



REMS-MURR-KREIS

Geschäftsbereich Kreisprüfung

Bericht

über die Prüfung

der Eröffnungsbilanz

des Rems-Murr-Kreises

zum 01.01.2010



Inhalt	Seite
I. Vorbemerkungen	3
1. Ausgangslage	3
2. Prüfungsauftrag	3
3. Gegenstand und Umfang der Prüfung	3
4. Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung	4
5. Bilanzierungs- und Bewertungswahlrechte	
II. Prüfungsfeststellungen	5
1. Allgemeine Feststellungen	5
2. Zusammenfassende Prüfungsfeststellungen	5
3. Feststellungen zu den einzelnen Bilanzpositionen	6
III. Schlussbetrachtung – Testat	21

Dieser Bericht berücksichtigt den Sachstand bis zum 24. Mai 2012 (Redaktionsschluss).

Impressum:

Herausgeber
Landratsamt Rems-Murr-Kreis
Geschäftsbereich Kreisprüfung
Bahnhofstraße 19
71328 Waiblingen
Tel.: 07151 / 501 - 1558
Fax.: 07151 / 501 - 1797
E-Mail: i.strauss@rems-murr-kreis.de



I. Vorbemerkungen

1. Ausgangslage

Gemäß dem Gesetz zur Reform des Gemeindehaushaltsrechts vom 04.05.2009 (GBl. S. 185) sind – spätestens ab 2016 – alle Kommunen in Baden-Württemberg zur Umstellung der Haushalts- und Rechnungslegung von der Kameralistik auf die Doppik verpflichtet. Der Rems-Murr-Kreis hat zum 01.01.2010 umgestellt. Der Kreistag hat – zusammen mit der Beschlussfassung über den doppischen Haushalt 2010 – somit der Umstellung in der Sitzung vom 14.12.2009 zugestimmt.

Eine ausdrückliche, gesonderte Beschlussfassung über den Umstellungszeitraum (§ 81 i.V.m. § 39 Abs. 2 Nr. 14 GemO und § 48 LKrO), die künftige Gliederung des Haushalts und die Anwendung von Vereinfachungsregelungen für die erstmalige Bewertung des Vermögens durch den Kreistag erfolgte nicht. Lediglich der Verwaltungs-, Schul- und Kulturausschuss hat in seiner Sitzung vom 25.02.2008 von der gesetzlich vorgeschriebenen Umstellung auf die Doppik Kenntnis genommen und den Umstellungszeitpunkt auf 01.01.2010 vorgesehen. Diese Beschluss-Erfordernisse ergeben sich nach der nunmehrigen Auslegung der gesetzlichen Regelungen (GPA Geschäftsbericht 2011), da der Rems-Murr-Kreis jedoch sog. Frühstarter ist, war diese Auslegung zum entscheidungserheblichen Zeitpunkt teilweise noch nicht relevant.

2. Prüfungsauftrag

Gem. Artikel 13 Abs. 5 des Gesetzes zur Reform des Gemeindehaushaltsrechts hat der Rems-Murr-Kreis zum Beginn des ersten Haushaltsjahres, in dem das neue Recht angewandt wird, eine Eröffnungsbilanz aufzustellen. Die Eröffnungsbilanz ist nach Feststellung der letzten kameralen Jahresrechnung spätestens zum Ende des Haushaltsjahres der Rechtsaufsichtsbehörde, der überörtlichen Prüfungsbehörde und dem Rechnungsprüfungsamt vorzulegen. Die Eröffnungsbilanz soll vom Rechnungsprüfungsamt innerhalb von sechs Monaten nach Vorlage und von der überörtlichen Prüfungsbehörde zusammen mit dem ersten Jahresabschluss innerhalb eines Jahres nach Ende des Haushaltsjahres geprüft werden.

Die Eröffnungsbilanz ist um den Anhang (mit Vermögens- und Schuldenübersicht) zu erweitern und durch einen Bericht zu erläutern (§ 95 GemO). Für die Aufstellung und Prüfung der Eröffnungsbilanz sind die für den Jahresabschluss geltenden Vorschriften entsprechend anzuwenden.

Die Eröffnungsbilanz ist nach den Grundsätzen ordnungsgemäßer Buchführung unter Berücksichtigung der besonderen gemeindehaushaltsrechtlichen Bestimmungen aufzustellen. Sie hat die tatsächliche Vermögens- und Finanzlage des Landkreises darzustellen. Im Anhang sind u.a. die Bilanzierungs- und Bewertungsmethoden anzugeben und zu erläutern.

3. Gegenstand und Umfang der Prüfung

Wesentliche Gesetze und Vorschriften, die bei der Prüfung zu beachten waren, sind die Gemeindeordnung (GemO) in der Fassung vom 04.05.2009, die Gemeindehaushaltsverordnung (GemHVO Doppik) vom 11.12.2009, die Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung (GoB), die Verwaltungsvorschrift Produkt- und Kontenrahmen und der darauf basierende Kontenrahmen samt Zuordnungsvorschriften und der Leitfaden zur Bilanzierung in den jeweils zum Bewertungszeitpunkt geltenden Fassungen.



Prüfungsziel war, festzustellen, ob Eröffnungsbilanz und Anhang richtig aus den Büchern entwickelt wurden und ob sie ein den tatsächlichen Verhältnissen entsprechendes Bild vermitteln. Die Aussagen sollen mit hinreichender Sicherheit, unter Beachtung des Grundsatzes der Wirtschaftlichkeit, getroffen werden können. Eine Vollprüfung war aus wirtschaftlichen und zeitlichen Gründen nicht durchführbar. Die Prüfung wurde deshalb auf wesentliche Teilbereiche beschränkt, d.h. Bereiche, die sich in erheblichem Umfang auf das Vermögen und die Schulden auswirken können. Auf diesen risikoorientierten Grundlagen wurden folgende Prüfungsschwerpunkte gebildet:

- Übergang von der Kameralistik auf die Doppik
- Bebaute und unbebaute Grundstücke
- Infrastrukturvermögen
- Beteiligungen
- Vollständigkeit und Werthaltigkeit von Forderungen
- Vollständigkeit und Bewertung von Sonderposten
- Vollständigkeit und Bewertung von Rückstellungen, insbesondere Altersteilzeitrückstellungen

Mit der Prüfung wurde direkt nach Aufstellung des bilanziellen Zahlenwerks durch den Geschäftsbereich Finanzen im Dezember 2011 begonnen. Einzelne wenige Bereiche wurden bereits im Vorfeld geprüft. Die unterschriebene Bilanz haben wir am 16.05.2012 erhalten. Den Anhang und den Erläuterungsbericht nach § 95 GemO erhielten wir als Entwurffassung mit Stand zum 05.03.2012.

4. Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung

Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung (GoB) ist ein unbestimmter Rechtsbegriff, der sich aus dem Handelsrecht (§ 238 Abs. 1 Satz 2 HGB) ableitet und eine Reihe von einzelnen Grundsätzen beinhaltet. Diese Grundsätze haben in der Gemeindehaushaltsverordnung (§§ 35 Abs. 2, 43 Abs. 1 GemHVO) für die kommunale Doppik ihren Eingang gefunden. Zu beachten sind:

- Grundsatz der Vollständigkeit
- Grundsatz der Wahrheit
- Grundsatz der Aktualität
- Grundsatz der Stetigkeit
- Grundsatz der Bilanzkontinuität
- Grundsatz der Einzelbewertung
- Grundsatz der wirklichkeitsgetreuen Bewertung
- Grundsatz der Periodenabgrenzung

5. Bilanzierungs- und Bewertungswahlrechte

Für die Ermittlung einer wirklichkeitsgetreuen einzelnen Bewertung stehen diverse Bilanzierungs- und Bewertungswahlrechte zur Verfügung. Im Einzelnen sind in der GemHVO genannt:

- Herstellungskosten – Gemeinkosten (§ 44 Abs. 2 GemHVO)
- Herstellungskosten – Zinsen für Fremdkapital (§ 44 Abs. 3 GemHVO)
- Bewegliche und immaterielle Vermögensgegenstände (§ 62 GemHVO)

Die Bewertung des Vermögens des Rems-Murr-Kreises wurde nach den Grundsätzen des jeweils zum Bewertungszeitpunkts zur Verfügung stehenden „Leitfadens zur Bilanzierung nach den Grundlagen des NKHR“ vorgenommen. Hier kam erschwerend hinzu, dass dieser Leitfaden während des Bewertungszeitraumes zahlreichen Anpassungen und Änderungen, leider nicht nur redaktioneller Art, unterworfen war.



Weitere Grundlage bildete die Inventarordnung vom 12.02.1987, die Inventarordnung für schulische Einrichtungen des Rems-Murr-Kreises vom 01.06.1993 und die Verfügung über die Wertgrenzen für die Aktivierung und Inventarisierung vom 29.03.2010. Diese Regelungen wurden zum 01.01.2011 durch die Inventurrichtlinie für das Landratsamt Rems-Murr-Kreis vom 14.06.2011 abgelöst.

II. Prüfungsfeststellungen

1. Allgemeine Feststellungen

Gem. Artikel 13 Abs. 5 des Gesetzes zur Reform des Gemeindehaushaltsrechts wäre die Eröffnungsbilanz bis spätestens 31.12.2010 zur Prüfung vorzulegen gewesen. Die Eröffnungsbilanz trägt das Datum 14.05.2012, eine unterschriebene Fassung wurde uns am 16.05.2012 vorgelegt. Anhang und Erläuterungsbericht erhielten wir als Entwurf mit Stand 05.03.2012. Die Vorlage erfolgte somit verspätet. Jedoch ist zu berücksichtigen, dass die Umstellungsarbeiten im Geschäftsbereich Finanzen von einer nahezu vollständigen Personalfuktuation begleitet wurden und daher durch Einarbeitungs- und Vakanzzeiten Verzögerungen eintraten.

Für die Prüfung der Eröffnungsbilanz wird dem Rechnungsprüfungsamt gem. Artikel 13 Abs. 5 Satz 4 des Gesetzes zur Reform des Gemeindehaushaltsrechts ein Prüfungszeitraum von sechs Monaten als Soll-Leistungszeitraum eingeräumt. Durch die vorgesehene Behandlung der Eröffnungsbilanz im Verwaltungs-, Schul- und Kulturausschuss am 02.07.2012 und im Kreistag am 16.07.2012 wurde dieser Zeitraum – gerechnet ab Eingang aller zur Eröffnungsbilanz gehörenden Unterlagen beim Geschäftsbereich Kreisprüfung Anfang März 2012 – auf rund 3,5 Monate verkürzt. Ferner hat die Prüfung, sowohl durch die zeitliche Straffung, als auch durch die Komplexität der Materie, innerhalb des Geschäftsbereichs erhebliche Ressourcen gebunden, die zu Lasten der Prüfung in anderen Bereichen gingen.

Der Aufbau der Eröffnungsbilanz entspricht den in § 52 GemHVO enthaltenen Vorschriften. Mit dem Anhang und dem Erläuterungsbericht zur Eröffnungsbilanz sind die Positionen der Bilanz ausreichend erläutert und zusammenfassend dargestellt worden. Zur Vermeidung von Wiederholungen werden daher, sofern nicht zwingend für die Sachverhaltserfassung Erklärungen abgegeben werden müssen, nur ergänzende Hinweise gegeben.

2. Zusammenfassende Prüfungsfeststellungen

Die Prüfung der Eröffnungsbilanz und der dazu gehörenden Buchungsbelege hat sich als sehr zeitintensiv und schwierig dargestellt. Insbesondere die Vielzahl an Stornobuchungen und unzureichende Buchungstexte haben die Nachvollziehbarkeit erschwert.

Die Eröffnungsbilanz des Rems-Murr-Kreises weist eine Bilanzsumme von 347.482.893,64 € aus.

Mit Ausnahme des Vorratsvermögens wurde im Rahmen der Eröffnungsbilanz auf eine körperliche Bestandsaufnahme (Inventur) verzichtet. Leider führte dies zu einigen, allerdings in der Summe weiterhin unwesentlichen, Feststellungen. Im Zuge der nach der Inventurrichtlinie spätestens alle drei Jahre durchzuführenden körperlichen Bestandsaufnahmen werden die Unklarheiten beseitigt werden. Gründe, die eine zwischen den körperlichen Bestandsaufnahmen stattfindende Beleginventur in Frage stellen können, sind nicht ersichtlich.



Ferner wurden Punkte festgestellt, die nicht umfassend Eingang in die Bilanz gefunden haben und die entsprechend § 63 GemHVO korrigiert werden müssen.

Insbesondere bei der Bewertung der Straßen wurden erwähnenswerte Abweichungen festgestellt.

Es sind nicht alle Sachspenden ins Anlagevermögen aufgenommen worden. Ebenso wurden nicht alle Kunstgegenstände bilanziert.

Durch die bisher kamerale Verbuchung von Software/Lizenzen der Kernverwaltung nahezu vollständig im Verwaltungshaushalt statt im Vermögenshaushalt, sind immaterielle Vermögenswerte nicht vollumfänglich bilanziert.

Der ausgewiesene Bestand an liquiden Mitteln entspricht u.E. nicht den tatsächlichen Verhältnissen. Die Girokonten der Schulen und die Handvorschüsse sollten zukünftig ebenfalls hier bilanziert werden.

Die sonstige Verbindlichkeit gegenüber der Rems-Murr-Kliniken gGmbH darf nicht abgezinst werden und ist zum Nominalwert anzusetzen.

3. Feststellungen zu den einzelnen Bilanzpositionen

Feststellungen zur Aktiva

- **Immaterielle Vermögensgegenstände** **14.159.181,00 €**

Zu den immateriellen Vermögensgegenständen zählen alle unkörperlichen Werte im wirtschaftlichen Eigentum des Landkreises. Diese werden mit den Anschaffungskosten einschließlich Nebenkosten aktiviert, wenn sie entgeltlich erworben wurden. Sofern diese immateriellen Vermögensgegenstände einem Werteverzehr unterliegen, sind sie abzuschreiben:

- Software entsprechend ihrer Nutzungsdauer
- Lizenzen entsprechend ihrer Geltungsdauer
- sonstiges immaterielles Vermögen i. d. R. max. auf 10 Jahre

Bisher wurden bilanziert:

Software	65.181,00 €
entgeltlich erworbenes Anrecht	14.094.000,00 €

Bei der Software handelt es sich fast ausschließlich um Anschaffungen der Kreisberufsschulen. Dabei ist festzuhalten, dass im kameralen Haushalt auch Lizenzen unter Software verbucht wurden. Die einheitliche Nutzungsdauer und damit Abschreibungsdauer beträgt 3 Jahre.

Von der Kernverwaltung wurden keine Software und Lizenzen aktiviert, da diese bisher über den Verwaltungshaushalt finanziert wurden. Eine nunmehrige Aktivierung dieser immateriellen Vermögenswerte würde eine Erwirtschaftung der AfA nach sich ziehen, obwohl dies bereits kameral erwirtschaftet/finanziert wurde.



Zwingend erforderlich ist jedoch die Erstellung eines Bestandsverzeichnisses sämtlicher erworbener Software und Lizenzen durch die IuK, um zukünftig aktivierungspflichtige Software zu erkennen und zu bilanzieren. Der Fachbereich IuK hat uns mitgeteilt, dass sich dieses Inventarverzeichnis bereits aus lizenzrechtlichen Gründen für den Bereich der Kernverwaltung des Rems-Murr-Kreises im Aufbau befindet und 2013 eine vollständige Erfassung erfolgt sein soll.

Das entgeltlich erworbene Anrecht zur Nutzung der Thermischen Verwertungsanlage der Stadt Stuttgart (ursprünglich 18.792.000,00 €) wird entsprechend der Vertragslaufzeit von 20 Jahren abgeschrieben.

• **Unbebaute Grundstücke und grundstücksgleiche Rechte** **3.228.883,00 €**

Unbebaute Grundstücke sind Grundstücke, auf denen sich kein benutzbares Gebäude befindet (Grünflächen, Ackerland, Wald, Forsten). Außerdem gehören die grundstücksgleichen Rechte wie beispielsweise Erbbaurechte dazu, da sie umfangreiche Nutzungsrechte an den Grundstücken beinhalten.

Obwohl Teile des Rems-Murr-Kreises bereits zum Naturpark Schwäbisch-Fränkischer Wald gehören, besitzt der Kreis keine ausgewiesenen Waldflächen. Staatswald, Gemeindewald und auch Privatwaldgrundstücke sind nicht in der Bilanz des Rems-Murr-Kreises auszuweisen, selbst dann nicht, wenn die untere Forstbehörde des Rems-Murr-Kreises zuständig ist.

Der Betrag der unbebauten Grundstücke setzt sich aus mehreren Standorten zusammen:

Unbebaute Grundstücke „Dornhau“	2.054.363,00 €
Erbbaurechtl. Belastetes Grundstück ehem. Krankenhaus Welzheim	1.140.413,00 €
Unbebaute Teilflächen Krankenhaus Waiblingen	34.107,00 €

Auf dem Areal „Dornhau“ sollte ein Müll-Klärschlamm-Kompostwerk und später ein Müllheizkraftwerk entstehen. Durch die rückläufigen Müllmengen wurde kein Werk realisiert. Allerdings wurden insgesamt 86 Grundstücke mit einer Fläche von ca. 7,75 ha erworben. Der bilanzielle Wert der Grundstücke wurde mit 2.054.363,00 € aus der Vermögensübersicht 2009 übernommen.

Das Areal des ehemaligen Krankenhauses Welzheim befindet sich im Erbbaurecht und ist mit einem Wert von 1.140.413,00 € in der Bilanz enthalten. Der Wert dieser Grundstücke des ehemaligen Krankenhauses wurde aus der Drucksache 144/2004 entnommen und auf die Grundstücke entsprechend der Fläche aufgeteilt.

Das unbebaute Grundstück beim Kreiskrankenhaus Waiblingen wurde – ebenso wie die bebauten Grundstücke der Krankenhäuser Backnang und Waiblingen – nicht auf die Rems-Murr-Kliniken gGmbH übertragen, sondern mit den Buchwerten der Schlussbilanz des Eigenbetriebs (zum 31.12.2007) beim Landkreis weitergeführt. Der Wert des unbebauten Grundstückes beim Krankenhaus Waiblingen wurde dieser Rechnung entnommen.

Weitere unbebaute Grundstücke oder Erbbaurechte des Rems-Murr-Kreises konnten bei unseren Prüfungen nicht festgestellt werden. So sind insbesondere die Erbbaurechte des Kreises, welche der damalige Eigenbetrieb Rems-Murr-Kliniken abgeschlossen hat, zwischenzeitlich auf die Rems-Murr-Kliniken gGmbH übergegangen. Ein Vergleich mit Grundbuchauszügen ist jedoch nicht erfolgt und konnte auch während des begrenzten Prüfungszeitraums nicht nachgeholt werden.



• **Bebaute Grundstücke und grundstücksgleiche Rechte** **163.406.892,00 €**

Bebaute Grundstücke sind Grundstücke, auf denen sich benutzbare Gebäude befinden. Die Benutzbarkeit von Gebäuden beginnt im Zeitpunkt der Bezugsfertigkeit (zuvor „Anlagen im Bau“). Bebaute Grundstücke sind i.d.R. Verwaltungsgebäude, Schulen und Kindergärten, Sportanlagen, Werkstatt- und Lagerräume etc.

Eine hohe Bewertung führt zu einem hohen Basiskapital, eine niedrige Bewertung folglich zu einem niedrigen Basiskapital. Folgewirkungen können immer dann eintreten, wenn über dem bilanzierten Wert verkauft/veräußert wird und somit die Ergebnisrechnung beeinflusst wird.

Die bebauten Grundstücke und grundstücksgleichen Rechte des Rems-Murr-Kreises umfassen Grundstücke, die sich wie folgt gliedern:

Grund und Boden bei schulischen Einrichtungen	9.496.357,00 €
Gebäude bei schulischen Einrichtungen	93.810.834,00 €
Grund und Boden bei Verwaltungseinrichtungen	1.109.329,00 €
Gebäude bei Verwaltungseinrichtungen	11.119.217,00 €
Grund und Boden der Straßenmeistereien	4.114.128,00 €
Gebäude bei Straßenmeistereien	2.811.913,00 €
Grund und Boden bei den Kliniken Backnang und Waiblingen	1.803.579,00 €
Gebäude bei den Kliniken Backnang und Waiblingen	39.141.535,00 €

Mit der Einführung der internen Leistungsverrechnung im Haushaltsjahr 1997 wurden die Werte der Verwaltungs- und Schulgebäude erhoben. Die Anschaffungs- und Herstellungskosten wurden anhand der Haushaltsrechnungen und der Listen „Gesamtabrechnungen der Vorhaben“ seit Beginn der Maßnahmen ermittelt. Der Grund und Boden wurde bereits zuvor auf Karteikarten geführt.

Nach § 62 Abs. 1 S. 2 GemHVO dürfen Vermögensgegenstände auch mit Werten angesetzt werden, die vor dem Stichtag für die Aufstellung der Eröffnungsbilanz in Anlagennachweisen oder in einer Vermögensrechnung nachgewiesen werden. Aus diesem Grund wurden die Werte aus der bestehenden Anlagenbuchhaltung übernommen. Die Werte der Kliniken wurden, wie bereits erwähnt, aus der Schlussbilanz des Eigenbetriebs übernommen und fortgeschrieben.

Die Straßenmeisterei Backnang und Waiblingen mit den Stützpunkten in Murrhardt, Schorndorf und Breitenfurst wurden im Jahr 2008 vom Landkreis gekauft. Der Kaufpreis betrug insgesamt 6.946.000,00 €. Nach dem Grundsatz der Einzelbewertung und weil mindestens zwei eigenständige Vermögensgegenstände erworben wurden, war es erforderlich, den Gesamtkaufpreis auf die einzelnen Vermögensgegenstände aufzuteilen. Bodenwerte und Gebäudewerte wurden bereits in einem Gutachten für die Verhandlungen mit dem Land vom Geschäftsbereich Straßen in einem angemessenen Verhältnis aufgeteilt. Dieses Gutachten liegt dem Bilanzansatz zu Grunde und wurde auf Schlüssigkeit überprüft.

Generell hätte bei bebauten Grundstücken die Abgrenzung zwischen Herstellungskosten und Erhaltungsaufwand bereits in der Kameralistik unterschieden werden müssen. Dies erfolgte jedoch häufig anhand des Rechnungsbetrages. Durch die neue Rechnungslegung hat dies erheblich an Bedeutung gewonnen. Insbesondere hat dies auch Auswirkungen auf die Bewertung der Gebäude der Straßenmeistereien und die Abrechnung des Gemeinschaftsaufwands-Straßen mit Bund und Land.



Aus zeitlichen Gründen konnte eine Prüfung bei dieser Bilanzposition nur stichprobenweise erfolgen.

Eine geringfügige Abweichung (in Höhe von 7.136,61 €) bei der Außenstelle Schorndorf kann als unerheblich angesehen werden, da der Gebäudewert im Jahr 2010 auch vollständig abgeschrieben ist.

• **Infrastrukturvermögen** **76.470.285,00 €**

Das Infrastrukturvermögen gliedert sich in die Bereiche:

Grund und Boden bei Einrichtungen zur Abfallentsorgung (Deponien, Kompostanlage, Recyclinghöfe, Problemmüllsammelstellen)	1.959.087,00 €
Gebäude bei Einrichtungen zur Abfallentsorgung	3.613.361,00 €
Grund und Boden Straßen	25.464.077,00 €
Brücken und Stützmauern	7.710.887,00 €
Straßenkörper	37.722.873,00 €

Die Werte für Grund und Boden sowie der Gebäude bei den Einrichtungen der Abfallentsorgung stimmen mit der Vermögensübersicht 2009 überein. Der Grund und Boden für Mülldeponien ist lediglich für die Deponien Backnang-Steinbach und Winnenden erfasst. Wertmäßig sind von den ursprünglichen Kaufpreisen entsprechend der Auffüllung schon erhebliche Teile abgeschrieben.

Zwei Grundstücke auf der Deponie Kaisersbach-Lichte mit zusammen 22.280 m² sind nicht bilanziert, da sie bereits abgeschrieben waren und offensichtlich in den früheren Anlagenachweisen nicht weiter geführt wurden. Es ist nicht auszuschließen, dass dies bei weiteren Deponiegrundstücken zutrifft.

Zur Erfassung des Grund und Bodens der Kreisstraßen wurden bereits 2007 entsprechende Vorarbeiten geleistet. Dabei wurden aus der Straßenlänge und einer durchschnittlichen Straßenbreite rechnerische Grundstücksgrößen ermittelt. Getrennt nach Ortsdurchfahrt und freier Strecke wurden die Flächen mit 15 - 35 €/m² für innerörtliche Flächen und 2 - 7 €/m² für freie Flächen bewertet. Zu diesem Zeitpunkt gab es noch keinen Bilanzierungsleitfaden mit Hinweisen zur Bewertung der Grundstücke für den Fall, dass die Anschaffungskosten nicht mehr feststellbar sind. Nach dem Bilanzierungsleitfaden Stand Mai 2009 kann als Erfahrungswert bei Straßengrundstücken der landwirtschaftliche Bodenrichtwert (Untergrenze) zu Grunde gelegt werden. Im Hinblick auf den frühen Zeitpunkt der Bewertung können die zu Grunde gelegten Grundstückspreise grds. so akzeptiert werden.

Stichprobenweise erfolgte von uns eine Berechnung der Werte von einzelnen Kreisstraßen anhand der tatsächlichen Flurstücksgrößen / Flurstücksflächen. Diese Ansätze haben z.T. zu erheblichen Abweichungen (zwischen 8.118,00 € und 262.895,00 €) je Straße geführt. Bei der Anzahl der Straßengrundstücke summieren sich die Abweichungen dann insgesamt zu einem, als wesentlich zu beziffernden Betrag. Es ist daher davon auszugehen, dass das Infrastrukturvermögen zu gering bewertet wurde, was wiederum zu einem zu geringen Basisvermögen führt.

Bei der Bewertung des Straßenkörpers wird keine Unterteilung der einzelnen Straßenschichten (Unterbau und Deckschicht) vorgenommen. Der Straßenkörper ist als ein Vermögensgegenstand anzusehen und einheitlich abzuschreiben. Die Kreisstraßen wurden entsprechend dem Bilanzierungsleitfaden der Straßenart 1 mit einer Nutzungsdauer von 25 Jahren zugeordnet. Hierbei ist jedoch keine Differenzierung der Kreisstraßen nach Gewichtsbeschränkung, zulässiger Geschwindigkeit und örtlichen Besonderheiten erfolgt.



Im Rahmen der Einzelbewertung sind diese Überlegungen auch für die Kreisstraßen anzustellen, so dass sich nicht zwangsläufig eine einheitliche Abschreibungsdauer von 25 Jahren ergibt. Straßenzubehör (Wegweisungen, Signalanlagen) wurden in den Wert der Straßenkörper eingerechnet.

Bei der Bewertung des Straßenkörpers wurde nicht auf Erfahrungswerte der jeweiligen Straßenart zurückgegriffen, sondern die tatsächlich entstandenen Kosten ab dem Jahr 1988 der jeweiligen Kreisstraße ermittelt und als Anschaffungs- und Herstellungskosten bilanziert.

Eine Prüfung wurde von uns stichprobenweise durchgeführt. Unklarheiten konnten mit den Geschäftsbereichen Finanzen und Straßen zwischenzeitlich geklärt werden.

Die Werte der Ingenieurbauwerke wurden anhand der Abmessungen aus den Brückenbüchern entnommen. Für ältere Brückenbauwerke (vor 1988) wurden rückindizierte Pauschsätze aus Erfahrungswerten vom Geschäftsbereich Straßen verwendet. Bei Bauwerken in Baujahren, in denen bereits Baukosten für die gesamte Straßenbaumaßnahme angesetzt waren, wurde der Wert aus dem bestehenden Anlagegut herausgerechnet. Neuere Brücken (ab 01.01.2009) sind mit den tatsächlichen Anschaffungs- und Herstellungskosten aktiviert.

Die Nutzungsdauer von Brücken und Unterführungen beträgt 80 Jahre. Kleinere, von uns festgestellte Abweichungen bei der Bewertung sind hier unerheblich.

Bei den Stützbauwerken wurde in Bauwerkshöhen kleiner 1,5 m (200,00 €/m) und solche gleich oder über 1,5 m (350,00 €/m) unterschieden. Diese Werte wurden rückindiziert in die Anlagebuchhaltung übernommen. Beanstandungen haben sich nicht ergeben. Jedoch konnte in der Kürze der für die Prüfung zur Verfügung stehenden Zeit nicht geklärt werden, ob die Stützbauwerke in allen Fällen auf Grundstücken in der Baulast des Landkreises errichtet wurden.

Der Geschäftsbereich Finanzen hat zugesagt, sowohl die Deponiegrundstücke, als auch die Straßengrundstücke nach der vordringlichen Erstellung des Jahresabschlusses 2011 nochmals einer Revision zu unterziehen.

• **Kunstgegenstände** **56.846,00 €**

Grundsätzlich sind Kunstwerke mit den Anschaffungs- und Herstellungskosten zu bewerten. Kunstgegenstände unterliegen im Regelfall keiner gewöhnlichen Wertminderung und werden deshalb nicht abgeschrieben. Bei den Kunstgegenständen wurde folgendes Vermögen bilanziert:

Kunstgegenstände	43.597,00 €
Kunstgegenstände beim Klinikum Waiblingen	13.249,00 €

Festgestellt wurde, dass nur Kunstgegenstände, die ab dem Haushaltsjahr 2006 angeschafft wurden, bilanziert sind. Nach § 62 Abs. 1 Satz 3 GemHVO müssen Vermögensgegenstände (darunter fallen auch Kunstgegenstände), die älter als 6 Jahre sind, nicht in die Eröffnungsbilanz aufgenommen werden. Kunstgegenstände zwischen 2004 und 2006 sind daher ebenfalls zu bilanzieren. Um die Ermittlung der Erfahrungswerte zu vereinfachen, können die Versicherungswerte der Gegenstände herangezogen werden. Nach der Anlage zum Versicherungsschein vom 25.02.2010 beträgt der Versicherungswert der Kunstgegenstände 544.000,00 €. Dies stellt eine erhebliche Diskrepanz zum bisher bilanzierten Wert dar.



Der Geschäftsbereich Finanzen hat hierzu mitgeteilt, dass die Kunstgegenstände der Jahre 2004 bis 2006 nacherfasst und bilanziert werden und bei älteren Kunstwerken eine Bilanzierung nach Versicherungswerten geprüft und angesetzt werden wird.

Die Kunstgegenstände beim Klinikum Waiblingen wurden aus der Anlagebuchhaltung der Klinikverwaltung übernommen und wurden bisher abgeschrieben. Eine Abschreibung erfolgte, da sich die Figuren im Außenbereich befinden und dadurch nur bedingt „haltbar“ sind.

• **Maschinen und technische Anlagen, Fahrzeuge** **3.115.363,00 €**

Maschinen	1.378.807,00 €
Fahrzeuge	1.736.556,00 €

Die Prüfung hat ein positives Ergebnis erbracht. Es wurde lediglich festgestellt, dass bei wenigen Fahrzeugen eine Zulassung als LKW erfolgte, jedoch die Nutzungsdauer eines PKW angesetzt wurde. Dies ist im Endergebnis jedoch unerheblich. Zukünftig wird die Abschreibung entsprechend der zulassungsrechtlichen Fahrzeugklasse erfolgen.

• **Betriebs- und Geschäftsausstattung** **11.224.078,00 €**

Zur Betriebs- und Geschäftsausstattung zählen vorrangig alle Einrichtungsgegenstände der Verwaltungsgebäude / Büros sowie EDV-Hardware und Standardsoftware:

Betriebsvorrichtungen	49.482,00 €
Betriebsvorrichtungen KKH WN	3.907.104,00 €
Betriebsvorrichtungen KKH BK	1.111.204,00 €
Betriebs- und Geschäftsausstattung	5.599.681,00 €
EDV-Hardware	554.376,00 €
Sammelposten § 6 IIa EStG für Schullandheim Mönchhof	2.231,00 €

Bei den Betriebsvorrichtungen der Kliniken handelt es sich ausschließlich um unbewegliches Betriebsvermögen (Lastenaufzüge, Kühleinrichtungen, Lüftungsanlage, EDV-Verkabelung, Telefonanlage usw.), das vom Landkreis angeschafft wurde und (durch den eigentlich festen Verbund mit dem Klinikgebäude) nicht in das Eigentum der Rems-Murr-Kliniken gGmbH übergegangen ist.

Elementare Grundlage für die Erstellung eines Inventars ist eine körperliche Bestandsaufnahme (Inventur). Obwohl auch in der Vergangenheit bereits die Führung von Bestandsverzeichnissen für bewegliche Vermögensgegenstände vorgeschrieben war, musste deren Fehlen jährlich bemängelt werden. Auch im Vorfeld der Umstellung auf das NKHR wurde keine Inventur der beweglichen Vermögensgegenstände durchgeführt. Zwar konnte auf vorhandene Anlageverzeichnisse (z.B. bei kostenrechnenden Einrichtungen, Straßenbauverwaltung) zurückgegriffen werden, jedoch wurden lediglich Jahressummen aus den Haushaltsrechnungen in die Anlagenbuchhaltung eingebucht. Dies widerspricht dem Grundsatz der Einzelbewertung. Zwar kann unterstellt werden, dass das Anlagevermögen summarisch aufgenommen wurde, ein Inventar lässt sich jedoch daraus nicht ableiten.

Die körperlichen Bestandsaufnahmen sollen nun – auch entsprechend unserer Inventurrichtlinie – innerhalb des vierjährigen Korrekturzeitraums nach § 63 Abs. 3 GemHVO nachgeholt werden.

Durch die unterlassene körperliche Bestandsaufnahme sind auch in Vorjahren getätigte Sachspenden wie Maschinen oder Fahrzeuge nicht im Anlagevermögen ausgewiesen.



Unsere Prüfung erfolgte stichprobenweise für die Jahre 2006 - 2009. Ältere Beschaffungen des Landratsamtes können nur summarisch geprüft werden. Es wurden die Wertansätze aus der kameralen Buchhaltung übernommen.

• **Vorräte** **353.047,26 €**

Vorräte – wie Roh-, Hilfs- und Betriebsstoffe – werden verbraucht, sie sind nicht abnutzbar. Die Kämmerei hat zusammen mit der Kreisprüfung die Ermittlung und Bewertung der Vorräte durchgeführt. Vorräte spielen beim Landkreis als Dienstleister eine untergeordnete Rolle. Als erwähnenswerte Positionen sind nur Streusalz und Heizöl zu nennen. Diese wurden stichtagsgenau erfasst und sachgerecht bewertet (Streusalz nach der LIFO-Methode, Heizöl nach der Durchschnittswertmethode).

• **Geleistete Anzahlungen, Anlagen im Bau** **308.937,00 €**

Anlagen im Bau	262.769,00 €
Geleistete Anzahlungen	46.168,00 €

Bei Anlagen im Bau handelt es sich um Vermögensgegenstände des Sachanlagevermögens, die sich in der Herstellungsphase befinden und für die zum Abschlussstichtag schon Auszahlungen entstanden sind, ohne dass sie fertig gestellt sind. Es handelt sich um zwei Straßenbaumaßnahmen (K1881 Beseitigung Bahnübergang und K1914 Höfen-Bürg-Stöckenhof). Die Bilanzierung entspricht den bisherigen Baukosten der Maßnahmen.

Bei den geleisteten Anzahlungen handelt es sich um ein Fahrzeug für den Straßenbau und eine Sockelvitrine. Der Gesamtbetrag von 46.168,00 € wurde im Jahr 2010 durch Umbuchungen aufgelöst.

• **Anteile an verbundenen Unternehmen** **5.206.800,00 €**

Alle Anschaffungskosten für Mehrheitsbeteiligungen, die zum 01.01.2010 bereits geleistet wurden oder rechtlich verbindlich bestanden, sind als Anteil des Rems-Murr-Kreises an verbundenen Unternehmen zu erfassen. Nur sofern die Ermittlung dieser tatsächlichen Anschaffungskosten mit einem unverhältnismäßig hohen Aufwand verbunden wäre, darf das anteilige Eigenkapital (gezeichnetes Kapital und Kapitalrücklage ggf. mit wertmindernden Verlustvorträgen / Jahresfehlbeträgen) angesetzt werden.

Der Rems-Murr-Kreis besitzt folgende Mehrheitsbeteiligungen:

Abfallwirtschaftsgesellschaft mbH, Stammeinlage	110.000,00 €
Kreisbaugesellschaft Waiblingen mbH, Stammeinlage	496.800,00 €
Rems-Murr-Kliniken gGmbH, Stammeinlage	4.600.000,00 €

Die Stammeinlage (4.600.000,00 €) des Rems-Murr-Kreises bei der Rems-Murr-Kliniken gGmbH ergibt sich durch die Übernahme des Bargründungsanteils von 25.000 € an der GmbH und durch Einbringung von Sacheinlagen i.H.v. 4.575.000,00 €. Ferner weist die Rems-Murr-Kliniken gGmbH zum Bilanzstichtag 31.12.2009 eine Kapitalrücklage von 30.164.538,55 € aus. Derzeit noch ungeklärt ist, ob nicht auch die Kapitalrücklage als Anteil am Unternehmen beim Alleingesellschafter zu bilanzieren wäre, um diese dann ggf. außerplanmäßig abzuschreiben. Gegen eine Bilanzierung spricht nach Ansicht des Geschäftsbereichs Kreisprüfung, dass die Kapitalrücklage aus Fallkonstellationen entstanden ist, die bisher nicht unter die bilanzierungspflichtigen Tatbestände fallen und im Bilanzierungsleitfaden zum Zeitpunkt der Bewertung eine solche Bilanzierung auch nicht vorgesehen war, sowie die Kapitalrücklage durch die Ergebnisverwendung (Verringerung durch nicht erwirtschaftete



Abschreibungen) ständigen Veränderungen unterworfen ist. Daher wurde von einer Bilanzierung – im Benehmen mit dem Geschäftsbereich Kreisprüfung – bisher abgesehen. Falls eine Bilanzierung beim Rems-Murr-Kreis in den Folgejahren von der GPA gefordert wird, wäre vorrangig zu klären, wie die Veränderung der Kapitalrücklage dann erfolgsneutral nachvollzogen werden kann.

• **Sonstige Beteiligungen und Kapitaleinlagen** **1.672.888,87 €**

Sonstige Beteiligungen sind Anteile an Unternehmen, auf die der Kreis keinen beherrschenden Einfluss hat (Anteil 50% oder weniger). Mittelbare Beteiligungen sind keine sonstigen Beteiligungen, da hier keinerlei direkte Einflussnahme erfolgen kann. Die Anteile an mittelbaren Beteiligungen hält das Mutterunternehmen. Ferner bleiben auch rechtlich selbständige Stiftungen als Treuhandvermögen unberücksichtigt (§ 97 Abs. 1 GemHVO).

Als sonstigen Beteiligungen wurden nach unserer Prüfung ermittelt:

EnBW AG / LEV-W	56.890,00 €
Eigenvermögensumlage KDRS	352.698,87 €
Rechenzentrum Region Stuttgart GmbH, Stammeinlage	140.000,00 €
VVS Verkehrs- und Tarifverbund Stuttgart GmbH, Stammeinlage	9.300,00 €
Juniorfirma JCW der kfm. Schule Waiblingen, Stammeinlage	1.500,00 €
Energieagentur Rems-Murr gGmbH, Stammeinlage	12.500,00 €
Rems-Murr-Gesundheits GmbH & Co KG, Kapitaleinlage	1.100.000,00 €

• **Ausleihungen** **88.625,95 €**

Ausleihungen sind ausschließlich finanzielle Forderungen z. B. Hypotheken, Grund- und Rentenschulden und gewährte langfristige Darlehen. Beteiligungen an Genossenschaften sind ebenfalls als Ausleihungen zu betrachten. Ausleihungen müssen der Erfüllung öffentlicher Aufgaben dienen. Geldanlagen fallen nicht unter die Ausleihungen.

Folgende Ausleihungen sind unter dieser Bilanzposition geführt:

Darlehen an die Kreisbaugesellschaft mbH	65.445,39 €
Arbeitgeberdarlehen	15.601,56 €
Bau-Genossenschaft Backnang e.G.	2.100,00 €
RBG Remstalbaugenossenschaft e.G.	780,00 €
Bauverein Waiblingen e.G.	3.200,00 €
aktive Ausbildungsgenossenschaft der kfm. Schule BK e.G.	1.500,00 €

Zu Recht nicht aufgenommen wurde die Rems-Murr-Stiftung, die Umlage an dem Verband Region Stuttgart sowie die Mitgliedschaft im Zweckverband Wieslaufalbahn, und im Zweckverband Tierkörperbeseitigung Neckar-Franken in Hardheim, da die Voraussetzungen nach dem Bilanzierungsleitfaden hier nicht vorliegen.

Die darlehensweise Gewährung von Sozialleistungen verbunden mit einer dinglichen Absicherung wird nicht als Ausleiherung bilanziert. Diese finden sich in den Forderungen aus Transferleistungen (mit einer 100%igen Werthaltigkeit der Forderung durch die dingliche Absicherung).

Die Positionen der Anteile an verbundenen Unternehmen, sonstige Beteiligungen und Kapitaleinlagen in Zweckverbände, Stiftungen oder andere kommunale Zusammenschlüsse sowie Ausleihungen wurden bisher in der kameralen Vermögensrechnung abgebildet und von dort übernommen.



- **Öffentlich-rechtliche Forderungen** **18.162.282,58 €**

Forderungen des Kreises (öffentlich-rechtliche Forderungen, Forderungen aus Transferleistungen und privatrechtliche Forderungen) sind grundsätzlich mit ihrem Nominalwert anzusetzen. Abzinsungen sind nicht vorzunehmen. Bei der Ermittlung des Forderungsbestandes für die Eröffnungsbilanz waren die bisherigen kamerale Kasseneinnahmereste Ausgangspunkt.

Neu ist die Bewertung (zum Bilanzstichtag) der Forderungen hinsichtlich ihrer Werthaltigkeit. Maßgebend für diese Bewertung sind die allgemeinen Bewertungsgrundsätze, nach denen jede Forderung einzeln und wirklichkeitsgetreu zu bewerten (abzubilden) ist. Für die auf den Zeitpunkt der Umstellung auf das NKHR einmalig aufzustellende Eröffnungsbilanz gelten ebenfalls diese Anforderungen. Somit dürfen bei einem ordnungsgemäßen Bilanzausweis Forderungen nur in der Höhe ausgewiesen werden, in der nach realistischer Betrachtung der Gesamtumstände mit einem Zahlungseingang tatsächlich gerechnet werden kann.

Liegen bei der Bewertung der einzelnen Ansprüche Anhaltspunkte vor, nach denen der Zahlungseingang ungewiss ist oder ein Zahlungsausfall ganz oder teilweise droht, ist der jeweilige Wert der Forderung durch Umbuchung des ausfallgefährdeten Betrags entsprechend zu bereinigen (sog. Einzelwertberichtigung). Ein darüber hinaus bestehendes allgemeines Ausfallrisiko, das einzelnen Ansprüchen nicht zugeordnet werden kann, ist durch eine pauschale Berichtigung des einzelwertberichtigten Gesamtforderungsbestandes zu berücksichtigen (sog. Pauschalwertberichtigung).

Anhand der vom Geschäftsbereich Finanzen zur Verfügung gestellten Unterlagen konnten die Gesamtbeträge aller noch ausstehenden Forderungen nachvollzogen werden. Jedoch wird buchhalterisch nur eine im System aktivierte Forderung (Sollstellung) auch als solche erfasst.

Unter der Bilanzposition „öffentlich-rechtliche Forderungen“ wird auch der Ausgleichsposten für Eigenmittelförderung der Kliniken Backnang und Waiblingen weitergeführt. In der Eröffnungsbilanz beträgt der Wert hierfür 7.594.307,00 €. Dieser Wert erhöht sich um die jährlichen Abschreibungen derjenigen Anlagegüter, die vor Inkrafttreten des Gesetzes zur wirtschaftlichen Sicherung der Krankenhäuser und zur Regelung der Krankenhauspflegesätze hergestellt wurden. Mit Inbetriebnahme des Klinikneubaus in Winnenden und dem Ausscheiden der Kliniken Backnang und Winnenden aus dem Krankenhausbedarfsplan mit anschließender Verwertung muss dieser Posten gegen das Basiskapital ausgebucht werden.

Bei den Forderungen sind auch Handvorschüsse mit einem Betrag von 18.518,00 € enthalten. Nach den Zuordnungsvorschriften zum Kontenrahmen Baden-Württemberg würde es sich dabei um liquide Mittel handeln. Wir verweisen auf unsere Ausführungen zur Bilanzposition „liquide Mittel“.

Die Pauschalwertberichtigung wurde (bei der Eröffnungsbilanz) nur für Transferleistungen im Bereich der Sozial- und Jugendhilfe in Höhe von 8.929.301,12 € vorgenommen (vgl. nachfolgenden Punkt).

- **Forderungen aus Transferleistungen** **16.857.017,54 €**

Entsprechend § 40 Abs. 1 GemHVO gliedern sich die Forderungen aus Transferleistungen in Sozialhilfeleistungen, Jugendhilfeleistungen und Unterhaltsvorschussleistungen. Hierbei ist es entsprechend dem Bilanzierungsleitfaden offenbar unerheblich, ob die Forderungen dieser Bereiche öffentlich-rechtlicher Natur oder privatrechtlicher Natur sind.



Unterhaltsforderungen sind i.d.R. privatrechtlicher Natur, sie wären daher – bei einer Auslegung der Bilanzpositionen nach dem Wortsinn – in die nachfolgende Bilanzposition umzugliedern. Hierzu sollte ggf. eine Klarstellung durch die GPA und im Bilanzierungsleitfaden erfolgen.

Die kameralen Kasseneinnahmereste wurden einzelfallbezogen in WAUS berichtet, hier war der Geschäftsbereich Kreisprüfung bereits seit Jahren begleitend eingebunden. Die anschließend durchgeführte Pauschalwertberichtigung fußt entsprechend einer nachträglich im Jahr 2010 durchgeführten Berechnung auf Erfahrungswerten und sachgerechten Schätzwerten und wurde auf Plausibilität der Berichtigungssätze und richtige Zuordnung zu den Produktsachkonten geprüft. Differenzen wurden nicht festgestellt. Die Berichtigungssätze können mitgetragen werden und sind nachvollziehbar.

Aktenkundig, aber nicht im System erfasst, sind weitere, nicht bilanzierte Forderungen gegenüber anderen Leistungsträgern, die aus der Überleitung von Fällen des früheren LWV Württemberg-Hohenzollern resultieren. Diese Forderungen sind seit Jahren bestritten und können mit hoher Wahrscheinlichkeit nie realisiert werden. Daher hat man davon abgesehen, die Forderungen von rd. 3.3 Mio € zu erfassen und dann – richtigerweise in nahezu identischer Höhe – wertzuberichtigen.

• **Privatrechtliche Forderungen** **7.734.664,82 €**

Hierunter wurden die Forderungen aus gesetzlichem oder privatem Schuldverhältnis, wie z.B. offene Essensgelder von Schülern, Forderungen aus der Abwicklung der Verkaufsstellen für Abfallgebührenmarken, aus der Lohn- und Gehaltsabteilung und insbesondere Darlehensforderungen gegenüber der AWG subsumiert. Ferner korrespondiert diese Bilanzposition mit der handelsrechtlichen Bilanzposition „Forderungen und sonstige Vermögensgegenstände“, so dass ebenfalls eine Zuordnung von Positionen erfolgen kann, die keiner anderen entsprechenden Bilanzposition zugeordnet werden können.

• **Liquide Mittel** **25.437.101,62 €**

Unter liquiden Mitteln sind Sichteinlagen bei Banken (Girokonten), Kassenbestände und Handvorschüsse zu subsumieren. Diese Mittel stellen die kurzfristige Zahlungsbereitschaft und Liquidität des Landkreises sicher. Sie sind zu ihrem Nennwert zu bewerten.

Bilanziert wurden

Girokonto KSK	17.337.101,62 €
Geldmarktkonto KSK	8.100.000,00 €

Der als Ist-Mehreinnahme bzw. Ist-Mehrausgabe darzustellende buchmäßige Kassenbestand im kassenmäßigen Abschluss der letzten kameralen Jahresrechnung 2009 (§ 40 GemHVO kameral) muss mit der Summe der Kontobestände auf den Bankkonten und dem Bargeldbestand am Eröffnungsbilanzstichtag übereinstimmen, zugleich mit dem letzten Tagesabschluss bzw. Jahresabschluss der Kasse nach dem kameralen Recht. (Leitfaden zur Bilanzierung.)

Der Endbestand auf dem Girokonto KSK betrug am 30.12.2009	14.278.690,45 €
unter Berücksichtigung von WAUS-Einnahmen-Ausgaben, Beamtenbezügen 01/2010 und offener Schwebeposten von insgesamt	3.058.411,17 €
differiert der bilanzierte Betrag von	17.337.101,62 €
mit dem kassenmäßigen Abschluss 2009 von	17.753.821,30 €
um	416.719,68 €



Dieser Differenzbetrag von 416.719,68 € setzt sich aus 358.820,72 € Renten und 57.989,96 € Wohngeld zusammen. Diese kamerale Ist-Mehreinnahme wurde versehentlich nach 2009, statt nach 2010 verbucht und löst sich 2010 auf.

Zum Bilanzstichtag wurde ferner das Geldmarktkonto beim Tagesabschluss noch nicht berücksichtigt. Dies wurde im laufenden Jahr 2010 angepasst.

Die Handvorschüsse i.H.v. 18.518,00 € wurden vom Geschäftsbereich Finanzen bewusst bei den Forderungen und nicht bei den liquiden Mitteln bilanziert. Als Grund hierfür wird auf den noch nicht abgestimmten Entwurf des Leitfadens zur Buchführung im NKHR verwiesen, wonach geleistete Handvorschüsse nicht in den Tagesabschluss aufgenommen werden. Ferner wird die Auffassung vertreten, dass Handvorschüsse Forderungen gegen den Vorschussverwalter darstellen, deren Begründung im öffentlichen Recht zu finden ist und beim Einrichten eines Handvorschusses eine Auszahlung von Zahlungsmitteln stattfindet, auf die die Kreiskasse später keinen Zugriff mehr hat. Daher wurden die Handvorschüsse bei den öffentlich-rechtlichen Forderungen verbucht. Dem widerspricht nach Auffassung des Geschäftsbereichs Kreisprüfung jedoch der Leitfaden zur Bilanzierung und auch die Argumentation des Leitfadens zur Buchführung mag nicht zu überzeugen. Demnach sind liquide Mittel gemäß dem rechtsverbindlichen Kontenrahmen Baden-Württemberg Sichteinlagen bei Banken und Kreditinstituten, Kassenbestand und Handvorschüsse (Konto 1741) und sind somit als liquide Mittel auszuweisen / zu bilanzieren.

Die Bestände auf den Girokonten bei den Berufsschulzentren mit insgesamt 1.838,87 € sind nicht bilanziert. Nach Aussage des Geschäftsbereichs Finanzen handelt es sich hierbei um Mittel vergleichbar der Handvorschüsse, die wie Handvorschüsse verwaltet und vierteljährlich abgerechnet werden. Wir können uns dieser Auffassung nicht anschließen. U.E. handelt es sich um Konten des Kreises und die Girokontenguthaben sind daher ebenfalls als liquide Mittel in der Bilanz auszuweisen. Um Differenzen beim Jahresabschluss und Tagesabschluss transparent zu machen, regen wir an, die Bilanzpositionen der liquiden Mittel in tagesabschlussrelevante Konten und nicht tagesabschlussrelevante Mittel zu untergliedern.

• **Aktive Rechnungsabgrenzungsposten** **0,00 €**

Als aktive Rechnungsabgrenzung sind Aufwendungen des „neuen Jahres“ darzustellen, die bereits vor dem Bilanzstichtag vom Landkreis bezahlt wurden. Dies sind z.B. die Beamtenbezüge. In der Kameralistik war diese periodengerechte Abgrenzung bei einer reinen Einnahme – Ausgabe – Übersicht nicht gefordert. Richtigerweise hätten hier die Auszahlungen in 2009 für die Beamtenbezüge 01/2010 und WAUS-Auszahlungen für 2010 sowie evtl. Schwebeposten ausgewiesen werden müssen.

• **Sonderposten für geleistete Investitionszuschüsse** **0,00 €**

Nach § 62 Abs. 6 GemHVO kann auf den Ansatz bisher geleisteter Investitionszuschüsse in der Eröffnungsbilanz verzichtet werden. Hiervon möchte der Rems-Murr-Kreis Gebrauch machen. Über die Anwendung dieser Regelung entscheidet der Kreistag im Rahmen der Beschlussfassung über die Eröffnungsbilanz.

**Feststellungen zur Passiva****• Basiskapital 161.548.493,14 €**

Das Basiskapital als Differenzbetrag zwischen der Bilanzsumme und den übrigen Passivposten kann nicht mit dem handelsrechtlichen Eigenkapital i.S.e. vom Eigentümer zum Geschäftszweck eingebrachten Kapital verglichen werden. Das Basiskapital ist ein rein rechnerischer Wert. Daher sollten auch Aussagen i.S.v. bei Handelsunternehmen üblichen Kennzahlen wie die Eigenkapitalquote vermieden werden. Entscheidend ist die künftige Entwicklung des Basiskapitals – Berichtigungen/Verluste werden gegen das Basiskapital gebucht und zehren dieses ggf. auf.

Die kameral zu bildende allgemeine Rücklage auf 31.12.2009 betrug 7.205.150,46 €. Im NKHR geht diese im Basiskapital und, da sie Teil des Kassenbestands ist, in den liquiden Mitteln auf. Lediglich der darin enthaltende Anteil für Versorgungslasten für Beamte bei der früheren ARGE wird noch gesondert als zweckgebundene Rücklage weitergeführt.

Weiter sind im NKHR auch ausschließlich äußere Darlehensverbindlichkeiten zu bilanzieren. Die sog. inneren Darlehen aus der teilweisen Inanspruchnahme der Nachsorgerückstellungen für Abfalldeponien wären im Anhang entsprechend zu erläutern. Da jedoch der Haushaltsausgleich noch nach altem Recht geplant wird, ist es zweckmäßig, auch die Tilgung von inneren Darlehen buchhalterisch darzustellen. Deshalb werden diese inneren Verbindlichkeiten innerhalb des Basiskapitals dargestellt. Zwar sieht der Kontenplan dies so nicht vor, letztendlich trägt es aber zur Bilanzklarheit bei, weshalb diese Darstellungsweise vom Geschäftsbereich Kreisprüfung so toleriert wird.

• Zweckgebundene Rücklagen 385.695,99 €

Zur Erledigung der Aufgaben nach dem SGB II haben der Rems-Murr-Kreis und die Agentur für Arbeit R-M-K ein Jobcenter (früher ARGE) eingerichtet. Da das Jobcenter keine Dienstherrenfähigkeit besitzt, werden die Beamten des Kreises im Rahmen der Personalgestellung dem Jobcenter überlassen. Für diese Beamten müssen wir - auch im Ruhestand - Umlagezahlungen an den KVBW entrichten. Daher wurde im Rahmen der Personalgestellung vereinbart, dass das Jobcenter / ARGE für jeden bei ihm eingesetzten Beamten bei 100 % Beschäftigung einen Versorgungsaufschlag in Höhe von 5.000,00 €/Jahr leistet. Wenn der Beamte dann im Ruhestand ist, wird für die Umlagezahlungen die Rücklage verwendet. Durch die Verwaltungskostenfeststellungsverordnung (ab 01.01.2012) fällt die Erstattungskomponente weg.

• Sonderposten für Investitionszuweisungen 69.268.878,00 €

Nach § 40 Absatz 4 Satz 2 GemHVO können empfangene Investitionszuweisungen und Investitionsbeiträge in der Bilanz als Sonderposten ausgewiesen und entsprechend der voraussichtlichen Nutzungsdauer aufgelöst werden.

div. Sonderposten der Kliniken Backnang und Waiblingen	24.071.517,00 €
Sonderposten für übrige Bereiche	45.197.361,00 €

Die Sonderposten der Kliniken Backnang und Waiblingen im Gesamtbetrag von 24.071.517,00 € stimmen mit dem ermittelten Wert zum 31.12.2009 aus der fortgeschriebenen Schlussbilanz des Eigenbetriebs Krankenhäuser überein.



Für Kreisstraßen, Gebäude und bewegliches Anlagevermögen wurden 45.197.361,00 € bilanziert. Nach dem Bilanzierungsleitfaden sind die tatsächlich erhaltenen Investitionszuweisungen zu bilanzieren.

• **Sonderposten für Sonstiges** **461.137,00 €**

Beim Sachkonto „Sonderposten aus unentgeltlichem Erwerb“ sind 222.335,00 € bilanziert. Hierzu gehören sämtliche Sonderposten im Zusammenhang mit unentgeltlichem Erwerb einschließlich Sach- und Geldspenden im investiven Bereich (ohne VRG und Kliniken). Für gespendete Maschinen an die Gewerbliche Schule Backnang sind lediglich 2.385,00 € bilanziert. Den Spendenberichten können weitere Spenden im investiven Bereich entnommen werden, die nicht passiviert wurden.

Es bedarf noch der Klärung, welche zusätzlichen Beträge in der Eröffnungsbilanz zu bilanzieren gewesen wären.

Beim Sachkonto „Sonderposten aus unentgeltlichem Erwerb VRG“ sind 235.390,00 € und beim Sachkonto „Sonderposten aus unentgeltlichem Erwerb Klinik Waiblingen“ 3.412,00 € bilanziert.

• **Lohn- und Gehaltsrückstellungen** **3.857.054,36 €**

Altersteilzeitverpflichtungen 3.857.054,36 €

Die entsprechenden Verpflichtungen wurden nach dem sogenannten HFA-Modell (Hauptfachausschuss des Instituts der Wirtschaftsprüfer in Deutschland e.V., IDW RS HFA 3) ermittelt. In der Rückstellungssumme enthalten sind auch Verpflichtungen aus der Inanspruchnahme eines sogenannten Sabbatjahres von einigen wenigen Mitarbeitern.

Die Vorgehensweise zur Berechnung der Rückstellungen wurde jeweils in engem Kontakt zwischen den Geschäftsbereichen Kreisrecht, Innere Angelegenheiten, Finanzen und Kreisprüfung festgelegt. Da der Erfüllungsrückstand zu bilanzieren ist, wurden zu erwartende Bezügeerhöhungen berücksichtigt. Auf eine Abzinsung der Rückstellungen wurde verzichtet, da die Laufzeit der Altersteilzeitverhältnisse fünf Jahre nicht mehr überschreitet.

Die Prüfung erfolgte bereits begleitend, so dass einzelne Unklarheiten rechtzeitig vor Erstellung der Eröffnungsbilanz einvernehmlich geklärt werden konnten.

• **Unterhaltungsvorschussrückstellungen** **1.314.412,60 €**

Da der Landesanteil an den Zahlungseingängen aus Unterhaltungsvorschusszahlungen zwei Drittel beträgt, sind Rückstellungen in Höhe von zwei Drittel der wertberichtigten Forderungen aus Unterhaltungsvorschussleistungen auszuweisen.

• **Stilllegungs- und Nachsorgerückstellungen für Abfalldeponien** **52.934.915,80 €**

Der bilanzierte Wert entspricht dem Stand der auf 31.12.2009 gebildeten und über die Abfallgebühren bereits finanzierten Sonderrücklage für Rekultivierungs- und Nachsorgekostenanteile.

Enthalten sind auch 387.277,90 € für die Rekultivierung von Erddeponien. Nach dem Bilanzierungsleitfaden handelt es sich bei Rückstellungen für Erddeponien um Wahrrückstellungen. In künftigen Jahresabschlüssen sollte deshalb ein getrennter Ausweis erfolgen.



Prinzipiell sind Rückstellungen für Rekultivierungs- und Nachsorgekosten von Abfalldeponien entsprechend der Verfüllung der Deponien rätierlich zu bilden. Bei vielen Landkreisen waren die Rückstellungen mit Inkrafttreten des Verbots der Deponierung von Restmüll gebührenrechtlich noch nicht erwirtschaftet. Dies führte bereits früher bei Eigenbetrieben oder Abfallwirtschaftsbetrieben in Privatrechtsform zu einer Diskrepanz zwischen den gebührenrechtlich erwirtschafteten Beträgen und den tatsächlich zu bilanzierenden Rückstellungen (Erfüllungsrückstand). Mit Umstellung auf das NKHR tritt dieses Problem nun auch in der Eröffnungsbilanz und den folgenden Jahresabschlüssen der Landkreise auf.

Der Geschäftsbereich Finanzen begründet die Bilanzierung der Rückstellung in Höhe der bisherigen Sonderrücklage u.a. damit, dass sonst im Gegenzug Forderungen an künftige Gebührenzahler zu bilanzieren sind, die aber tatsächlich noch nicht bestehen und mit Risiken bei der Gebührenfestsetzung hinsichtlich der Gebührenanteile für bereits geschlossene Deponien.

Nach Ansicht des Geschäftsbereichs Kreisprüfung müsste ein Ausweis der Rückstellung in Höhe des Erfüllungsrückstands erfolgen. In Höhe der gebührenrechtlich noch nicht realisierten Differenz würde zunächst das Basiskapital geschmälert.

Der Geschäftsbereich Finanzen hat im Anhang zur Eröffnungsbilanz erläutert, dass der gebührenrechtlich realisierte Betrag bilanziert wurde und den noch zu erwirtschaftenden Betrag dargestellt. Der Geschäftsbereich Kreisprüfung stellt seine Bedenken gegen den Ausweis der Rückstellung lediglich in Höhe der erwirtschafteten Gebührenanteile auch im Hinblick auf die Berichtigungsmöglichkeit bis zum vierten der Eröffnungsbilanz folgenden Jahresabschluss nach § 63 Abs. 3 GemHVO, somit bis zur überörtlichen Prüfung der Eröffnungsbilanz durch die GPA, zurück.

• **Gebührenüberschussrückstellungen** **1.885.375,46 €**

Die bilanzierte Pflichtrückstellung entspricht dem in der Jahresrechnung 2009 gebildeten Kassenausgabereist in Höhe des Gebührenüberschusses der Abfallbeseitigung.

• **Sonstige Rückstellungen** **318.841,14 €**

Gem. § 41 Abs. 2 GemHVO können weitere Rückstellungen gebildet werden (sog. Wahlrückstellungen).

Nachdem nunmehr durch den Bilanzierungsleitfaden geklärt wurde, dass nicht der Rems-Murr-Kreis, sondern der Kommunale Versorgungsverband Baden-Württemberg eine Rückstellung für Pensions- und Beihilfe für seine Mitglieder zu bilden hat, entfällt ein diesbezüglicher Ausweis in der Bilanz. Allerdings ist dieser Rückstellungsbetrag des KVBW im Anhang zur Bilanz anzugeben. Dies erfolgte bei den Erläuterungen zu den Lohn- und Gehaltsrückstellungen.

Die bilanzierten sonstigen Rückstellungen dienen der periodengerechten Ergebnisermittlung und werden für ungewisse Verbindlichkeiten und unbestimmte Aufwendungen gebildet. Nachdem die Abrechnungen mit anderen Kostenträgern (Land-Bund / LOK, KVJS, andere) von diesen grds. auch bestritten werden können, wurden die oftmals monatlichen Abrechnungen mit diesen zur periodengerechten Abgrenzung als Wahlrückstellungen bilanziert.



• **Verbindlichkeiten aus Kreditaufnahmen** **27.054.445,60 €**

Verbindlichkeiten sind die am Abschlussstichtag der Höhe und der Fälligkeit nach feststehenden Verpflichtungen. Die Rückzahlungsverpflichtungen für Kredite setzen sich wie folgt zusammen:

Verbindlichkeiten aus Kreditaufnahmen beim Land	125.381,65 €
Verbindlichkeiten aus Kreditaufnahmen bei Gemeinden	11.184,55 €
Verbindlichkeiten aus Kreditaufnahmen beim KVBW	4.511.337,31 €
Verbindlichkeiten aus Kreditaufnahmen bei Kreditinstituten	21.302.792,09 €
Verbindlichkeiten aus Kreditaufnahmen bei sonst. Bereichen	1.103.750,00 €

Der Gesamtbetrag stimmt mit dem Endbestand aus der letzten kameralen Vermögensrechnung 2009 überein.

• **Verbindlichkeiten aus Lieferungen und Leistungen** **5.553.478,12 €**

Hierzu zählen die Verpflichtungen aus gegenseitigen Verträgen, die von der Gegenseite bereits erfüllt sind, die der Landkreis aber noch nicht bezahlt hat. Insgesamt bestehen Verbindlichkeiten aus Lieferungen und Leistungen gegenüber:

RMIM	930.772,89 €
DB-Abo-Center (Scool Abo Verfahren)	124.276,00 €
AWS Abfallwirtschaft Stuttgart	140.500,65 €
Finanzamt - Vorsteuer (durchlaufende Gelder)	3.296.781,12 €
durchlaufende Gelder ohne Vorsteuer	335.986,69 €
Sonstiges	725.163,77 €

Summarisch stimmt dies mit den kameralen Kassenausgaberesten und den entsprechenden Beträgen des Sachbuchs 4 überein.

• **Verbindlichkeiten aus Transferleistungen** **13.739.120,97 €**

Transferaufwendungen sind Aufwendungen ohne unmittelbar damit zusammenhängende Gegenleistungen. Transferleistungen sind z. B. Leistungen im sozialen Bereich.

Durchlaufende Gelder WAUS, Jugend und Soziales (Mündelbuchhaltung)	12.239.004,01 €
übrige durchlaufende Gelder	510.339,80 €
Trägerzuschuss an Rems-Murr-Kliniken (lt. Erfolgs- und Vermögensplan)	962.436,00 €
Sonstiges	27.341,16 €

Differenzen wurde nicht festgestellt.

• **Sonstige Verbindlichkeiten** **9.161.045,46 €**

Sonstige Verbindlichkeiten sind ein Sammel- und Auffangposten. Folgende Verbindlichkeiten werden unter dieser Bilanzposition geführt:

ungeklärte Zahlungseingänge	63.330,27 €
zukünftige Einlage in die Kapitalrücklage Rems-Murr-Kliniken gGmbH	9.097.715,19 €



Im Rahmen der Überleitung des Eigenbetriebs Rems-Murr-Kliniken in eine gemeinnützige GmbH wurde vom Kreistag am 14.07.2008 beschlossen, als Ausgleich für die Entnahme der Grundstücke in Backnang und Waiblingen eine Einlage zur Eigenkapitalstärkung mit 14 Mio. € in die Eröffnungsbilanz einzustellen, verbunden mit dem Ausweis einer entsprechenden Forderung an den Landkreis. Die Forderung soll mit den Veräußerungserlösen der Grundstücke beglichen werden.

Da die Forderung somit bei der Rems-Murr-Klinken gGmbH eine Laufzeit von über einem Jahr hat, muss sie entsprechend handelsrechtlicher Vorschriften dort abgezinst werden. Durch die Übernahme des überplanmäßigen Jahresfehlbetrags 2007 mit 3.356.960 € durch den Landkreis hat sich die Forderung bereits entsprechend verringert. In die Eröffnungsbilanz des Rems-Murr-Kreises auf 01.01.2010 wurde der in der Klinikbilanz ausgewiesene Forderungsbetrag spiegelbildlich als Verbindlichkeit mit 9.097.715,19 € übernommen. Entsprechend dem Leitfaden zur Bilanzierung sind Verbindlichkeiten jedoch nicht abzuzinsen, sondern zu ihrem Nominalwert anzusetzen. Der Betrag ist daher zu gering ausgewiesen.

- **Passive Rechnungsabgrenzung** **0,00 €**

Als passive Rechnungsabgrenzung sind Einnahmen vor dem 01.01.2010 auszuweisen, die sich erst später, nach der Bilanzerstellung, als Ertrag darstellen. Für den Bereich des Landkreises wären z.B. die Erstattungen des Landes an die Landkreise nach dem FLÜAG im Rahmen der vorläufigen Unterbringung von Asylbewerbern und Ausländern als passive Rechnungsabgrenzungsposten anzusetzen.

III. Schlussbetrachtung - Testat

Die Eröffnungsbilanz hat unter Beachtung der Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung unter Berücksichtigung der besonderen gemeindehaushaltsrechtlichen Bestimmungen ein den tatsächlichen Verhältnissen entsprechendes Bild der Vermögens- und Finanzlage des Rems-Murr-Kreises zu vermitteln.

Unter Berücksichtigung unserer Anmerkungen und der durchzuführenden Berichtigungen kann nach Auffassung des Geschäftsbereichs Kreisprüfung die Eröffnungsbilanz in der vorgelegten Form als Grundlage für den Jahresabschluss 2010 vom Kreistag beschlossen werden. Es ist aber nicht auszuschließen, dass bei der Prüfung der GPA weitere nachträgliche Gesichtspunkte eine Änderung nach § 63 GemHVO erforderlich machen.

Berichtigungen der Eröffnungsbilanz sind spätestens bis zum Jahresabschluss 2013 vorzunehmen. Der Gewinn und Verlust aus Berichtigungen ist mit dem Basiskapital zu verrechnen (§ 63 GemHVO).

Waiblingen, 25.05.2012
Geschäftsbereich Kreisprüfung