosten: 192,25 Euro mit Rechnung vom 17.09.2007
 - Wert in der Eröffnungsbilanz: 23.460,27 Euro
 - > Aufnahme in die Eröffnungsbilanz unter Berücksichtigung von Abschreibungen für 5 volle Jahre (ohne nachträgliche Anschaffungskosten)
3. ANL 00351710 - Kabelkanalanlagen Sudenburger Wuhne
 - Baujahr: 2004, Gesamtnutzungsdauer: 40 Jahre
 - Anschaffungskosten: 122.650 Euro
 - Enddatum der Nutzungsdauer: 31.12.2044
 - Wert in der Eröffnungsbilanz: 107.318,75 Euro
 - > Aufnahme in die Eröffnungsbilanz unter Berücksichtigung von Abschreibungen für 5 volle Jahre

Auf Nachfragen wurde der Landesrechnungshof darauf hingewiesen, dass es für den Beginn der Abschreibung keine einheitliche Regelung in der Landeshauptstadt Magdeburg gibt.

Die Landeshauptstadt Magdeburg ist im Zuge der Erstellung der Eröffnungsbilanz bei der Ermittlung des Beginns der Abschreibungen nicht einheitlich vorgegangen, eine einheitliche Festlegung konnte nicht vorgelegt werden. Der Landesrechnungshof verweist darauf, dass zwischenzeitlich für den Beginn der Abschreibungen der Monat der Anschaffung oder Herstellung durch § 40 Abs. 1 GemHVO Doppik vom 22. Dezember 2010 festgelegt worden ist.

Straße Magdeburger Ring

Die Bewertung der Straße Magdeburger Ring wurde mithilfe der Einteilung in Bauklassen gemäß Anlage 3 BewertRL durchgeführt. Anschaffungs- und Herstellungskosten blieben dabei unberücksichtigt.

Brücke Magdeburger Ring / Albert-Vater-Straße

Die Landeshauptstadt Magdeburg beabsichtigt, im Jahr 2019 die Brücke Magdeburger Ring / Albert-Vater-Straße wegen geplanter Baumaßnahmen abzureißen. Sie

korrigierte deshalb den Restbuchwert zum Bewertungsstichtag, indem die Restnutzungsdauer herabgesetzt wurde.

Der Landesrechnungshof vertritt die Auffassung, dass zu diesem Zeitpunkt die Korrektur der Restnutzungsdauer nicht notwendig ist. Erst im Jahr des Brückenabrisses hat die außergewöhnliche Absetzung zu erfolgen. Der Restbuchwert ist dann auszubuchen, da ein wirtschaftlicher Verbrauch vorliegt.

Die Mitarbeiter der Landeshauptstadt sprachen ein Problem an, dessen Klärung eventuell auch in anderen Kommunen von Interesse sein könnte. Es betrifft die Bewertung, wenn an den Bauwerken ein Instandhaltungsstau besteht. Es gibt zwei Möglichkeiten, um dem bestehenden Instandhaltungsstau Rechnung zu tragen. So kann entweder die Restnutzungsdauer herabgesetzt oder durch Sonderabschreibungen eine Wertberichtigung vorgenommen werden.

Der Landesrechnungshof hält die Variante der Sonderabschreibung für vorzugswürdig. Dies liegt darin begründet, dass an Bauwerken, die die Nutzungsdauer voraussichtlich nicht erreichen, im Laufe der Zeit noch Instandsetzungsmaßnahmen durchgeführt werden könnten. Bei einer herabgesetzten Nutzungsdauer wäre diese wieder heraufzusetzen.

5.1.1.4 Betriebsvorrichtungen, Betriebs- und Geschäftsausstattung

Vermögensgegenstände, die zur Betriebs- und Geschäftsausstattung zählen, sind gemäß Nr. 5.9 BewertRL zu Anschaffungs- oder Herstellungskosten zu bewerten. Sind diese nicht mehr ermittelbar, kann ein vorsichtig geschätzter Zeitwert unter Zuhilfenahme aktueller Preise von Gegenständen gleicher Art unter Berücksichtigung der Restnutzungsdauer herangezogen werden.

Gleiches gilt für die zu bewertenden Maschinen und technischen Anlagen sowie Fahrzeuge und Betriebsvorrichtungen.

Der Landesrechnungshof hat mit mehreren Stichproben die Bewertung der Anlagengüter überprüft und kann im überwiegenden Maße Ordnungsmäßigkeit feststellen. Einige Anmerkungen hält der Landesrechnungshof gleichwohl für notwendig:

- *ANL 00000001 sonstige Ausstattung - Fahrregalanlage*

Der Betrag des im Anschaffungsjahr 2005 angesetzten Wertes i. H. v. 20.112,40 Euro stimmt nicht mit der Rechnung vom 20. Mai 2005 überein. Die Differenz i. H. v. 230 Euro ist versehentlich entstanden.

- *ANL 00000785 technische Anlagen - Lüftungsanlage*

Die Lüftungsanlage wurde im Jahr 1999 angeschafft. Die Ermittlung der Nutzungsdauer bzw. Restnutzungsdauer erfolgte entsprechend der Anlage zur BewertRL mit 20 bzw. 11 Jahren korrekt. Der beiliegende Erfassungsbogen aus der Originalinventur enthält die AHK i. H. v. 415.000 Euro.

Aus den beigefügten Rechnungen lässt sich jedoch dieser Betrag nicht nachvollziehen. Nach Berechnungen des Landesrechnungshofs ergibt sich daraus nur ein Betrag i. H. v. 411.855,87 Euro.

Der Landesrechnungshof bittet um Erläuterungen zur o. g. Differenz.

5.1.2 Finanzanlagevermögen

Die Landeshauptstadt Magdeburg weist in ihrer Eröffnungsbilanz ein Finanzanlagevermögen i. H. v. 390.117.991,91 Euro aus, welches sich folgendermaßen zusammensetzt:

• Anteile an verbundenen Unternehmen	351.502.324,91 Euro
• Beteiligungen	22.725,84 Euro
• Sondervermögen	22.227.354,64 Euro
• Ausleihungen	16.264.862,39 Euro
• Wertpapiere	100.724,13 Euro

5.1.2.1 Anteile an verbundenen Unternehmen

In dieser Bilanzposition sind alle Unternehmensbeteiligungen wertmäßig erfasst, bei denen die Landeshauptstadt aufgrund der Höhe des von ihr eingebrachten Stammkapitals einen beherrschenden Einfluss ausübt. Nr. 5.11 BewertRL vom 9. April 2006 gibt dabei einen Anteil i. d. R. von über 50 v. H. vor. Anhand dieser Vorgabe verfügt die Landeshauptstadt über 12 Gesellschaften, deren Gesamtwert von 351.385.133 Euro einen Anteil von 99,96 v. H. an der Bilanzposition darstellt.

Die Beteiligungen sind vorrangig mit den AHK anzusetzen. Hilfsweise kann die Bewertung mit dem anteiligen Wert des Eigenkapitals durchgeführt werden.

Die detaillierte Prüfung der Bewertungsunterlagen war nur eingeschränkt möglich, da die von der Landeshauptstadt am 20. Juni 2012 abgeforderten Unterlagen erst nach der Beendigung der örtlichen Erhebungen am 26. Juli 2012 dem Landesrechnungshof zur Verfügung gestellt wurden. Allerdings ist diese einseitige Übersicht nicht ausreichend, um die ordnungsgemäße Bewertung der Beteiligungen abzuleiten.

Die als Bewertungsgrundlage angegebenen AHK i. H. v. 394.754.092 Euro sind durch die Abschreibungen wegen dauernder Wertminderung i. H. v. 28.172.714 Euro und die Abschreibungen gemäß anteiligem Eigenkapital i. H. v. 5.764.430 Euro auf 361.252.001 Euro vermindert und zunächst als Wertansatz betrachtet worden.

Nach Abstimmung mit dem Rechnungsprüfungsamt wurden die Anteile an den verbundenen Unternehmen nochmals neu bewertet und i. H. v. 351.502.324 Euro in die Eröffnungsbilanz übernommen.

5.1.2.2 Sondervermögen

Gemäß Nr. 5.11 BewertRL gilt bei der Bewertung des Sondervermögens der gleiche Bewertungsmaßstab wie bei den Beteiligungen. Hiernach sind für das Vermögen der örtlichen Stiftungen und Eigenbetriebe sowie der rechtlich unselbstständigen Versorgungs- und Versicherungseinrichtungen vorrangig die Anschaffungskosten anzusetzen.

Im städtischen Sondervermögen sind 6 Eigenbetriebe nach AHK i. H. v. insgesamt 22.227.353,64 Euro bewertet worden. Gemäß § 17 der Stiftungssatzung wurde unter derselben Position eine Stiftung (Kaiser-Otto-Stiftung) mit einem Erinnerungswert von 1 Euro erfasst. Die Eigenbetriebe gliedern sich wie folgt:

- | | |
|--------------------------------|--------------------|
| • Kommunales Gebäudemanagement | 29.732,20 Euro |
| • Puppentheater | 422.006,93 Euro |
| • Abfallwirtschaftsbetrieb | 13.304.342,41 Euro |
| • Stadtgarten und Friedhöfe | 6.191.448,68 Euro |
| • Theater Magdeburg | 2.254.823,42 Euro |
| • Konservatorium | 25.000,00 Euro |

Bei den Eigenbetrieben Kommunales Gebäudemanagement, Puppentheater und Theater Magdeburg ist der Wertansatz in Höhe des Stammkapitals zuzüglich der Allgemeinen Rücklage aus den Jahresabschlüssen 2008 in die städtische Eröffnungsbilanz eingeflossen. Die Anschaffungs- und Herstellungskosten sind in den drei ge-

nannten Fällen im Gründungsjahr und im Jahr 2008 identisch. Als Nachweis in der Bilanzdokumentation dienten der Landeshauptstadt Magdeburg allerdings nur die jeweilige Eröffnungsbilanz und die kurze Darstellung der Entwicklung bis 2008.

Bei der Bewertung des Städtischen Eigenbetriebes Abfallwirtschaftsbetrieb (SAB) wurde ausgehend vom Gründungsjahr (1998) nur die Veränderung der Rücklagen bis 2008, die sich auf die Grundstücke beziehen, berücksichtigt. Die Zuführungen bzw. Entnahmen aus den Rücklagen, welche aus der Gebührenrechnung resultieren, wurden nicht einbezogen.

Der Landesrechnungshof ist der Ansicht, dass die Dokumentationsunterlagen der städtischen Eröffnungsbilanz die jeweiligen Betriebsbilanzen der Eigenbetriebe des Jahres 2008 enthalten sollten.

5.1.2.3 Ausleihungen

In der Bilanzunterposition Ausleihungen sind die Kredite, Darlehen und Bürgschaften der Landeshauptstadt i. H. v. 16.264.862,39 Euro dargestellt, welche sie an Unternehmen, an den sie mit mehr als 50 v. H. beteiligt ist, ausgereicht hat.

Am gesamten Finanzanlagevermögen nehmen die Ausleihungen zwar anteilig einen untergeordneten Rang ein, deren Betrachtung ist aber trotzdem nicht zu vernachlässigen.

Entsprechend Nr. 5.14 BewertRL sind die Ausleihungen mit dem voraussichtlichen Rückzahlungsbetrag anzusetzen. Demzufolge sind bestehende Forderungen zu ihrem Nennwert anzusetzen. Bei der Darstellung der zweifelhaften Forderungen sind die dazu führenden jeweiligen Sachlagen zu berücksichtigen und mit dem wahrscheinlichen Wert darzustellen.

Zum Bewertungsstichtag hatte die Landeshauptstadt insgesamt sieben Ausleihungen nach dem strengen Niederstwertprinzip mit einem Erinnerungswert von jeweils 1 Euro in die Eröffnungsbilanz übernommen.

- An die WOHNEN UND PFLEGEN Magdeburg gGmbH sind ein Darlehen i. H. v. 572.000 Euro und zwei Kassenkredite von insgesamt 2.885.218 Euro gewährt worden.
- Für eine Bürgschaftsabsicherung und zwei Sanierungsmaßnahmen wurden der Natur- und Kulturpark Elbaue GmbH 1.951.294 Euro gewährt.
- Weiterhin ist ein Darlehen i. H. v. 900.000 Euro an die Stadion Magdeburg GmbH & Co KG ausgereicht worden.

Die Gründe für die Abwertung der Ausleihungen zum Bewertungsstichtag waren nicht dokumentiert. Auf Nachfrage wurden dem Landesrechnungshof als Nachweis der durchgeführten Aktivierungen am 4. Juli 2012 drei aktuell erstellte Schriftstücke des Dezernates Finanzen und Vermögen übergeben. In diesem wurden die Ausleihungen als nicht werthaltig beschrieben. Infolgedessen war deren Abwertung notwendig.

Der Landesrechnungshof schließt sich zwar der Darstellung der Landeshauptstadt an, die die BewertRL korrekt angewandt hat. Er gibt aber zu bedenken, dass hier Finanzanlagevermögen i. H. v. 6.308.511 Euro dem Haushalt entzogen wurde.

5.2 Bewertung des Umlaufvermögens

Der Wertumfang des in der Eröffnungsbilanz ausgewiesenen Umlaufvermögens beträgt 44.790.049,06 Euro.

5.2.1 Vorräte (Grundstücke in Entwicklung)

In der Bilanzposition der Vorräte werden die zum Verkauf bestimmten bebauten und unbebauten Grundstücke (Grundstücke in Entwicklung) und der Bestand an sonstigen Vorräten geführt. Erfasst wurden bebaute und unbebaute Grundstücke (inkl. der zugehörigen Aufbauten), die in den nächsten 5 Jahren voraussichtlich veräußert werden sollen. Ihr Wert in der Eröffnungsbilanz beträgt 18.900.654,24 Euro.

Das Verfahren der Wertermittlung erfolgte analog der Bewertung der bebauten und unbebauten Grundstücke unter Berücksichtigung des strengen Niederstwertprinzips (Prüfung gegen Marktwert).

Der Bilanzwert der sonstigen Vorräte beträgt 1.869.260,94 Euro.

Die Landeshauptstadt Magdeburg nahm eine Korrektur der Eröffnungsbilanz vor, dies betraf u. a. auch die Position Grundstücke in Entwicklung. Die Reduzierung der Vermögenswerte der Grundstücke in Entwicklung resultierte nach Angaben der Landeshauptstadt aus den im Haushalt 2010 erzielten Vermarktungsergebnissen.

Der Verkauf von Grundstücken erfolgte im Jahr 2010. Entscheidend für die Berichtigung der Eröffnungsbilanz ist, ob es sich um werterhellende oder wertbeeinflussende Umstände handelt. Des Weiteren sind ebenso Bilanzstichtag und -aufstellungstag relevant.

Grundstück Max-Otten-Straße 11-15 (ehemaliges Krankenhaus Altstadt)

Die Landeshauptstadt hat die Möglichkeit von Korrekturen in Anspruch genommen und z. B. für das zum Verkauf bestimmte Grundstück Max-Otten-Straße 11-15 (ehemaliges Krankenhaus Altstadt) die Bewertung entsprechend einem aktuellen Kaufangebot angepasst. Zwischen dem Bilanzstichtag und der Aufstellung der Bilanz zum 17. Februar 2011 war im Rahmen von Verkaufsverhandlungen der Kaufpreis um 500.000 Euro reduziert worden. Unter Beachtung des strengen Niederstwertprinzips beim Umlaufvermögen war es nun geboten, den Wert des Grundstücks zu ändern, da mit dem aktuellen Angebot ein geringerer Kaufpreis erzielt worden wäre und nach Einschätzung der Landeshauptstadt ein höherer Kaufpreis am Markt zu diesem Zeitpunkt nicht erzielbar war.

5.2.2 Forderungen

Gemäß Nr. 5.14 BewertRL sind die bestehenden Forderungen mit ihrem Nennwert anzusetzen. Dabei sind zweifelhafte Forderungen unter Berücksichtigung der jeweiligen Umstände und eingeräumter Sicherheiten mit ihrem wahrscheinlichen Wert anzusetzen.

Für die Bewertung der Forderungen hatte die Landeshauptstadt Magdeburg ein Bewertungskonzept erarbeitet, welches mit dem MI LSA und dem örtlichen Rechnungsprüfungsamt abgestimmt wurde. Dieses Bewertungskonzept wurde der Drucksache zur Eröffnungsbilanz vom 1. Januar 2010 als Anlage beigefügt.

Die Ermittlung der Wertberichtigungen auf Forderungen wurde durch das örtliche Rechnungsprüfungsamt begleitet.

Die Landeshauptstadt beantragte mit Schreiben vom 10. Mai 2010 beim MI LSA eine Sondergenehmigung zur Einrichtung einer Bilanzposition „Wertberichtigungskonto“ zur Forderungsneutralisation. Der Grund hierfür war der hohe Bedarf an Wertberichtigungen von Forderungen, die wegen zu erwartender Forderungsausfälle im Rahmen der Bilanzaufstellung vorzunehmen, jedoch zeitlich nicht fristgemäß durchzuführen waren. Das MI LSA genehmigte am 2. Juli 2010 der Landeshauptstadt und empfahl am 19. Juli 2010 den Kommunen im Land Sachsen-Anhalt die Führung von (fünfstelligen) Wertberichtigungsunterkonten, „bis die zum Zeitpunkt der Erstellung der Eröffnungsbilanz vorliegenden wertüberichtigenden Forderungen aufgearbeitet sind“.

Als Anlage 3 zum Jahresabschluss 2010 hat die Landeshauptstadt ein verändertes Konzept zur Forderungsbewertung bekannt gemacht, welches durch den Fachbereich Finanzservice in Abstimmung mit dem örtlichen Rechnungsprüfungsamt erarbeitet wurde.

Auf den per 31. Dezember 2009 ausgewiesenen Bruttobetrag an Forderungen i. H. v. 42.228.689,02 Euro erfolgten pauschale Wertberichtigungen i. H. v. 21.962.000 Euro, das entspricht einem Anteil von 52,01 Prozent der Forderungen. Der bereinigte Wert der Forderungen, welcher in der Eröffnungsbilanz ausgewiesen wird, beträgt 20.266.689,02 Euro.

Der Bestand an öffentlich-rechtlichen Forderungen betrug per 31. Dezember 2009 41.174.497,91 Euro. Dieser Bestand reduzierte sich durch die Vornahme von Wertberichtigungen i. H. v. 21.300.000 Euro (51,73 Prozent) auf den Bilanzwert i. H. v. 19.874.497,91 Euro. Die Bilanzposition der privatrechtlichen Forderungen hat einen Wert von 392.191,11 Euro. Dieser war aus dem Bestand per 31. Dezember 2009 i. H. v. 1.054.191,11 Euro abzüglich der Wertberichtigungen i. H. v. 662.000 Euro (62,80 Prozent) ermittelt worden.

Der Landesrechnungshof sah Klärungsbedarf zu einzelnen Posten von Forderungen, deren Bestände zur EÖB 2010 negativ ausfielen. Bereits während der örtlichen Erhebungen wurden durch die Landeshauptstadt Magdeburg die Gründe hierfür dargelegt und in einem Fall (Allgemeines Verrechnungskonto Abschiebung Ausländer i. H. v. -1.375,41 Euro) die Korrekturbuchungen zur EÖB 2010 zur Schlussbilanz 2012 versichert.

Gemäß Nr. 2.3 f BewertRL sind im Anhang die Aufgliederung der „bestimmbaren Forderungen nach den jeweiligen Investitionsmaßnahmen bei Wesentlichkeit“ gesondert anzugeben und zu erläutern.

Im Rahmen der Prüfung durch den Landesrechnungshof stellte sich heraus, dass die Passage aus Bewertungsrichtlinien anderer Bundesländer übernommen worden ist.

Der Landesrechnungshof ist der Auffassung, dass diese Regelung in der Bewertungsrichtlinie des Landes Sachsen-Anhalt entbehrlich ist.

5.2.3 Liquide Mittel

Bar- und Buchgeldguthaben sind gemäß Nr. 5.15 BewertRL zum Nennwert zu bilanzieren.

Der Drucksache zur Eröffnungsbilanz vom 1. Januar 2010 sowie dem Bericht des örtlichen Rechnungsprüfungsamtes zur Prüfung der Eröffnungsbilanz zum 1. Januar 2010 sind zu entnehmen, dass die Landeshauptstadt gemäß BewertRL ihre liquiden Mittel (Bilanzwert: 3.753.444,86 Euro) zum Nennwert bilanziert hat.

Die Sichteinlagen bei Banken und Kreditinstituten betragen 3.519.838,83 Euro und die sonstigen Einlagen 63.581,69 Euro. Der Bargeldbestand der Hauptkasse, der Zahlstellen, der Kassenautomaten und der Handvorschüsse verzeichnete einen Wert i. H. v. 170.024,34 Euro.

5.3 Aktive Rechnungsabgrenzungsposten (ARAP)

Die letzte kamerale Jahresrechnung erfolgte zum 31. Dezember 2009. Hierin wurden unter den Abgrenzungskonten auch die Ausgaben für Folgejahre mit einem Bestand i. H. v. 8.774.848,07 Euro (s. Tabelle) nachgewiesen. Im Rahmen der Überleitung in die EÖB zum 1. Januar 2010 hat die Landeshauptstadt Magdeburg nur einen Bestand i. H. v. 7.428.497,02 Euro nachgewiesen.

Bezeichnung	Betrag in Euro
ARAP Unterhaltsvorschuss	326.004,00
ARAP Grundsicherung / HLU	664.892,91
ARAP Wohngeld	637.600,11
ARAP Kosten der Unterkunft	5.800.000,00
Beamtenbezüge 01/2010	1.316.853,85
Geldtransit (z. B. Leerung Kassenautomaten, Abruf von zuviel Wechselgeld)	29.497,20
Summe Ausgaben für Folgejahre gemäß Jahresrechnung per 31.12.2009	8.774.848,07

Nicht mehr in der Eröffnungsbilanz enthalten sind die Beamtenbezüge für Januar 2010 und der Geldtransit.

Die Landeshauptstadt Magdeburg begründet das bei den Beamtenbezügen mit einer automatischen Buchung über eine Schnittstelle im System. Die Buchung erfolgte somit im Januar 2010 direkt in den Aufwand.

Nach Aussage der Landeshauptstadt setzt sich der Geldtransit aus 2 Positionen zusammen: Position 1 - Leerung der Kassenautomaten Ende 2009 und einer Einzahlung erst im Januar 2010 (27.362,20 Euro), Position 2 - Externer Dienstleister hat zu viel Wechselgeld für Kassenautomaten von einer Bank abgerufen (2.135,00 Euro). Die Rückzahlung erfolgte im Januar 2010.

Zu den Beamtenbezügen vertritt der Landesrechnungshof die Ansicht, dass gerade die Zahlung der Bezüge ein typisches Beispiel für einen aktiven Rechnungsabgrenzungsposten darstellt. Wie die Ausführungen innerhalb des Systems der Landeshauptstadt Magdeburg wirken, kann der Landesrechnungshof an dieser Stelle nicht nachvollziehen. Zu den anderen beiden Positionen ist der Landesrechnungshof davon überzeugt, dass es sich in diesen Fällen nicht um einen ARAP sondern um Forderungen handelt.

Der Landesrechnungshof bittet, den Sachverhalt nochmals zu prüfen und gegebenenfalls über das Veranlasste zu informieren.

5.4 Eigenkapital

5.4.1 Ausweis Sonderrücklage „Überleitung Allgemeine Rücklage Kameralistik“

In ihrer Eröffnungsbilanz weist die Landeshauptstadt Magdeburg unter der Bilanzposition Sonderrücklagen gemäß § 46 Abs. 4 Nr. 1 b GemHVO Doppik eine Sonderrücklage „Kamerale Rücklage“ i. H. v. 10,5 Mio. Euro aus. In der Anlage 10 „Ausweis der Rücklagen“ zur Eröffnungsbilanz der Landeshauptstadt führt diese zur Begründung des Ansatzes der „Kameralen Rücklage“ aus „dass zum Umgang mit der Allgemeinen Rücklage nach § 22 Abs. 2 GemHVO noch keine konkretisierenden Ausführungen für das Land Sachsen-Anhalt vorliegen. Eine Ungleichbehandlung der ebenfalls mit Geldmitteln dotierten Rücklage - gegenüber den Sonderrücklagen ist nicht sachgerecht.“

Darüber hinaus führt die Landeshauptstadt mit Schreiben vom 26. Juli 2012 an den Landesrechnungshof aus, dass die Überleitung auf Grundlage von §§ 20 Abs. 4 und 22 Abs. 2 GemHVO erfolgte. Danach diene die „Allgemeine Rücklage“ der Deckung des Ausgabenbedarfs und der rechtzeitigen Leistung der Ausgaben des Vermögenshaushaltes. Die Überschüsse des Vermögenshaushaltes wurden kontinuierlich der „Allgemeinen Rücklage“ zugeführt, um den bestehenden Werteverzehr des abnutzbaren Vermögens in den kommenden Jahren durch entsprechende Ersatzinves-

titionen auszugleichen. Hierbei handele es sich um eine selbst auferlegte Zweckbindung der Landeshauptstadt.

§ 22 Abs. 2 Satz 1 und 2 GemHVO Doppik führt auf, für welche Zwecke Sonderrücklagen gebildet werden sollen. Darüber hinaus gibt Satz 3 vor, dass bei Sonderrücklagen zunächst das außerordentliche Ergebnis zu verwenden ist. Eine Regelung zur Überleitung der kameraleen „Allgemeinen Rücklage“ in die Eröffnungsbilanz ist nach Auffassung des Landesrechnungshofs hierin nicht enthalten.

In den Überleitungsempfehlungen des MI LSA vom 8. November 2006 vom kameraleen Haushaltswesen zum NKHR widmet sich Nr. 6.1 der Überleitung der Allgemeinen Rücklage. Als Voraussetzung für die Überleitung der Geldmittel der kameraleen „Allgemeinen Rücklage“ in eine Sonderrücklage der Eröffnungsbilanz bestimmt das MI LSA, dass für ohne Verpflichtung angesammelte Deckungsmittel für investive Maßnahmen eine Überleitung in die Sonderrücklage erfolgt, wenn die selbst auferlegte Zweckbindung auch im NKHR bestehen bleibt.

Nach Auffassung des Landesrechnungshofs liegt mit der Überleitungsempfehlung eine Konkretisierung vor. Das MI LSA gibt die fortbestehende selbst auferlegte Zweckbindung als Bedingung für die Bildung der Sonderrücklage im NKHR vor. Nach Auffassung des Landesrechnungshofs bedarf es bezüglich der Überleitungsbedingung „selbst auferlegte Zweckbindung“ einer genauen Spezifizierung der hierfür vorgesehenen investiven Maßnahmen. Einen entsprechenden Nachweis, aufgrund welcher konkreter investiven Sachverhalte diese Zweckbindung i. H. v. 10,5 Mio. Euro fortbesteht, konnte dem Landesrechnungshof durch die Landeshauptstadt nicht vorgelegt werden.

Ohne eine entsprechende Konkretisierung liegt nach Auffassung des Landesrechnungshofs keine Zweckbindung der Geldmittel der kameraleen „Allgemeinen Rücklage“ vor. Die Überleitung als Sonderrücklage war nach Auffassung des Landesrechnungshofs nicht zulässig.

Die Überleitung der kameraleen „Allgemeinen Rücklage“ war nach Ansicht des Landesrechnungshofs insbesondere auch aus dem Grund nicht zulässig, dass die Landeshauptstadt mit der letzten kameraleen Jahresrechnung einen Fehlbetrag i. H. v. 91.415.200 Euro auswies. Da der Zweck der Allgemeinen Rücklage primär gemäß § 20 Abs. 2 GemHVO in der Sicherstellung der rechtzeitigen Leistung von Ausgaben

liegt, hätten die Mittel zum Ausgleich des im Haushaltsjahr 2009 aufgetretenen Fehlbetrags verwendet werden müssen. Eine überzuleitende kamerale „Allgemeine Rücklage“ hätte nach dem Haushaltsausgleich nicht mehr bestanden.

Weiterhin sieht der Landesrechnungshof bereits als Voraussetzung für die Bildung einer „Allgemeinen Rücklage“ gemäß § 20 GemHVO die Erzielung von Überschüssen in den jeweiligen kameralen Jahresrechnungen an. Diese Voraussetzung erfüllte die Landeshauptstadt nicht. Die Bildung von Überschüssen des Vermögenshaushaltes bei gleichzeitigem Fehlbetrag des Verwaltungshauhaltes erachtet der Landesrechnungshof als unzulässig, da sie dem gesetzlich geforderten Haushaltsausgleich gemäß § 90 Abs. 3 GO LSA widersprechen.

Der Landesrechnungshof empfiehlt der Landeshauptstadt Magdeburg, die Sonderrücklage „Kamerale Rücklage“ aufzulösen und die frei werdenden Geldmittel zur Verringerung des mit dem Jahresfehlbetrag der kameralen Vorjahre einhergehenden Kassenkreditbestandes einzusetzen.

5.5 Erfassung und Bewertung der investiven Zuwendungen / Sonderposten

5.5.1 Vereinfachte Erfassung und Bewertung der erhaltenen investiven Zuwendungen

Die Anlage 8 zur Eröffnungsbilanz der Landeshauptstadt Magdeburg erläutert das Vorgehen bei der Erfassung und Bewertung der Sonderposten. Hiernach erfolgte die Erfassung und Bewertung der erhaltenen investiven Zuwendungen für die Eröffnungsbilanz losgelöst von der Inventur des bezuschussten Anlagevermögens.

Mit der Erfassung der investiven Zuwendungen aus den Haushaltsjahren 1991 bis 2009 wurde zudem erst relativ spät in der zweiten Jahreshälfte 2009 begonnen. Der Beginn lag somit nahe am Eröffnungsbilanzstichtag. Eine vollständige Inventur und Einzelzuordnung der Zuwendungen auf Grundlage der von den Fachämtern der Landeshauptstadt angeforderten Bescheide und Verwendungsnachweise bis zum Bilanzstichtag konnte aus diesem Grund nicht umgesetzt werden.

Mit hohem personellem und organisatorischem Aufwand wurden nachfolgend die kameralen Haushalte der betreffenden Jahre aufgearbeitet. Dieses führte zwar zu einer weiteren Vervollständigung der insgesamt im Ist vereinnahmten Zuwendungen, jedoch nicht zu einer Komplettierung aller verausgabten Einzelzuwendungen.

Darüber hinaus konnte zudem eine Einzelzuordnung der Zuwendungsbeträge zu den Investitionsobjekten nicht in der Zeit, welche der Landeshauptstadt zur Erstellung der Eröffnungsbilanz verblieb, mit vertretbarem Aufwand geleistet werden.

Der Ausweis der erhaltenen investiven Zuwendungen erfolgte aus diesem Grund in Form von vereinfachten, in Teilen pauschalierten Sonderposten auf der Grundlage von Hilfsmodellen.

Der Landesrechnungshof stellt fest, dass die Landeshauptstadt Magdeburg die erhaltenen investiven Zuwendungen nicht nach dem Grundsatz der Einzelerfassung sowie -bewertung und nicht nach dem Vollständigkeitsgebot in der Eröffnungsbilanz ausweist.

Erhaltene investive Zuwendungen (Ertragszuschüsse) sind gemäß Nr. 19 BewertRL als Sonderposten in der Vermögensrechnung und somit auch in der Eröffnungsbilanz zu passivieren. Der Ausweis der Sonderposten hat gemäß § 34 Abs. 1 GemHVO Doppik vollständig zu erfolgen. Darüber hinaus gilt nach § 37 Abs. 1 GemHVO Doppik i. V. m. Nr. 1.4.3 InventRL der Grundsatz der Einzelerfassung und -bewertung auch für Sonderposten.

Der Erhalt einer investiven Zuwendung geht mit der Anschaffung bzw. Herstellung eines geförderten Vermögensgegenstandes einher. Die Bildung eines Sonderpostens auf der Passivseite bedingt grundsätzlich den Ansatz eines zuordenbaren korrespondierenden Vermögensgegenstandes auf der Aktivseite der Bilanz. In den nachfolgenden Jahresabschlüssen sind die Sonderposten parallel zu Abschreibungen bei den zugrunde liegenden Vermögensgegenständen aufzulösen.

Nach Auffassung des Landesrechnungshofs ist es vor diesem Hintergrund grundlegend zweckmäßig, die Erfassung und Bewertung von Vermögensgegenstand und den jeweils korrespondierenden Sonderposten parallel vorzunehmen.

Die Landeshauptstadt Magdeburg verweist in Bezug auf die Schwierigkeiten bei der Erfassung und Bewertung der investiven Zuwendungen darauf, dass eine rückwirkende Aufarbeitung aller in den Jahren seit 1991 erhaltenen investiven Zuwendungen aufgrund des langen Zeitraums und der Anzahl der erhaltenen Einzelzuwendungen nicht mit vertretbarem Aufwand zu leisten war. Die Ursache hierfür liegt unter anderem darin, dass nicht mehr alle Zuwendungsbescheide ermittelt werden konn-

ten. Weiterhin stimmen die Bewertungsvorgaben für die Eröffnungsbilanz nur teilweise mit den zuwendungsfähigen Kosten aus der „kameralen“ Zeit überein, wie z. B. bei der Bewertung von Vermögensgegenständen im Ersatzwertverfahren.

Der Landesrechnungshof stimmt grundsätzlich mit der Auffassung der Landeshauptstadt überein, dass eine vollständige Abbildung und Einzelzuordnung aller erhaltenen investiven Zuwendungen als Sonderposten für die Eröffnungsbilanz nur mit erheblichem Aufwand umsetzbar ist. Da dieses Problem bei vermutlich allen Kommunen des Landes Sachsen-Anhalt, die ihre Rechnungslegung auf das NKHR umzustellen haben, auftrat bzw. auftreten wird, erachtet der Landesrechnungshof aus Wirtschaftlichkeitsaspekten eine vereinfachende Regelung zur Erfassung und Bewertung von Sonderposten für die Eröffnungsbilanz für zweckmäßig.

Der Landesrechnungshof empfiehlt dem MI LSA, die Vorgabe einer entsprechenden Vereinfachung zu prüfen und diese gegebenenfalls in Abänderung der bestehenden Vorschriften zuzulassen.

Der Landesrechnungshof sieht allgemein die Vorgabe einer klaren Regelung zur Erfassung und Bewertung von erhaltenen investiven Zuwendungen einschließlich des Ausschlusses oder der Vorgabe einer möglichen Vereinfachung für die Eröffnungsbilanz durch das MI LSA als maßgeblich an, um eine einheitliche landesweite Vorgehensweise der Kommunen beim Ausweis der Sonderposten sicherzustellen.

Der pauschalierte vereinfachende Ausweis der Sonderposten durch die Landeshauptstadt Magdeburg stellt nach Auffassung des Landesrechnungshofs dabei einen möglichen Ansatz für eine Vereinfachung dar. Er gewährleistet einerseits, dass die der Landeshauptstadt Magdeburg zugeflossenen Zuwendungen zumindest in der Gesamtsumme erfasst werden. Andererseits stellt er eine begründete Abweichung von den Grundsätzen der Einzelerfassung und Vollständigkeit dar und trägt darüber hinaus dem Vorsichtsprinzip Rechnung.

Nach Auffassung des Landesrechnungshofs bleibt grundsätzlich mit dem vereinfachten bzw. pauschalierten Ansatz der Sonderposten durch die Landeshauptstadt Magdeburg in ihrer Eröffnungsbilanz der Grundsatz der Vermittlung eines den tatsächlichen Verhältnissen entsprechenden Bildes der Vermögens-, Ertrags- und Finanzlage gewahrt.

Der von der Landeshauptstadt Magdeburg gewählte Ansatz zum Ausweis der seit 1991 erhaltenen investiven Zuwendungen differenziert grundsätzlich zwischen den Pauschalen Zuwendungen (Investitionshilfen aus FAG, IfG u. ä.), Einzelzuwendungen für Straßen, Einzelzuwendungen für Ingenieurbauwerke, Einzelzuwendungen für Gebäude und Einzelzuwendungen für Mobiles Vermögen.

Pauschale Zuwendungen

Für die Bildung des Sonderpostens „Pauschale Zuwendungen“ erfolgte zunächst eine Erfassung aller nicht an einzelne Investitionsobjekte gekoppelten pauschalen Zuwendungen aus FAG, IfG u. ä. aus den Jahresrechnungen seit 1991. Die ermittelte Summe wurde als pauschaler Sonderposten ausgewiesen und mit einer auf Grundlage eines nachvollziehbaren Berechnungsschemas (vgl. Anlage 8 zur Eröffnungsbilanz) ermittelten durchschnittlichen korrespondierenden Abschreibungsdauer von 30 Jahren aufgelöst.

Der Landesrechnungshof hält diesen Ansatz für zweckmäßig. Die Auflösungsdauer für den hier angesetzten pauschalen Sonderposten ist nachvollziehbar berechnet. Für eine durch das MI LSA vorzugebende Vereinfachung kann diese noch variiert werden.

Einzelzuwendungen für Straßen

Der Ansatz des Sonderpostens für die Zuwendungen aus dem Anlagevermögen Straßen erfolgte pauschaliert ohne eine vollständige vorhergehende Erfassung der Einzelzuwendungen. Die Landeshauptstadt entschied sich für diese Vorgehensweise, da eine exakte Zuordnung der Zuwendungen auf die einzelnen im Ersatzwertverfahren bewerteten Straßenbauabschnitte nicht ohne erheblichen Mehraufwand möglich gewesen wäre. Weiterhin hätten aus den Einzelzuwendungen die Anteile für nicht zum Anlagevermögen Straßen gehörende Gehwege, Grünstreifen, Beleuchtung etc. herausgerechnet werden müssen.

Der Wertansatz des pauschalen Sonderpostens für das Straßenvermögen basiert auf einer Auswertung der Wertansätze der Straßen, Wege und Plätze mit Restbuchwerten und Restnutzungsdauern der Landeshauptstadt aus ihrer Anlagenbuchhaltung zum 1. Januar 2010. Für den Sonderposten wurde ein durchschnittlicher Förderungsanteil i. H. v. 60 Prozent sowie eine Auflösungsdauer i. H. v. 30 Jahren angenommen und dementsprechend angesetzt. Für den Förderungsanteil i. H. v. 60 Prozent wurde die Annahme zugrunde gelegt, dass die Förderung nach Gemeindever-

kehrfinanzierungsgesetz (GVFG) derzeit bei 70 Prozent liegt und nach doppelten Regeln nicht investive Anteile in den Zuwendungsbeträgen enthalten sind.

Auf dieser Grundlage werden in der Anlagenbuchhaltung 29 jahresbezogene Sonderposten für das Anlagevermögen geführt, die entsprechend den Restnutzungszeiten aufgelöst werden.

Der pauschale Ansatz des Straßenvermögens stellt nach Auffassung des Landesrechnungshofs eine mögliche vereinfachende Methode zum Ausweis der hierfür erhaltenen Zuwendungen für den Straßenbau in der Eröffnungsbilanz dar. Damit können die von der Landeshauptstadt beschriebenen Probleme in der Erfassung und Bewertung vermieden werden.

Für eine Bewertung der Methode durch das MI LSA verweist der Landesrechnungshof auf nach seiner Ansicht bestehende Unklarheiten.

Für den Landesrechnungshof ist nicht nachvollziehbar

- weshalb auf eine Erfassung der Zuwendungen für den Straßenausbau im Vergleich zu den anderen gebildeten Sonderposten verzichtet wurde,
- welche Bestandteile der Zuwendungsbeträge für den Straßenausbau konsumtiv sein sollen. Nach Auffassung des Landesrechnungshofs handelt es sich bei diesen vom Land, dem Bund oder der EU erhaltenen Fördermitteln um investive Zuwendungen.

Der Landesrechnungshof regt eine Klärung durch die Landeshauptstadt Magdeburg an.

Einzelzuwendungen für Ingenieurbauwerke

Der Ansatz der Zuwendungen für Brücken, Tunnel und übrige Ingenieurbauwerke erfolgte einzeln, korrespondierend zu den Bauwerken und entspricht deshalb den Vorschriften.

Einzelzuwendungen für Gebäude

Für die Bildung der Sonderposten für Gebäude wurde zunächst die Auswertung der Zuwendungen aus den Jahresrechnungen um pauschale Zuwendungen, Straßen und Treuhandgebiete bereinigt. Danach wurden die Zuwendungen einzeln den Hauptanlagen in der Anlagenbuchhaltung zugeordnet. Hierbei wurden weitergehend Abzüge für zwischenzeitlich bei Eigenbetrieben geführtes Vermögen und im Zuge der Bewertung vorgenommene außerplanmäßige Wertminderungen des Anlagevermögens berücksichtigt. Zur Wahrung des Vorsichtsprinzips wurde zudem eine Kap-

pungsgrenze für den einzelnen Sonderposten i. H. v. 60 Prozent des Restbuchwerts der Hauptanlage definiert.

Der Landesrechnungshof hält diesen vereinfachenden Ansatz für zweckmäßig.

Mobiles Vermögen

Die Landeshauptstadt Magdeburg weist für das Mobile Vermögen in der Eröffnungsbilanz keinen Sonderposten aus, da der Wert des mobilen Vermögens und dementsprechend der korrespondierenden Zuwendungen im Verhältnis zu den anderen Bilanzpositionen des Anlagevermögens von untergeordneter Bedeutung ist.

Der Landesrechnungshof stimmt der Landeshauptstadt zwar zu, dass das Mobile Vermögen mit 3 Prozent nur einen geringen Anteil des Anlagevermögens einnimmt, dennoch hält er den Ansatz eines (pauschalen) Sonderpostens korrespondierend zum Straßenvermögen für zweckmäßig. Dabei sollte die Höhe des Förderanteils und die Auflösungsdauer auf die Gegebenheiten des Mobilien Anlagevermögens angepasst werden.

Für die Rechnungslegung nach dem 1. Januar 2010 erfolgt grundsätzlich eine einzelne Erfassung und Bewertung aller Sonderposten korrespondierend zu den geförderten Vermögensgegenständen. Die Landeshauptstadt entspricht mit dieser Vorgehensweise dem Grundsatz der Einzelerfassung und -bewertung sowie dem Vollständigkeitsprinzip.

5.5.2 Ausweis von erhaltenen Zuwendungen für Anlagen im Bau

Die Landeshauptstadt Magdeburg weist in ihrer Eröffnungsbilanz erhaltene Fördermittel für die Bilanzposition Anlagen im Bau als Sonderposten aus Zuwendungen aus. Die für den Ausweis in den Sonderposten notwendige Aktivierung des geförderten Vermögensgegenstandes wird mit der Aktivierung der Anlagen im Bau als gegeben angesehen.

Der Landesrechnungshof stellt fest, dass für den Ausweis der erhaltenen Zuwendungen für Anlagen im Bau abweichend hierzu in der Fachliteratur und in Vorschriften anderer Bundesländer alternativ der Ansatz als Verbindlichkeit aus Transferleistungen vorgegeben wird. So führt z. B. Michael Grimberg¹ an, „dass für eine Sonder-

¹ "Neues Kommunales Haushaltsrecht LSA", Fachbuch mit praktischen Übungen und Lösungen, Herausgeber zusammen mit H. Bernhardt, K. Mutschler und Ch. Stockel-Veltmann, 3. Auflage, Fachbuch, ca. 700 Seiten (Oktober 2011), Verlag Bernhardt, Witten

postenbildung es zwingend erforderlich ist, dass eine Anschaffung oder Herstellung des Vermögensgegenstandes erfolgt ist (Erfüllung der Verwendungsvorgabe), für dessen Finanzierung die investitionsbezogene Zuwendung vorgesehen ist. Solange hierbei der Anschaffungs- und Herstellungsvorgang nicht abgeschlossen ist, stellen die zugeflossenen Finanzierungsmittel im Rahmen des Realisationsprinzips eine Verbindlichkeit aus Transferleistungen dar. Erst mit Aktivierung des Vermögensgegenstandes erfolgt die Einstellung in den Sonderposten". Mit ähnlicher Argumentation sind in Nordrhein-Westfalen Zuwendungen ohne vorliegende Aktivierung des geförderten Vermögensgegenstandes als „Erhaltene Anzahlungen“ (Bilanzposition zwischen Verbindlichkeiten aus Transferleistungen und den sonstigen Verbindlichkeiten) anzusetzen.

Für Sachsen-Anhalt fehlt bis zum gegenwärtigen Zeitpunkt eine klare Erläuterung des Gesetz- oder Verordnungsgebers, an welcher Stelle der Bilanz der Ausweis dieser erhaltenen investiven Zuwendungen zu erfolgen hat. Es ist nach Auffassung des Landesrechnungshofs daher davon auszugehen, dass die Kommunen diese Position auch unterschiedlich in ihren Bilanzen ausweisen werden.

Der Landesrechnungshof empfiehlt dem MI LSA eine klarstellende Erläuterung vorzunehmen, unter welcher Bilanzposition ein Ansatz der erhaltenen Zuwendungen für Anlagen im Bau durch die Kommunen zu erfolgen hat.

Der Landesrechnungshof hält grundsätzlich beide Bilanzansätze für mit dem Grundsatz der Vermittlung eines den tatsächlichen Verhältnissen entsprechenden Bildes der Vermögenslage vereinbar.

5.5.3 Ausweis von Zuwendungen für Investitionen Dritter

Der Landesrechnungshof stellt fest, dass in der Eröffnungsbilanz kein Ausweis von Zuwendungen der Landeshauptstadt Magdeburg für Investitionen Dritter (Investitionsförderungsmaßnahmen) erfolgte. Dem folgend wies die Landeshauptstadt auch die hierfür weitergeleiteten investiven Zuwendungen von Bund und Land nicht separat als Sonderposten aus.

Gemäß § 41 Abs. 4 Satz 2 GemHVO Doppik i. d. F. vom 22. Dezember 2010 sind Zuwendungen der Gemeinde für Investitionen Dritter als immaterielle Vermögensgegenstände zu aktivieren, wenn die Kommune als Zuwendungsgeber ein konkretes Recht an dem geförderten Vermögensgegenstand erlangt. Des Weiteren hat die

Gemeinde gemäß Satz 4 bei einem aus der Förderung resultierenden mehrjährigen Gegenleistungsanspruch einen aktiven Rechnungsabgrenzungsposten auszuweisen. Bei Verwendung von erhaltenen Fördermitteln zur Finanzierung hat die Gemeinde korrespondierend zum immateriellen Vermögensgegenstand bzw. zum Rechnungsabgrenzungsposten einen separaten Sonderposten zu passivieren.

Die Landeshauptstadt Magdeburg erstellte ihre Eröffnungsbilanz zum 1. Januar 2010 unter Anwendung der GemHVO Doppik in der alten Fassung. Insofern hatte sie die mit neuer Fassung vom 22. Dezember 2010 aufgenommene Regelung zu den Zuwendungen für Investitionen Dritter für die Aufstellung ihrer Eröffnungsbilanz nicht zu beachten.

Der Landesrechnungshof weist darauf hin, dass diese Regelung jedoch spätestens für die Erstellung des Jahresabschlusses 2011 zu beachten ist. Ein entsprechender Ausweis der immateriellen Vermögensgegenstände, aktiven Rechnungsabgrenzungsposten und der korrespondierenden Sonderposten ist von der Landeshauptstadt entsprechend den Vorgaben der Regelung vorzunehmen.

5.6 Städtebauliche Entwicklungsmaßnahme „Rothensee Zonen I und IV“

Mit Stadtratsbeschluss vom 6. Dezember 1993 legte die Stadtverordnetenversammlung der Landeshauptstadt Magdeburg den städtebaulichen Entwicklungsbereich „Magdeburg-Rothensee“ mit den Entwicklungszonen I und IV förmlich fest. Die Entwicklungszone I umfasst ein ca. 306 ha großes Industrie- und Gewerbegebiet. Bei der ca. 100 ha umfassenden Entwicklungszone IV handelt es sich um ein Mischgebiet mit überwiegend wohnwirtschaftlichem Anteil.

Zur Umsetzung der städtebaulichen Entwicklungsmaßnahme beauftragte die Landeshauptstadt Magdeburg mit Vertrag vom 6. Juni 1995 die KGE Kommunalgrund Grundstücksbeschaffungs- und Erschließungsgesellschaft mbH (KGE) als Entwicklungsträger nach § 167 BauGB. Diese erfüllt als Treuhänderin gemäß § 167 Abs. 2 BauGB die ihr übertragenen Aufgaben im eigenen Namen und für Rechnung der Landeshauptstadt Magdeburg. Für die Durchführung der Maßnahme wurde ein Treuhandvermögen gemäß § 160 BauGB eingerichtet. Die KGE bildet das Treuhandvermögen durch eine auf dem BauGB beruhende Einnahmen- und Ausgabenrechnung ab. Laut der Kosten- und Finanzierungsübersicht gemäß § 149 BauGB

wird bis zum Abschluss der Entwicklungsmaßnahme im Jahr 2015 insgesamt eine Summe i. H. v. ca. 250,0 Mio. Euro verausgabt werden.

Tatsächlicher Ansatz in der Eröffnungsbilanz

Das wirtschaftliche Eigentum am Treuhandvermögen liegt bei der Landeshauptstadt Magdeburg. Gemäß dem Vollständigkeitsgebot gemäß § 104 a Abs. 1 GO LSA i. V. m. § 34 Abs. 1 GemHVO Doppik hat die Landeshauptstadt Magdeburg die städtebauliche Entwicklungsmaßnahme Rothensee in ihrer Eröffnungsbilanz abzubilden.

Der Ausweis der Entwicklungsmaßnahme Rothensee erfolgte auf Grundlage eines von der durch die Landeshauptstadt beauftragten Wirtschaftsberatungsgesellschaft WIBERA ausgearbeiteten Bilanzansatzes. Dieser beruht auf der Annahme, dass die Entwicklungsmaßnahme bereits beim Entwicklungsträger, der KGE, als Treuhandvermögen sachgerecht ausgewiesen wird und diese zum Stichtag 31. Dezember 2009 bereits einen geprüften und uneingeschränkt testierten Jahresabschluss aufweist. Auf dieser Grundlage wurde ein vereinfachter Bilanzansatz der Entwicklungsmaßnahme als Sondervermögen in der Eröffnungsbilanz vorgenommen, der auf eine Abbildung der bisherigen Grundstücks- und Erschließungstransaktionen verzichtet. Nach Auffassung der Landeshauptstadt würde eine vollständige Darstellung dieser Transaktionen in ihrer Eröffnungsbilanz einschließlich des Vorhaltens aller begründenden Unterlagen zu einem unverhältnismäßig hohen Aufwand führen.

Die Aktivierung des Sondervermögens gemäß § 46 Abs. 3 Nr. 1 Buchst. c) Doppelbuchst. cc) GemHVO Doppik unter dem Finanzanlagevermögen erfolgte mit einem Erinnerungswert i. H. v. 1 Euro. Dieses wird unter anderem damit begründet, dass vor dem Hintergrund des Vorsichtsprinzips eine Überschuldung des Treuhandvermögens vorliegt, die zur Veräußerung vorgesehenen erschlossenen Grundstücke nach dem Niederstwertprinzip nach unten zu korrigieren wären und wesentliche Teile der Erschließungskosten im Falle der Umstellung der Bilanzierung beim Treuhänder KGE nicht aktivierungsfähig sind. Zusätzlich zum Ausweis als Sondervermögen wurden zur Erläuterung der Entwicklungsmaßnahme im Anhang unter IV. „Sonstige Wesentliche Sachverhalte“ die Werte der Vermögensrechnung aus dem Jahresabschluss der KGE zum Stichtag 31. Dezember 2009 ausgewiesen.

Nach Auskunft des Fachbereichsleiters Finanzservice der Landeshauptstadt wurden darüber hinaus Teile der Erschließungsanlagen unter der Position Sachanlagevermögen gemäß § 46 Abs. 3 Nr. 1 b GemHVO Doppik aktiviert. Hierin inbegriffen sind

nicht Erschließungsanlagen wie Versorgungsanschlüsse und ähnliches, da diese nach Angabe des Fachbereichsleiters bei den Versorgungsunternehmen selbst auszuweisen sind.

Eine Auflistung, welche Erschließungsanlagen der Entwicklungszonen I und IV aktiviert wurden, war weder der Eröffnungsbilanz zu entnehmen noch konnte diese auf Nachfrage durch den Fachbereich Finanzservice vorgelegt werden. Es war dem Landesrechnungshof somit nicht möglich, sich anhand der Eröffnungsbilanz einen Überblick über die durch die aufgewandten Erschließungskosten geschaffenen Vermögensgegenstände zu verschaffen, die letztlich zur Aufwertung der Entwicklungszonen I und IV führen. Auf einen Ansatz der zur Veräußerung vorgesehenen erschlossenen Grundstücke der Entwicklungszonen I und IV in der Eröffnungsbilanz verzichtete die Landeshauptstadt vollständig.

Auf der Passivseite der Eröffnungsbilanz wurden dagegen die aus dem Treuhandvermögen der Entwicklungsmaßnahme resultierenden Verbindlichkeiten i. H. v. 87,2 Mio. Euro in vollem Umfang angesetzt. Diese resultieren zum einen i. H. v. 49,8 Mio. Euro aus der durch Stadtratsbeschluss übernommenen Verpflichtung der Landeshauptstadt zur Übernahme der Zins- und Tilgungslast der Zone I des Treuhandvermögens. Eine Passivierung erfolgte gemäß § 46 Abs. 4 Nr. 4 d GemHVO Doppik als Verbindlichkeiten aus Vorgängen, die Kreditaufnahmen wirtschaftlich gleichkommen. Begründet wird dieses damit, dass die konkreten Darlehen nicht bei der Landeshauptstadt liegen, sondern im Treuhandvermögen bilanziert werden, aber die Übernahmeverpflichtung der Zins- und Tilgungslast den Charakter eines kreditähnlichen Rechtsgeschäfts besitzt. Für die Tilgung des übernommenen Darlehens wurde zudem eine Sonderrücklage („Zone I Rothensee“) gemäß § 46 Abs. 4 Nr. 1 b GemHVO Doppik i. H. v. 0,3 Mio. Euro gebildet.

Weiterhin besteht aus der Entwicklungszone IV aufgrund des Stadtratsbeschlusses für die Landeshauptstadt ein Risiko aus der Finanzierung der Darlehen des Treuhänders KGE. Das Finanzierungsrisiko wurde auf Grundlage des allgemeinen Vorsichtsprinzips i. H. v. 37,4 Mio. Euro als „Sonstige Rückstellung“ gemäß § 46 Abs. 4 Nr. 3 e GemHVO Doppik ausgewiesen.

Im Vorfeld zur Aufstellung der Eröffnungsbilanz hatte die Landeshauptstadt Magdeburg beim MI LSA als oberste Kommunalaufsichtsbehörde eine Ausnahmegenehmigung zur Nichtbilanzierung der städtebaulichen Entwicklungsmaßnahme „Rothensee“

see“ beantragt. Sie wollte diese lediglich als Anlage zum Jahresabschluss in Form einer auf dem BauGB beruhenden Vermögensdarstellung bzw. Einnahmen- und Ausgabenrechnung darstellen. Mit Schreiben vom 20. Juli 2010 erteilte das MI LSA eine Ausnahmegenehmigung, welche vom Antrag der Landeshauptstadt abwich.

Hiernach stellte das MI LSA grundlegend fest, dass es sich entgegen der Auffassung der Landeshauptstadt beim Treuhandvermögen der Entwicklungsmaßnahme um wirtschaftliches Eigentum der Landeshauptstadt Magdeburg gemäß § 41 Abs. 4 Satz 1 GemHVO Doppik i. V. m. § 246 Abs. 1 HGB handelt. Somit hat diese gemäß dem Vollständigkeitsgebot auch die Vermögensgegenstände und Schulden in ihre Eröffnungsbilanz aufzunehmen. Von diesem Grundsatz abweichend sah die Ausnahmegenehmigung auf die vorliegende Entwicklungsmaßnahme beschränkt vor, dass die Landeshauptstadt diese als Sondervermögen nach § 110 Abs. 3 GO LSA behandeln kann und dementsprechend unter der Position Finanzanlagevermögen in der Eröffnungsbilanz auszuweisen hat. Als Bedingung hierfür formulierte das MI LSA, dass die Behandlung als Sondervermögen zur Folge hat, dass für die Maßnahme ein besonderer (doppischer) Haushalts- oder ein Wirtschaftsplan (auf Grundlage von Rechnungslegung nach HGB) entsprechend den Vorschriften des Eigenbetriebsgesetzes aufzustellen ist. Dieser ist nach § 1 Abs. 2 Nr. 5 GemHVO Doppik dem Haushaltsplan der Landeshauptstadt beizufügen. Weiterhin stellte das MI LSA fest, dass eine Führung der Maßnahme Rothensee lediglich im Anhang dem Grundsatz der Vermittlung eines den tatsächlichen Verhältnissen entsprechenden Bildes der Vermögens-, Ertrags und Finanzlage der Landeshauptstadt entgegensteht und somit nicht ausreichend ist.

Der Landesrechnungshof stellt fest, dass die Bilanzierung der städtebaulichen Entwicklungsmaßnahme Rothensee weder dem Vollständigkeitsgebot nach § 104 a Abs. 1 GO LSA i. V. m. § 34 Abs. 1 GemHVO Doppik noch den Vorgaben der Ausnahmegenehmigung des MI LSA vom 20. Juli 2010 entspricht. Sie steht dem Grundsatz für die Erstellung der Eröffnungsbilanz, ein den tatsächlichen Verhältnissen entsprechendes Bild der Vermögenslage der Landeshauptstadt Magdeburg aufzuzeigen, entgegen.

Verstoß gegen das Vollständigkeitsprinzip

Nach Auffassung des Landesrechnungshofs widerspricht der Bilanzansatz dem Vollständigkeitsgebot, da auf der Aktivseite die Maßnahme nur als Sondervermögen mit einem Erinnerungswert i. H. v. 1 Euro ausgewiesen wird. Zwar wurden die in den

Zonen I und IV geschaffenen Erschließungsanlagen unter dem Sachanlagevermögen aktiviert, diese wurden jedoch nicht der städtebaulichen Entwicklungsmaßnahme zugeordnet. Es ist somit nicht zu erkennen, um welche Erschließungsanlagen es sich handelt und ob die Aktivierung vollständig ist. Hingegen erfolgt auf der Passivseite ein Ausweis der noch aus dem Treuhandvermögen resultierenden Verbindlichkeiten. Diesen steht jedoch auf der Aktivseite kein erkennbares Anlagevermögen gegenüber. Dem Vollständigkeitsgebot nach § 104 a Abs. 1 GO LSA i. V. m. § 34 Abs. 1 GemHVO Doppik folgend wären nach Auffassung des Landesrechnungshofs alle Schulden und Vermögensgegenstände der Entwicklungsmaßnahme in der Eröffnungsbilanz der Landeshauptstadt Magdeburg zu bilanzieren gewesen, da diese das wirtschaftliche Eigentum hieran gemäß § 41 Abs. 4 Satz 1 GemHVO Doppik inne hat.

Danach hätten auf der Aktivseite im Sachanlagevermögen alle Erschließungsanlagen erkennbar der städtebaulichen Entwicklungsmaßnahme „Rothensee“ zugeordnet ausgewiesen werden müssen. Weiterhin wären im Umlaufvermögen alle zur Veräußerung vorgesehenen Grundstücke der Entwicklungszonen I und IV in Ansatz zu bringen gewesen. In diesem Zusammenhang ist nach Ansicht des Landesrechnungshofs durch das MI LSA zu klären, mit welchem Wertansatz (Niederstwertprinzip und Marktpreis bzw. vereinfachter geschätzter Preis oder Kostendeckungsprinzip und Ansatz zu den Erschließungskosten) dieses zu erfolgen hat. Auf der Passivseite hätten neben den Verbindlichkeiten auch die insgesamt erhaltenen Zuwendungen als Sonderposten bilanziert werden müssen. Dabei wären die Verbindlichkeiten insgesamt unter der Bilanzposition „Verbindlichkeiten aus Kreditaufnahmen für Investitionen und Investitionsförderungsmaßnahmen“ gemäß § 46 Abs. 4 Nr. 4 b GemHVO Doppik auszuweisen gewesen, da der Treuhänder die Darlehen auf Rechnung der Landeshauptstadt abgeschlossen hatte.

Nur durch den vollständigen und der Maßnahme zugeordneten Ansatz aller Vermögensgegenstände und Schulden in der Eröffnungsbilanz wird ein den tatsächlichen Verhältnissen entsprechendes Abbild der städtebaulichen Entwicklungsmaßnahme „Rothensee“ aufgezeigt, welches es letztlich (fachkundigen) Dritten ermöglicht, einen bilanziellen Überblick über die Maßnahme (nach Wirtschaftlichkeitsgesichtspunkten) zu erhalten. Darüber hinaus ist für die Haushaltsplanung der der Umstellung auf NKHR nachfolgenden Haushaltsjahre die Entwicklungsmaßnahme einschließlich aller anfallenden Grundstücks- und Erschließungstransaktionen im Rahmen eines Teilplanes gemäß § 4 GemHVO Doppik darzustellen.

Verstoß gegen die Ausnahmegenehmigung des MI LSA

Der durch die Landeshauptstadt Magdeburg gewählte Bilanzansatz für die städtebauliche Entwicklungsmaßnahme „Rothensee“ entspricht auch nicht den Vorgaben der Ausnahmegenehmigung des MI LSA vom 20. Juli 2010. Die Maßnahme wird zwar, wie vom MI LSA zugelassen, als Sondervermögen gemäß § 46 Abs. 3 Nr. 1 Buchst. c) Doppelbuchst. cc) GemHVO Doppik ausgewiesen, jedoch wird die hieran geknüpfte Bedingung der Aufstellung eines besonderen (doppischen) Haushaltsplans oder eines Wirtschaftsplans nach EigBG nicht umgesetzt.

Die Maßnahme wird lediglich im Anhang zur Eröffnungsbilanz mit den Werten der Vermögensrechnung aus dem Jahresabschluss der KGE erläutert. Dieses ist, wie bereits vom MI LSA festgestellt, unzureichend. Dieser Auffassung schließt sich der Landesrechnungshof an, da der Jahresabschluss der KGE auf einer Ausgaben- und Einnahmenrechnung basiert, welche weder den Vorgaben des EigBG noch der GemHVO Doppik entspricht.

Nach Auffassung des Landesrechnungshofs wäre es für die Anwendung der Ausnahmegenehmigung für die Bilanzierung der Entwicklungsmaßnahme erforderlich, dass die KGE ihre Rechnungslegung und entsprechend auch die Erstellung des Jahresabschlusses auf die nach EigBG (in der 2010 gültigen Fassung) geforderte Rechnungslegung nach HGB oder GemHVO Doppik (NKHR) umstellt. Das bedeutet, dass auch ein Ausweis gemäß dem zuvor beschriebenen Vollständigkeitsgebot zu erfolgen hat. Somit sind im Treuhandvermögen alle bewerteten Erschließungsanlagen, alle zur Veräußerung vorgesehenen Grundstücke, alle erhaltenen Zuwendungen und sämtliche Verbindlichkeiten durch die KGE einzeln mit den entsprechenden Wertansätzen gemäß HGB oder GemHVO Doppik abzubilden. Ein über das Sondervermögen hinausgehender Ansatz in der Vermögensrechnung der Landeshauptstadt wäre dann nach Auffassung des Landesrechnungshofs nicht notwendig. Der Haushalts- bzw. Wirtschaftsplan als Anlage zum Haushaltsplan der Landeshauptstadt gemäß § 1 Abs. 2 Nr. 5 GemHVO Doppik wäre nach Ansicht des Landesrechnungshofs gleichzeitig Grundlage für eventuelle Zuschüsse an das Sondervermögen für notwendige Tilgungs- und Zinszahlungen u. ä., die nicht aus dem Treuhandvermögen geleistet werden können.

Darüber hinaus ist nach Auffassung des Landesrechnungshofs durch das MI LSA zu klären, mit welchem Wertansatz das Sondervermögen in der Eröffnungsbilanz auszuweisen ist. Der von der Landeshauptstadt gewählte Erinnerungswert von 1 Euro

wird den Vorgaben der GemHVO Doppik (Grundsatz der Anschaffungs- und Herstellungskosten) nicht gerecht.

Der Landesrechnungshof erachtet eine Änderung des Ansatzes der städtebaulichen Entwicklungsmaßnahme gemäß den Ausführungen zum Vollständigkeitsgebot oder nach der vom MI LSA erteilten Ausnahmegenehmigung in der Eröffnungsbilanz der Landeshauptstadt für erforderlich.

Klarstellende Regelung zur Bilanzierung von städtebaulichen Entwicklungs- und Sanierungsmaßnahmen durch das MI LSA

Bei der Darstellung städtebaulicher Sanierungsmaßnahmen gemäß §§ 136 bis 164 BauGB sowie städtebaulicher Entwicklungsmaßnahmen gemäß §§ 165 bis 171 BauGB, wie im vorliegenden Fall „Rothensee“, in der Eröffnungsbilanz und insbesondere auch in den folgenden Jahresabschlüssen handelt es sich um sehr komplexe Bilanzierungssachverhalte. Diese gehen mit entsprechenden Anforderungen für die Erfassung, Bewertung und nachfolgende Rechnungslegung einher, um den Grundsätzen ordnungsgemäßer Buchführung und Bilanzierung gerecht werden zu können. Dieses bedarf nach Auffassung des Landesrechnungshofs eindeutiger Festlegungen durch den Gesetz- oder Verordnungsgeber bzw. Vorgaben durch den Richtliniengeber, wie die Erfassung und Bewertung sowie die nachfolgende Rechnungslegung durch die Kommunen des Landes Sachsen-Anhalt vorzunehmen ist. Diese sind nach Auffassung des Landesrechnungshofs auch Voraussetzung dafür, dass alle Kommunen diese Sachverhalte einheitlich darstellen und somit eine Vergleichbarkeit der Maßnahmen und in der Folge auch der kommunalen Bilanzen gewährleisten.

Der Landesrechnungshof stellt fest, dass eindeutige Regelungen für die Darstellung von städtebaulichen Sanierungs- und Entwicklungsmaßnahmen gemäß BauGB im Land Sachsen-Anhalt nicht vorhanden sind.

Das vorliegende Beispiel der städtebaulichen Entwicklungsmaßnahme „Rothensee“ der Landeshauptstadt Magdeburg verdeutlicht nach Auffassung des Landesrechnungshofs, dass konkrete Vorgaben zur Darstellung derartiger Maßnahmen durch das MI LSA in Abstimmung mit dem MLV notwendig sind. Weder die GemHVO Doppik noch die BewertRL enthalten spezielle Vorgaben zur Darstellung solcher städtebaulichen Maßnahmen. Dieses führt nach den Erfahrungen des Landesrechnungshofs zur Verunsicherung der betroffenen Kommunen bzgl. des Ausweises in den Er-

öffnungsbilanzen. Dem Landesrechnungshof lagen mehrere Anfragen von Kommunen diesbezüglich vor.

Dabei hält der Landesrechnungshof grundsätzlich die mit Ausnahmegenehmigung des MI LSA vom 20. Juli 2012 vorgesehene Behandlung der Maßnahmen als Sondervermögen gemäß § 110 Abs. 3 GO LSA für einen geeigneten Ansatz zur Bilanzierung. Dieser korrespondiert mit der Regelung im Bundesland Mecklenburg-Vorpommern.

Der Landesrechnungshof erachtet eine klare Regelung zur Bilanzierung von städtebaulichen Maßnahmen für erforderlich und empfiehlt dem MI LSA, eine derartige Regelung in Abstimmung mit dem MLV den Kommunen mit der BewertRL oder einem entsprechenden Runderlass vorzugeben.

Vor dem Hintergrund dieses Regelungsbedarfs empfiehlt der Landesrechnungshof der Landeshauptstadt Magdeburg, sich noch einmal mit dem MI LSA in Bezug auf den Ausweis der städtebaulichen Entwicklungsmaßnahme „Rotensee“ abzustimmen.

5.7 Bewertung des PPP-Projektvertrages Schulen Paket 1

Die Landeshauptstadt Magdeburg hatte im Zuge der Erstellung der Eröffnungsbilanz die ersten 5 Schulen zu bewerten, die im Rahmen von Public Private Partnership saniert wurden. Gleichzeitig hatte sie die Bewirtschaftung der Schulen über einen Zeitraum von 20 Jahren nach der Fertigstellung der Schulen zu übertragen.

Hierzu schloss die Landeshauptstadt Magdeburg mit der Projektgesellschaft Magdeburg Schulen Paket 1 GmbH am 15. November 2007 einen PPP-Projektvertrag, Paket 1, über die Schulstandorte

- BbS III, Am Krökentor 1a-3
- Siemensgymnasium, Stendaler Straße 10
- Grundschule Weitlingstraße, Weitlingstraße 13
- Grundschule Friedenshöhe, Astonstraße 89
- IGS „Regine Hildebrandt“, S.-Allende-Straße 11 bzw. P.-Neruda-Straße 10

Die Sanierung dieser 5 Schulen wurde im Jahr 2009 beendet.

Die Landeshauptstadt hat an die Projektgesellschaft einen monatlichen Pauschalpreis zu zahlen, der nach § 8.1 des PPP-Projektvertrages anteilig

- ein Entgelt für die Bauleistungen einschließlich der hierfür erforderlichen Architekten- und Ingenieurleistungen und der Planungsleistungen sowie die Baufinanzierung und die Finanzierungsnebenkosten nach Maßgabe des dem Vertrag anliegenden Zins- und Tilgungsplanes,
- ein Entgelt für die Endfinanzierung der Bauleistungen (Zinsen für die Gewährung von Ratenzahlungen) nach Maßgabe des dem Vertrag anliegenden Zins- und Tilgungsplanes,
- ein Entgelt für die Betriebsleistungen für das technische, infrastrukturelle und das kaufmännische Gebäudemanagement und
- ein Entgelt für die gesondert zu erfassende und abzurechnende Ver- und Entsorgung für die Speiseräume enthält.

Für die Bauleistungen wurde ein Pauschalpreis i. H. v. 41.355.211 Euro vereinbart, welcher aus den Kosten für die Planungs- und Bauleistungen einschließlich der Zwischenfinanzierung besteht. Der abgeschlossene Projektvertrag umfasst für die Betriebsleistungen ein Entgelt i. H. v. 46.191.753 Euro.

Ausweis in der Eröffnungsbilanz

Die Landeshauptstadt Magdeburg hatte für die Finanzierung der Zins- und Tilgungsleistungen der PPP-Pakete eine kamerale zweckgebundene Rücklage gebildet. Dieser Rücklage hatte sie in den Jahren 2006 bis 2009 Gewinnanteile von den Städtischen Werken Magdeburg i. H. v. 27,3 Mio. Euro und durch die Herabsetzung der Kapitalrücklage der Wohnungsbaugesellschaft Magdeburg GmbH i. H. v. 5,0 Mio. Euro zugeführt. Im Jahr 2009 entnahm sie einen Zins- und Tilgungsanteil für Paket 1 i. H. v. 1,1 Mio. Euro. Die Rücklage wies in der kameralen Jahresrechnung zum 31. Dezember 2009 einen Bestand i. H. v. 31.233.945 Euro aus.

In der Eröffnungsbilanz zum 1. Januar 2010 hat die Landeshauptstadt hierfür eine passive Rechnungsabgrenzung aus Ausschüttungen verbundener Unternehmen i. H. v. 31.233.945 Euro ausgewiesen. Sie hat in der Anlage 9 zur Eröffnungsbilanz darauf verwiesen, dass dieser Betrag Erträge für eine bestimmte Zeit nach dem Eröffnungsbilanzstichtag darstellt.

Die Bewertung der 5 PPP-Schulprojekte erfolgte entsprechend der Anlage 9 zur Eröffnungsbilanz „Bilanzierung der PPP-Maßnahme der Landeshauptstadt“. Dem Landesrechnungshof wurden während der örtlichen Erhebungen 5 Tabellen übergeben, in denen für die verschiedenen Anlagegüter der 5 Schulobjekte u. a. die Buchwerte

zum 1. Januar 2010 (ohne Berücksichtigung der Wertsteigerung durch PPP), die prozentuale Verteilung entsprechend der Neubewertung nach der PPP-Sanierung, die Baukosten laut Eigenbetrieb Kommunales Gebäudemanagement bzw. PPP-Vertragspartner zum 1. August 2009 und die Restbuchwerte zur Eröffnungsbilanz entsprechend der Baukosten laut Eigenbetrieb Kommunales Gebäudemanagement bzw. PPP-Vertragspartner (unter Abzug der Absetzung für Abnutzungen für das Jahr 2009) aufgelistet waren.

Weiterhin übermittelte die Landeshauptstadt Magdeburg auf Nachfragen dem Landesrechnungshof eine „Vorgehensweise der Aktivierung der Schulobjekte des PPP-Paketes 1“ vom 26. Juli 2012.

Die Landeshauptstadt Magdeburg hat die PPP-Schulstandorte im unsanierten bzw. rückgebauten Zustand bewertet. Der Eigenbetrieb Kommunales Gebäudemanagement hatte die Schulen des PPP-Paketes 1 gegenüber der Projektgesellschaft abgenommen, jedoch war die formelle Übergabe an die Stadt bzw. die Aufteilung der PPP-Baukosten auf die Anlagegüter der Schulstandorte zum Stichtag der Erstellung der Eröffnungsbilanz noch nicht erfolgt. Die Landeshauptstadt hat deshalb 15.638.960,27 Euro für die Restbuchwerte der Schulen vor der Sanierung im Sachanlagevermögen und die Differenz zum forfaitierten Kreditbetrag i. H. v. 25.283.233,63 Euro in der Bilanzposition Anlagen im Bau aktiviert. Gleichzeitig hat sie 40.922.193,90 Euro Verbindlichkeiten aus Krediten für Investitionen und Investitionsförderungsmaßnahmen passiviert.

Korrektur der Bewertung

Im Rahmen des Jahresabschlusses 2011 beabsichtigt die Landeshauptstadt eine Korrektur in der Eröffnungsbilanz zu dieser vereinfachten Bewertung der PPP-Schulen des Paketes 1. Die Landeshauptstadt Magdeburg hatte während der örtlichen Erhebungen Ungenauigkeiten gegenüber dem Landesrechnungshof eingeräumt und diese damit begründet, dass die Vorbereitung, Ausschreibung und Umsetzung der PPP-Sanierung für das Paket 1 noch während der kameralen Haushaltsführung durchgeführt wurde.

Die beabsichtigte Korrektur in der Eröffnungsbilanz hat die Landeshauptstadt dem Landesrechnungshof in der „Vorgehensweise der Aktivierung der Schulobjekte des PPP-Paketes 1“ vom 26. Juli 2012 inhaltlich dargestellt. Danach hat der Eigenbetrieb Kommunales Gebäudemanagement für die verschiedenen Schulstandorte die Baukosten ermittelt. Eine Aufteilung dieser schulstandortbezogenen Kosten auf die ver-

schiedenen Anlagegüter war aufgrund der vertraglichen Regelungen nach Aussagen der Landeshauptstadt nicht möglich.

Der Fachbereich Finanzservice hatte die Bewertungsstelle der Landeshauptstadt beauftragt, die Bewertung der Schulgebäude, Sporthallen, Sportplätze und weiteren Anlagegüter der PPP-Schulstandorte unter Anwendung des Sachwertverfahrens nach der BewertRL durchzuführen. Die Bewertungsstelle hat unter Anwendung des Sachwertverfahrens die PPP-Schulen bewertet und nach den NHK 2000 neue Nutzungsdauern festgelegt.

Auf der Grundlage dieser Sachwerte für die verschiedenen Anlagegüter der unterschiedlichen Schulstandorte und der Gesamtsumme der von der PPP-Sanierung betroffenen Anlagegüter der jeweiligen Schulstandorte hatte der Fachbereich Finanzservice einen prozentualen Verteilerschlüssel ermittelt. Mithilfe dieses Verteilerschlüssels verteilte der Fachbereich Finanzservice prozentual die vom Eigenbetrieb Kommunales Gebäudemanagement übermittelten Baukosten für die einzelnen Schulstandorte auf die einzelnen Anlagegüter.

Diese Vorgehensweise hat die Landeshauptstadt selbst als hilfswise, aber wirklichkeitsnah eingeschätzt. Sie will die bisher bilanzierten Werte der Anlagen im Bau durch die ermittelten Baukosten in der Eröffnungsbilanz ersetzen. Die neu ermittelten Baukostenwerte sollen zusätzlich zu den noch vorhandenen und fortgeführten Restbuchwerten der unsanierten Anlagegüter mit neuen Nutzungsdauern im Rahmen des Jahresabschlusses 2011 endaktiviert werden.

Ergebnisse der Prüfung durch den Landesrechnungshof

Soweit durch die Umsetzung von PPP-Maßnahmen aktivierungsfähige Kosten entstehen, sind diese Investitionen als Sanierungs- bzw. Herstellungskosten den vor der PPP-Realisierung vorhandenen bzw. durch Rückbau verringerten Restbuchwerten zuzuschlagen. Gleichzeitig ist eine neue, verlängerte Restnutzungsdauer festzulegen.

In der Eröffnungsbilanz zum 1. Januar 2010 hat die Landeshauptstadt Restbuchwerte i. H. v. 15.638.960,27 Euro für das Sachanlagevermögen für die PPP-Schulen Paket 1 ausgewiesen.

Die dem Landesrechnungshof übergebenen Tabellen wiesen folgende Beträge für die Buchwerte zum 1. Januar 2010 (ohne Berücksichtigung der Wertsteigerung durch PPP) aus.

Schulstandort	Buchwert zum 01.01.2010 (ohne Berücksichtigung der Wert- steigerung durch PPP)	
	Summe ohne GuB in Euro	Summe mit GuB in Euro
BbS III, Am Krökentor	*8.905.019,63	*9.439.127,63
Siemensgymnasium, Stendaler Straße	1.409.201,95	**1.623.418,95
GS Weitlingstraße, Weitlingstraße	***0,00	***557.108,36
GS Friedenshöhe, Astonstraße	4.587.884,10	5.789.161,10
IGS Hildebrandt, P.-Neruda-Straße/S.- Allende-Straße	2.025.662,10	2.288.287,10
Summe insgesamt (durch LRH ermit- telt)	*16.927.767,78	*19.697.103,14

* einschließlich der Schulgebäudeteile B mit 3.613.505,40 Euro und C mit 3.442.074,26 Euro, welche vor PPP saniert wurden

** Grund und Boden gehören nur teilweise der Landeshauptstadt Magdeburg

*** Abriss der vorhandenen Schule, Hortbereich und Turnhalle im Rahmen der PPP-Sanierung

Auf die Nachfrage des Landesrechnungshofs zur Summe des Anlagevermögens der PPP-Schulen Paket 1 bezüglich der bereits sanierten Gebäudeteile B und C des Siemensgymnasiums hatte die Landeshauptstadt mündlich darauf verwiesen, dass die Restbuchwerte dieser Gebäudeteile später aus dieser Summe herausgenommen wurden.

Berücksichtigt man nicht die Gebäudeteile B und C des Siemensgymnasiums in der Summe des Anlagevermögens des PPP-Paketes 1, verringert sich der Buchwert für die 5 PPP-Standorte Paket 1 ohne Grund und Boden auf 9.872.188,12 Euro und mit Grund und Boden auf 12.641.523,48 Euro.

Der Landesrechnungshof kann die Zusammensetzung der Summe des Anlagevermögens PPP-Schulen Paket 1 i. H. v. 15.638.960,27 Euro aufgrund der vorgelegten Unterlagen in der Eröffnungsbilanz zum 1. Januar 2010 nicht vollständig nachvollziehen.

Als Entgelt für die Bauleistungen hat die Landeshauptstadt Magdeburg 41.355.211,67 Euro gemäß § 8.1.1 PPP-Projektvertrag, Paket 1, vom 15. November 2007 zu entrichten.

Die Laufzeit der Finanzierung, welche rückwirkend zum 14. November 2007 begann, endet am 4. Dezember 2037 mit der letzten Ratenzahlung nach dem beigelegten Zins- und Tilgungsplan gemäß § 17.1 PPP-Projektvertrag, Paket 1. Die erste Rate war am 4. August 2009 gemäß § 8.3 PPP-Projektvertrag, Paket 1, zu bezahlen.

Nach § 40 Abs. 1 GemHVO Doppik sind Anlagegüter linear abzuschreiben. Die Tilgungsbeträge sind im Zins- und Tilgungsplan gemäß § 17.1 PPP-Projektvertrag, Paket 1, über die Vertragslaufzeit leicht ansteigend. Die ermittelten Restnutzungsdauern der bewerteten Schulanlagegüter nach den NHK 2000 weichen von der Vertragslaufzeit ab.

Im Jahr 2009 hatte die Landeshauptstadt nach dem Zins- und Tilgungsplan zum PPP-Projektvertrag, Paket 1, angefügt als Anlage 8.3 zum Vertrag, insgesamt 433.017,77 Euro für Tilgung an die Projektgesellschaft Schulen Magdeburg Paket 1 GmbH zu entrichten.

In der Eröffnungsbilanz zum 1. Januar 2010 hat die Landeshauptstadt Magdeburg 40.922.193,90 Euro als Verbindlichkeiten für den PPP-Projektvertrag, Paket 1, und damit die um die Tilgung reduzierte Vertragssumme zum 1. Januar 2010 ausgewiesen.

Die Landeshauptstadt Magdeburg hat in ihrer „Vorgehensweise der Aktivierung der Schulobjekte des PPP-Paketes 1“ vom 26. Juli 2012 auf eine stark vereinfachte Bewertung der Anlagegüter des Paketes 1 hingewiesen.

Dennoch weist der Landesrechnungshof darauf hin, dass in der Regel Tilgungsbeträge aus Finanzierungsverträgen nicht den Abschreibungsbeträgen von Anlagegütern entsprechen.

Als Baukosten sind in den dem Landesrechnungshof übergebenen 5 Tabellen 41.709.000 Euro ausgewiesen, welche der Eigenbetrieb Kommunales Gebäudemanagement und der PPP-Vertragspartner zum 1. August 2009 für alle Anlagegüter der 5 PPP-Schulobjekte ohne Grund und Boden ermittelt hatte. Weiterhin sind insgesamt 380.627,09 Euro kumulierte Afa für den Zeitraum vom 1. August 2009 bis zum Eröffnungsbilanzstichtag für Baukosten lt. KGM/PPP-Vertragspartner entsprechend der übergebenen 5 Tabellen berücksichtigt. Die korrigierte Gesamtsumme der Restbuchwerte zur Eröffnungsbilanz beträgt entsprechend der Baukosten laut Eigenbetrieb Kommunales Gebäudemanagement und PPP-Vertragspartner insgesamt 41.328.372,91 Euro.

Falls die Anschaffungs- und Herstellungskosten nicht ermittelbar sind und das Gebäude vor dem 1. Januar 1991 erworben oder hergestellt wurde, kann die Bewertung des Gebäudes unter Anwendung des Sachwertverfahrens nach den NHK 2000 gemäß Nr. 5.6 BewertRL vorgenommen werden.

Die Bewertungsstelle der Landeshauptstadt Magdeburg hat nach Beauftragung durch den Fachbereich Finanzservice die Bewertung der Anlagegüter der PPP-Schulobjekte Paket 1 unter Anwendung des Sachwertverfahrens durchgeführt.

Die Bewertung der PPP-Standorte durch die städtische Bewertungsstelle erfolgte, so das Ergebnis der Nachfragen des Landesrechnungshofs, nach den gleichen Bilanzansatz- und Bewertungsvorschriften wie die Bewertung der anderen Schulen der Landeshauptstadt.

Die Bewertungsstelle der Landeshauptstadt hat die Sachwerte der Gebäude nach der PPP-Sanierung (Bewertungsstichtag 1. Januar 2012) wie folgt bewertet.

Schulstandort	Bodenwert in Euro	Gebäude-sachwert in Euro	Wert der baulichen Anlagen in Euro	Wert der Außenan- lagen in Euro	Sachwert des Grund- stückes in Euro
BbS III, Am Kröken- tor	534.108	*13.317.954		*665.898	*14.517.960
Siemensgymnasium, Stendaler Straße - Schulobjekt	**226.704	14.557.451	0	509.511	**15.293.666
- Sportplatz	**105.624	0	170.125	11.909	**287.658
GS Weitlingstraße, Weitlingstraße	554.885	6.588.728	0	197.662	7.341.275
GS Friedenshöhe, Astonstraße	262.625	5.923.464	136.509	177.704	6.500.302
GS Hildebrandt, P.- Neruda-Straße/S.- Allende-Straße	458.094	12.376.199	138.310	371.286	13.343.889
Summe der 5 PPP- Standorte Paket 1	2.142.040	52.763.796	444.944	1.933.970	57.284.750

* einschließlich der Schulgebäudeteile B und C, welche vor PPP saniert wurden

** Grund und Boden gehören nur teilweise der Landeshauptstadt Magdeburg

Der Fachbereich Finanzservice hat auf der Grundlage dieser Sachwerte Verteilerschlüssel ermittelt und mit diesen die vom Eigenbetrieb Kommunales Gebäudemanagement übermittelten Baukosten für die einzelnen Schulstandorte auf die einzelnen Anlagegüter dieser Schulen prozentual verteilt.

Die Ermittlung der Verteilerschlüssel als auch die Aufteilung der Baukosten unter Anwendung der Verteilerschlüssel konnte der Landesrechnungshof aufgrund der übergebenen Tabellen mathematisch nachvollziehen. Den Prüfern wurden jedoch während der örtlichen Erhebungen keine ausreichenden Gründe durch die Landeshauptstadt dargelegt, warum die über ein PPP-Projekt sanierten Schulen nicht wie die in konventioneller Weise sanierten städtischen Schulen bewertet wurden.

Nach Ansicht des Landesrechnungshofs ist die Landeshauptstadt Magdeburg bei der Korrektur der Bewertung der PPP-Schulen Paket 1 in der Eröffnungsbilanz nicht dem Grundsatz der Stetigkeit gerecht geworden. Ausnahmefälle bei der Bewertung von gleichartigen Wirtschaftsgütern sind hinreichend zu begründen. Die verminderten Wertansätze entsprechen nicht den tatsächlichen Verhältnissen der Vermögenslage gemäß § 104 b Abs. 2 GO LSA.

Durch eine PPP-Sanierung im Sinne von § 38 GemHVO Doppik i. V. m. Nr. 4.1 g BewertRL entstehen nachträgliche Herstellungskosten. Der Umfang solcher grundlegenden Sanierungen verändert die Restnutzungsdauern, wobei mitunter ein neuer Vermögensgegenstand entstehen kann. Soweit kein Abriss erfolgt bzw. ein Neubau errichtet wird, müssen alle vorhandenen Restbuchwerte bei der Bewertung berücksichtigt werden.

Für den Landesrechnungshof war während der örtlichen Erhebungen nicht nachprüfbar, welche Beträge der PPP-Kosten für die Schulstandorte aktivierungsfähig bzw. nicht aktivierungsfähig waren und in welcher Höhe Restbuchwerte in die Korrektur der Bewertung einbezogen wurden. Die Landeshauptstadt hat nach den übergebenen Unterlagen in die Korrektur der Bewertung die PPP-Baukosten laut Eigenbetrieb Kommunales Gebäudemanagement und PPP-Vertragspartner zum 1. August 2008 i. H. v. 41.709.000 Euro herangezogen. Die Baukosten betragen nach dem PPP-Projektvertrag 41.355.211 Euro. Die Einbeziehung von Restbuchwerten ist durch den Landesrechnungshof dadurch nicht vollständig auszuschließen.

In den vorgelegten Unterlagen zur Bewertung der PPP-Schulen Paket 1 war die Höhe der berücksichtigten Restbuchwerte und der nachträglich zu aktivierenden Herstellungskosten durch die PPP-Sanierung nach Ansicht des Landesrechnungshofs nicht hinreichend dokumentiert.

Die Verbindlichkeiten einer Kommune sind in einer Verbindlichkeitenübersicht gemäß Anlage 18 zu § 49 Abs. 3 GemHVO Doppik nachzuweisen. Hierbei sind der Gesamtbetrag zu Beginn und zum Ende des Haushaltsjahres sowie die Restlaufzeiten bis zu einem Jahr, von mehr als 1 Jahr bis zu 5 Jahren und von mehr als 5 Jahren anzugeben. Die Verbindlichkeitenübersicht ist mindestens entsprechend § 46 Abs. 4 Nr. 4 GemHVO Doppik zu gliedern.

Die Landeshauptstadt Magdeburg hatte neben der Übertragung von Bauleistungen an die Projektgesellschaft auch die Übernahme von Betriebsleistungen für das technische, das infrastrukturelle und das kaufmännische Gebäudemanagement durch die Projektgesellschaft im PPP-Projektvertrag vereinbart. Für die Betriebsleistungen wurde ein Entgelt i. H. v. 46.191.753 Euro festgelegt. Die erste Ratenzahlung für die Betriebsleistungen wurde am 3. Werktag des auf die endgültige Abnahme der geschuldeten Bauleistungen einschließlich der hierfür erforderlichen Architekten- und Ingenieurleistungen und der Planungsleistungen folgenden Monats gemäß § 8.3 PPP-Projektvertrag, Paket 1, fällig. Die Raten sind über einen Zeitraum von 20 Jahren zu begleichen.

Die Landeshauptstadt Magdeburg hat in den Anlagen zum Jahresabschluss 2010, Anlage 4 „Verbindlichkeitenübersicht“ für Public Private Partnership unter

2. Verbindlichkeiten aus Kreditaufnahmen für Investitionen und Investitionsförderungsmaßnahmen,

2.5 Kredite vom sonstigen öffentlichen Bereich,

2.5.2 Sonstige (PPP)

40.922.193,90 Euro zum 1. Januar 2010 und 63.432.469,54 Euro zum 31. Dezember 2010 ausgewiesen. Die Verbindlichkeiten zum Beginn des Haushaltsjahres 2010 entsprechen den für die Bauleistungen nach § 8.1.1 PPP-Projektvertrag, Paket 1, vereinbarten Pauschalpreis i. H. v. 41.355.211 Euro, reduziert um die im Jahr 2009 aufgebrauchten Tilgungsleistungen i. H. v. 433.017,77 Euro gemäß Anlage 8.3 (Zins- und Tilgungsplan für die Bau- und Planungsleistungen).

Die gleichzeitig mit dem PPP-Projektvertrag, Paket 1, vereinbarten Entgelte für Betriebsleistungen über einen Zeitraum von 20 Jahren stellen eine vertragliche Zahlungsverpflichtung der Landeshauptstadt Magdeburg gegenüber der Projektgesellschaft dar.

Für den Landesrechnungshof war während der örtlichen Erhebungen aufgrund der vorgelegten Unterlagen nicht ersichtlich, ob im Rahmen der beabsichtigten Korrektur der Bewertung der PPP-Schulen Paket 1 die Entgelte für die Betriebsleistungen noch im Anhang zum Jahresabschluss gemäß § 108 Abs. 2 Nr. 4 GO LSA aufgenommen werden.

Nach Ansicht des Landesrechnungshofs sind neben den Bauleistungen aus dem PPP-Projektvertrag auch die Entgelte für Betriebsleistungen aufgrund der Höhe und der Dauer der vertraglichen Bindung in den Anhang zum Jahresabschluss aufzunehmen und zu erläutern. Weiterhin weist der Landesrechnungshof darauf hin, dass die Entgelte für die Bauleistungen der PPP-Schulen aufgrund der Zuordnungsvorschriften im Kontenrahmenplan für Kommunen im Land Sachsen-Anhalt zur Kontengruppe 344 „ÖPP-Projekte“ unter „Verbindlichkeiten aus Vorgängen, die Kreditaufnahmen wirtschaftlich gleichkommen“ auszuweisen sind.

6. Fazit

Insgesamt konnte bei der Landeshauptstadt Magdeburg die überwiegende Ordnungsmäßigkeit der Eröffnungsbilanz gemäß § 104 b Abs. 4 GO LSA festgestellt werden. Abgesehen hiervon gab es Einzelfeststellungen, die im Bericht zu den betreffenden Bilanzpositionen dargestellt wurden.

Teilweise wurden die aus den Hinweisen des Landesrechnungshofs erforderlichen Korrekturen bereits während der örtlichen Erhebungen durch die Landeshauptstadt Magdeburg vorgenommen. Die weiteren Feststellungen, Hinweise und Empfehlungen des Landesrechnungshofs bedürfen der Beachtung und Umsetzung.

Es verbleiben aus der Sicht des Landesrechnungshofs noch offene Bewertungsproblematiken, die einer Klärung durch die oberste Kommunalaufsichtsbehörde bzw. den Gesetzgeber bedürfen. Diese betreffen insbesondere folgende Erfassungs- und Bewertungsproblematiken:

- die Vorgabe einer klaren Regelung zur Erfassung und Bewertung von erhaltenen investiven Zuwendungen einschließlich dem Ausschluss oder der Vorgabe einer möglichen Vereinfachung für die Eröffnungsbilanz,

- die fehlenden eindeutigen Regelungen für die Darstellung von städtebaulichen Sanierungs- und Entwicklungsmaßnahmen gemäß BauGB im Land Sachsen-Anhalt und
- eine klarstellende Erläuterung, unter welcher Bilanzposition ein Ansatz der erhaltenen Zuwendungen für Anlagen im Bau durch die Kommunen zu erfolgen hat.

Der Landesrechnungshof bewertet im Allgemeinen die Umstellung von der Kameralistik zum NKHR als einen langwierigen und aufwändigen Prozess. Die Landeshauptstadt Magdeburg konnte aufgrund ihrer finanziellen Ausstattung externe Berater in den Umstellungsprozess einbinden sowie geeignetes betriebswirtschaftlich geschultes Personal einstellen. Es zeichnet sich ab, dass kleinere Kommunen des Landes häufig finanziell nicht in der Lage sein werden, die notwendige Fachkompetenz abzusichern.



Seibicke
Präsident



Tracums
Mitglied des Senats

Landeshauptstadt Magdeburg
Eröffnungsbilanz zum 1. Januar 2010

Aktivseite

Passivseite

	EUR		EUR
1. Anlagevermögen		1. Eigenkapital	
a) <u>Immaterielles Vermögen</u>	60.744,87	a) Rücklagen	727.792.047,14
b) <u>Sachanlagevermögen</u>		b) Sonderrücklagen	35.930.034,04
aa) unbebaute Grundstücke und grundstücksgleiche Rechte	68.396.483,43	c) Ergebnisvortrag	0,00
bb) bebaute Grundstücke und grundstücksgleiche Rechte	674.761.439,17	d) Jahresüberschuss/Jahresfehlbetrag	0,00
cc) Infrastrukturvermögen	540.680.520,22		763.722.081,18
dd) Bauten auf fremdem Grund und Boden	1.309.281,18	2. Sonderposten	
ee) Kunstgegenstände, Kulturdenkmäler	110.689.485,37	a) Sonderposten aus Zuwendungen	523.724.115,52
ff) Maschinen und technische Anlagen, Fahrzeuge	3.338.614,55	b) Sonderposten aus Beiträgen	19.414.070,93
gg) Betriebs- und Geschäftsausstattung	41.805.856,64	c) Sonderposten für den Gebührenaussgleich	1.245.931,57
hh) geleistete Anzahlungen, Anlagen im Bau	43.755.652,51	d) sonstige Sonderposten	119.188,06
	<u>1.484.737.333,07</u>		544.503.305,08
c) <u>Finanzanlagevermögen</u>		3. Rückstellungen	
aa) Anteile an verbundenen Unternehmen	351.502.324,91	a) Rückstellungen für Pensionen und ähnliche Verpflichtungen	55.000,00
bb) Beteiligungen	22.725,84	b) Rückstellungen für die Rekultivierung und Nachsorge von Deponien	0,00
cc) Sondervermögen	22.227.354,64	c) Rückstellungen für die Sanierung von Altlasten	24.000.000,00
dd) Ausleihungen	16.264.862,39	d) Rückstellungen für unterlassene Instandhaltungen	0,00
ee) Wertpapiere	100.724,13	e) sonstige Rückstellungen	172.954.805,94
	<u>390.117.991,91</u>		197.009.805,94
	1.874.916.069,85	4. Verbindlichkeiten	
2. Umlaufvermögen		a) Anleihen	0,00
a) <u>Vorräte</u>	20.769.915,18	b) Verbindlichkeiten aus Kreditaufnahmen für Investitionen und Investitionsförderungsmaßnahmen	225.137.474,48
b) <u>Öffentlich rechtliche Forderungen und Forderungen aus Transferleistungen</u>		c) Verbindlichkeiten aus Kreditaufnahmen zur Liquiditätssicherung	27.500.000,00
aa) öffentlich-rechtliche Forderungen aus Dienstleistungen	1.187.914,49	d) Verbindlichkeiten aus Vorgängen, die Kreditaufnahmen wirtschaftlich gleichkommen	64.472.312,56
bb) sonstige öffentlich-rechtliche Forderungen	18.686.583,42	e) Verbindlichkeiten aus Lieferungen und Leistungen	2.615.563,53
	<u>19.874.497,91</u>	f) Verbindlichkeiten aus Transferleistungen	0,00
c) <u>sonstige privatrechtliche Forderungen, sonstige Vermögensgegenstände</u>		g) sonstige Verbindlichkeiten	63.656.784,04
aa) privatrechtliche Forderungen aus Dienstleistungen	144.296,73		383.382.134,61
bb) übrige privatrechtliche Forderungen	247.894,38		
	<u>392.191,11</u>	5. Passive Rechnungsabgrenzung	38.517.288,12
d) <u>liquide Mittel</u>			
aa) Sichteinlagen bei Banken und Kreditinstituten	3.519.838,83		
bb) sonstige Einlagen	63.581,69		
cc) Bargeld	170.024,34		
	<u>3.753.444,86</u>		
	44.790.049,06		
3. Aktive Rechnungsabgrenzungsposten	7.428.497,02		
4. Nicht durch Eigenkapital gedeckter Fehlbetrag	0,00		
Summe Aktivseite	1.927.134.615,93	Summe Passivseite	1.927.134.615,93

Kostenübersicht - Einführung Doppik

Anlage 2

Kostenart	Grundlage	Zeitraum	kumulierter Betrag in EUR	
			Gesamt	davon Personal- kosten
Investitionskosten Software	AO-Soll	2008 bis 2010	1.830.100	
Investitionskosten Hardware	AO-Soll	2008 bis 2010	500.100	
Aufwendungen für Doppik-Schulungen	AO-Soll	2007 bis 2009	475.196	
Gutachterkosten	AO-Soll / Plan	2008, 2009 (AO-Soll) 2010 (Plan)	906.920	
Gesamtkosten Team Doppik*	Kostenrechnung	2006 bis 2009	2.380.446	1.421.395
Gesamtkosten Dezentral*	Kostenrechnung	2006 bis 2009	3.337.922	2.970.054
Gesamt			9.430.684	8.103.765

*Kostenarten: Personalkosten / Sächlicher Verwaltungs- u. Betriebsaufwand (Kostenarten 4, 5 und 6 jeweils gebucht in KTR Projektarbeit Doppik)
(ohne Schulungs- und Gutachterkosten)