



Bericht über die Prüfung des Jahresabschlusses und des Lageberichts der Stadt Köln zum 31.12.2018

**Rechnungsprüfungsamt der Stadt Köln
Willy-Brandt-Platz 2
50679 Köln**

**☎ 0221/ 221 - 25015
✉ 0221/ 221 - 25501**

Inhaltsverzeichnis

1	Vorwort	1
2	Prüfungsauftrag	1
3	Gegenstand, Art und Umfang der Prüfung.....	2
4	Grundsätzliche Feststellungen	2
4.1	Weiterhin aktuelle Feststellungen aus vergangenen Prüfungen	2
4.1.1	Qualität des Rechnungswesens	3
4.1.2	Nicht korrespondierende Ergebnis- und Finanzrechnungskonten.....	4
4.1.3	Lizenz- und Vertragsmanagement	5
4.1.4	Inventuren allgemein.....	5
4.1.5	Grundbesitz.....	6
4.1.6	Straßenvermögen	7
4.2	Wesentliche Feststellungen zum Jahresabschluss 2018.....	7
4.2.1	CA-Belege	7
4.2.2	Buchungstext	8
4.2.3	System der Belegablage	8
4.2.4	Qualität der Belege	8
4.2.5	Falsche Kontierungen	8
4.2.6	Fehlende Zeitnähe	8
4.2.7	Führung der Ergebniskonten.....	9
4.2.8	Verbuchung von Aufwand gegen Ertrag und umgekehrt	9
5	Feststellungen zu einzelnen Positionen des Jahresabschlusses	9
	Aktivseite der Bilanz	9
	Anlagevermögen	9
5.1	Immaterielle Vermögensgegenstände	10
5.2	Sachanlagen.....	10
5.2.1	Unbebaute Grundstücke und grundstücksgleiche Rechte	10
5.2.2	Bebaute Grundstücke und grundstücksgleiche Rechte	10
5.2.3	Infrastrukturvermögen	11
5.2.4	Kunstgegenstände, Kulturdenkmäler	11
5.2.4.1	Zuführungen bei Kulturgütern (Archivgut - Mittelalter).....	11
5.2.5	Betriebs- und Geschäftsausstattung	13
5.2.5.1	Prüfergebnis zum Thema Geringwertige Wirtschaftsgüter (GWG)	13
5.3	Finanzanlagen	15

Umlaufvermögen.....	15
5.4 Forderungen und sonstige Vermögensgegenstände	15
Passivseite der Bilanz.....	16
Eigenkapital.....	16
5.5 Ausgleichsrücklage	16
5.6 Jahresüberschuss/Jahresfehlbetrag.....	16
Fremdkapital	17
5.7 Sonderposten.....	17
5.8 Rückstellungen	17
5.8.1 Prüfergebnis zum Thema Rückstellungen für Deponien und Altlasten	18
5.8.2 Rückstellungen für drohende Verluste aus schwebenden Geschäften	20
5.8.3 Prüfergebnis zu Position Andere sonstige Rückstellungen.....	21
5.9 Verbindlichkeiten.....	22
5.9.1 Prüfergebnis zu Position Sonstige Verbindlichkeiten – Veränderungen der Kontenbestände.....	22
5.10 Ergebnisrechnung	24
5.10.1 Prüfergebnis zu Position Aufwandskonto Mieten, Pachten und Erbbauzinsen	24
5.10.2 Prüfergebnis zum Thema Teilnehmerbeiträge & Kursgebühren	25
5.10.3 Prüfungsergebnis zum Thema Weitere sonstige Erträge	27
5.10.4 Prüfergebnis zu Position Zuführung zu Pensionsrückstellungen	28
5.10.5 Prüfergebnis zu Position Zuführung von Beihilferückstellungen für Pensionen.....	30
5.10.6 Prüfergebnis zum Thema Korrekturbuchungen am Beispiel der Ertragskonten Mieten und Pachten, Erträge aus Verkauf und Nutzungsgebühren, Eintrittsgelder	31
5.11 Risikomanagementsystem und Internes Kontrollsystem	32
6 Finanzrechnung	33
7 Anhang und Lagebericht.....	34
8 Bestätigungsvermerk	35

Abkürzungsverzeichnis

AO	Abgabenordnung
AVG	Abfallentsorgungs- und Verwertungsgesellschaft Köln mbH
BAMF	Bundesamt für Migration und Flüchtlinge
BFH	Bundesfinanzhof
BgA	Betriebe gewerblicher Art
CA-Belege	automatisierte Überleitung der Einzelbuchungen aus PSCD
DV	Datenverarbeitung
eRechnung	Elektronische Rechnung
FIAA	Komponente Anlagenbuchhaltung in SAP
Fipo	Finanzposition
GemHVO	Gemeindehaushaltsverordnung Nordrhein-Westfalen
GLAZ	Gleitende Arbeitszeit
GO	Gemeindeordnung für das Land Nordrhein-Westfalen
GoBD	Grundsätze zur ordnungsmäßigen Führung und Aufbewahrung von Büchern, Aufzeichnungen und Unterlagen in elektronischer Form sowie zum Datenzugriff
GWG	Geringwertiges Wirtschaftsgut
HCM	Human Capital Management; Personalmanagementsystem in SAP
HGB	Handelsgesetzbuch
IKS	Internes Kontrollsystem
IT.NRW	Landesbetrieb Information und Technik Nordrhein-Westfalen
KomHVO	Kommunalhaushaltsverordnung Nordrhein-Westfalen (Nachfolger der GemHVO)
LBeamtVG NRW	Beamtenversorgungsgesetz für das Land Nordrhein-Westfalen
LBG NRW	Landesbeamtengesetz Nordrhein-Westfalen
MBI	Ministerialblatt Nordrhein-Westfalen
MHKBG NRW	Ministerium für Heimat, Kommunales, Bau und Gleichstellung des Landes Nordrhein-Westfalen
NKF	Neues Kommunales Finanzmanagement
PSCD	Kassen- und Einnahmemanagementmodul der Buchhaltungssoftware SAP
RMS	Risikomanagementsystem
RPau	Rechnungsprüfungsausschuss
SAP	modulares Buchhaltungsprogramm der Stadt Köln
SozMiau	Anwendung zur Erstellung von Mittelbindungen und Auszahlungsanordnungen)
TCMS	Tax Compliance Management System
VIA VIS	IV-gestütztes Straßeninformationssystem
ZVK	Zusatzversorgungskasse

Rechnungsprüfungsamt der Stadt Köln

1 Vorwort

Gemäß § 95 Gemeindeordnung NRW (GO) muss jeweils bis zum 31. März des Folgejahres der Jahresabschluss durch die Kämmerin aufgestellt, durch die Oberbürgermeisterin bestätigt und dem Rat zur Feststellung zugeleitet sein. Der Jahresabschluss 2018 wurde dem Rat in seiner Sitzung am 9. Juli 2019 als Entwurf vorgelegt und an den Rechnungsprüfungsausschuss (RPAu) zur Prüfung überwiesen. Die Stadt Köln liegt dementsprechend mit der Aufstellung der Jahresabschlüsse weiterhin hinter den gesetzlichen Vorgaben zurück. Es ist jedoch festzustellen, dass der Rückstand sich verringert. War die Feststellung des Abschlusses 2011 noch um drei volle Jahre verspätet, beträgt der Abstand mit dem Jahresabschluss 2018 nur noch rund drei Monate. Wenn 20 - Kämmererei ihre Beschleunigungsbemühungen im Bereich der Jahresabschlusserstellung weiterhin intensiviert, kann zeitnah mit der Einhaltung der gesetzlichen Vorgaben gerechnet werden.

Die Feststellung selbst muss bis zum Abschluss des Folgejahres - nach erfolgter Prüfung durch den RPAu - erfolgen. Fristgerecht wäre ein Feststellungsbeschluss also bis zum 31. Dezember 2019 gewesen. Eine fristgerechte Feststellung hat eine erhebliche Bedeutung, da die Bezirksregierung dieser im Rahmen des Haushaltsgenehmigungsverfahrens eine hohe Bedeutung beimisst.

Mit Wirkung zum 1. Januar 2019 traten die neu überarbeitete GO sowie die Kommunalhaushaltsverordnung (KomHVO) infolge des 2. NKF-Weiterentwicklungsgesetzes in Kraft. Gemäß Erlass des Ministeriums für Heimat, Kommunales, Bau und Gleichstellung des Landes Nordrhein-Westfalen (MHKBG NRW) vom 15.02.2019 gelten für die Aufstellung der Jahresabschlüsse 2018 allerdings noch die GO alte Fassung und die Gemeindehaushaltsverordnung NRW (GemHVO).

Hinsichtlich der Prüfung ist zu beachten, dass sich die inhaltliche Beurteilung entsprechend der Aufstellung nach der alten Fassung der GO richtet, das förmliche Verfahren der Prüfung jedoch auf den neuen gesetzlichen Regelungen, die seit dem 1. Januar 2019 in Kraft sind, basiert.

Die in diesem Bericht zitierten Paragraphen der GO und der GemHVO beziehen sich auf die für die Aufstellung des Jahresabschlusses 2018 noch gültigen Regelungen. Das sind die GO in der Fassung vom 14.07.1994 zuletzt geändert durch Gesetz vom 23.01.2018 in Verbindung mit der Verordnung über das Haushaltswesen der Gemeinden im Land Nordrhein-Westfalen.

2 Prüfungsauftrag

Zum Ende eines jeden Haushaltsjahres ist gemäß § 95 Abs. 1 GO ein Jahresabschluss aufzustellen, in dem das Ergebnis der Haushaltswirtschaft des Jahres nachzuweisen ist. Er besteht aus der Ergebnisrechnung, der Finanzrechnung, den Teilrechnungen, der Bilanz und dem Anhang. Ihm ist ein Lagebericht beizufügen.

Der Jahresabschluss ist durch den RPAu dahingehend zu prüfen, ob er ein den tatsächlichen Verhältnissen entsprechendes Bild der Vermögens-, Schulden-, Ertrags- und Finanzlage der Gemeinde unter Beachtung der Grundsätze zur ordnungsmäßigen Führung und Aufbewahrung von Büchern, Aufzeichnungen und Unterlagen in elektronischer Form sowie zum Datenzugriff (GoBD) ergibt. Die Prüfung des Jahresabschlusses erstreckt sich darauf, ob die gesetzlichen Vorschriften und die sie ergänzenden Satzungen und sonstigen ortsrechtlichen Bestimmungen beachtet worden sind. In die Prüfung sind die Buchführung, die Inventur, das Inventar und die Übersicht über die örtlich festgelegten Nutzungsdauern der Vermögensgegenstände einzubeziehen. Der Lagebericht hingegen ist darauf zu prüfen, ob er mit dem Jahresabschluss in Einklang steht und seine sonstigen Angaben nicht eine falsche Vorstellung von der Vermögens-, Schulden-, Ertrags- und Finanzlage der Gemeinde erwecken. Der RPAu hat zu dem Ergebnis der Jahresabschlussprüfung schriftlich gegenüber dem Rat Stellung zu nehmen. Der Bestätigungsvermerk oder der Vermerk über seine Versagung ist in den Prüfungsbericht aufzunehmen (§ 101 Abs. 1 GO).

3 Gegenstand, Art und Umfang der Prüfung

Gegenstand der Jahresabschlussprüfung war der aus der Bilanz, der Gewinn- und Verlustrechnung sowie dem Anhang bestehende Jahresabschluss für das zum 31. Dezember 2018 beendete Haushaltsjahr sowie der Lagebericht der Stadt Köln. Die Aufgabe der Prüferinnen und Prüfer von 14 - Rechnungsprüfungsamt bestand darin, die Unterlagen und Angaben im Rahmen der pflichtgemäßen Prüfung zu beurteilen und darauf basierend ein Urteil über den Jahresabschluss abzugeben.

Die Prüfungsarbeiten wurden in den Monaten Januar bis März 2020 durchgeführt.

Der Jahresabschluss wurde auf Grundlage des risikoorientierten Prüfungsansatzes geprüft. Danach ist die Prüfung so zu planen und durchzuführen, dass ein hinreichend sicheres Urteil darüber abgegeben werden kann, ob der Jahresabschluss und der Lagebericht frei von wesentlichen Fehlaussagen sind. In diesem Zusammenhang wurde erstmalig eine softwarebasierte Datenanalyse eingesetzt.

Die Prüfung wurde in Form von Systemprüfungen, Stichproben und Datenanalyse durchgeführt. Sie stützt sich ferner auf Erkenntnisse aus der Prüfung der vorangegangenen Jahresabschlüsse sowie aus den Schwerpunktprüfungen des Rechnungsprüfungsamtes.

Mit Hilfe der zum ersten Mal im Rahmen der Jahresabschlussprüfung angewandten Datenanalyse sind die Prüferinnen und Prüfer nun auch in der Lage, Abweichungen von bestimmten Schlüsselfeldern, wie zum Beispiel Steuersätzen und Zinssätzen, zügig festzustellen. Ferner können nun auch Auffälligkeiten wie zum Beispiel Lücken oder Dubletten in sehr großen Datenbeständen, welche eigentlich über eine lückenlose und durchgehende Nummerierung verfügen sollten, sehr schnell erkannt werden. Als Datenanalysesoftware wurde ACL (Access Control List) der Firma Daten - Analysen & Beratung GmbH eingesetzt.

Während des gesamten Prüfungsverlaufs war bei unseren Ansprechpartnerinnen und Ansprechpartnern der Kämmererei eine deutlich erhöhte Arbeitsbelastung durch die Jahresabschlusserstellung 2019 und die Jahresabschlussprüfung 2018 erkennbar. Angeforderte Unterlagen konnten meist nur verzögert zur Verfügung gestellt werden.

Bei einem Prüffeld (5.10.1 Prüfergebnis zu Position Aufwandskonto Mieten, Pachten und Erbbauzinsen, Seite 28 ff.) konnten im Rahmen dieser Jahresabschlussprüfung keine vollständigen Unterlagen zur Verfügung gestellt werden. Die Prüfung in diesem Prüffeld konnte nicht beendet werden. Als Folge daraus wurde der bisherige Prozess zur zeitgerechten Vorlage von Prüfungsunterlagen seitens des Rechnungsprüfungsamtes kritisch hinterfragt und in Kooperation mit den Ansprechpartnerinnen und Ansprechpartnern bei der Kämmererei umgehend optimiert. Danach kam es zu keinen weiteren prüfungsgefährdenden Verzögerungen bei der Vorlage von Prüfungsunterlagen. Sollte der optimierte Prozess weiterhin angewandt und stetig fortentwickelt werden, ist bei zukünftigen Prüfungen nicht mit weiteren prüfungsgefährdenden Verzögerungen zu rechnen.

Auch die vom Rechnungsprüfungsamt seit langer Zeit geforderte und jetzt von der Kämmererei angestoßene Zentralisierung des Rechnungswesens wird langfristig nicht nur dazu beitragen Mängel in der Buchhaltung schneller und einheitlicher beheben zu können, sondern auch die Rahmenbedingungen für einen besseren Austausch von Jahresabschlusssteller und Jahresabschlussprüfer ermöglichen.

4 Grundsätzliche Feststellungen

4.1 Weiterhin aktuelle Feststellungen aus vergangenen Prüfungen

Im folgenden Abschnitt wird ein Überblick über die Themen gegeben, die in den vergangenen Prüfungen bereits Anlass zu Prüfungsfeststellungen gaben und weiterhin aktuell sind.

4.1.1 Qualität des Rechnungswesens

Bereits seit mehreren Jahren stellt das Rechnungsprüfungsamt in seinen Prüfungen erhebliche Mängel im Rechnungswesen fest und fordert, diese Mängel durch geeignete Maßnahmen abzustellen. Um den Forderungen nachzukommen, hat der Stadtvorstand im Jahr 2015 einen Maßnahmenkatalog zur Verbesserung der Qualität im Rechnungswesen beschlossen. Über den Sachstand wird seit 2017 zweimal jährlich durch die Kämmerei im Rechnungsprüfungsausschuss berichtet. Zu den Maßnahmen zählen:

- Schaffung von Akzeptanz
- Aufbau- und Ablauforganisation
- Personalentwicklung
- Elektronische Rechnungsbearbeitung
- Internes Kontrollsystem (IKS)
- Maßnahmen für den Jahresabschluss

Aus mehreren Gründen, unter anderem Personalmangel, ist die Umsetzung des Zeit-Maßnahmen-Plans weiterhin erheblich von Verzögerungen geprägt.

Aufbau- und ablauforganisatorische Maßnahmen zur Verbesserung der Qualität des Rechnungswesens

Zur Optimierung der aufbau- und ablauforganisatorischen Maßnahmen hat der Verwaltungsvorstand am 11.12.2019 folgende Punkte beschlossen:

1. Innerhalb der Abteilung 200 - NKF Finanzbuchhaltung wird ein zentrales Finanzserviceteam aufgebaut. Die Prozesse der Finanz- und Anlagenbuchhaltung werden mit dem Ziel standardisiert, eine zeitgerechte und ordnungsgemäße Buchhaltung durchzuführen.
2. Parallel erfolgt eine systematische Strukturierung der dezentralen Finanzbereiche, um diese optimal in der Wahrnehmung ihrer dezentralen Ressourcenverantwortung zu stärken. Diese werden durch eine gezielte Personalentwicklung und Wissensmanagement unterstützt.
3. In einem begleitenden Beirat unter Leitung der Stadtkämmerin soll halbjährlich über den Projektstand berichtet werden.

Für die Umsetzung des Projekts sind drei Stellen vorgesehen. Zudem wird ergänzend die Unterstützung durch ein Beratungsunternehmen vorbereitet. Aufgrund erheblicher Verzögerungen und qualitativer Einschränkungen bei den Rückmeldungen zur IST-Aufnahme in den dezentralen Finanzbereichen, kommt es derzeit jedoch erneut zu Verzögerungen bei der Umsetzung der Maßnahmen.

Die Buchführung erfolgt bei der Stadt Köln somit weiterhin dezentral. Dennoch ist die jetzt begonnene Umsetzung einer zentralen Buchhaltung für die Stadt insgesamt, von der allenfalls sachlich eng eingegrenzte Bereiche - wie die Gehaltsbuchhaltung - ausgenommen sind, auch aufgrund der Erfahrungen aus bisherigen Prüfungen des Rechnungsprüfungsamtes, der richtige Lösungsansatz. Eine zeitnahe Umsetzung dieser Zentralisierung ist jetzt, auch vor dem Hintergrund der ab 2021 anstehenden generellen Umsatzsteuerpflicht der Kommunen und den sich daraus ergebenden höheren Anforderungen an die Qualität der Buchhaltung, dringend geboten.

Organisatorische Maßnahmen zur Personalentwicklung

Ausreichend qualifiziertes Personal, das mit der Buchhaltung im System des Neuen Kommunalen Finanzmanagements (NKF) vertraut ist, ist eine grundlegende Voraussetzung, um die erforderliche Buchführungsqualität sicherzustellen. Bei den geplanten Maßnahmen zur Personalentwicklung, wie sie etwa zur Stärkung der dezentralen Finanzbereiche vorgesehen sind,

sollen auch die Personalbemessung und -bewertung berücksichtigt werden, um insbesondere der hohen Fluktuation im Finanzbereich entgegenzuwirken.

Ein Konzept zur Steigerung der Akzeptanz und Verbesserung der Personalentwicklung im Rechnungswesen wurde von der Kämmerei bereits erarbeitet. Darin werden standardisierte Stellenbewertungen für bestimmte Aufgabenpakete im Finanzbereich angeregt. Eine umfassende Umsetzung der konzipierten Personalentwicklungs- und Schulungsmaßnahmen können derzeit jedoch nicht umgesetzt werden, da die Entscheidung zur dauerhaften Umsetzung vom Abschluss der aufbau- und ablauforganisatorischen Maßnahmen sowie der Bereitstellung entsprechender Personalkapazitäten abhängt.

Der Sachstand ist insofern weitgehend unverändert und der bisherige Verlauf des Teilprojekts als nicht zufriedenstellend zu bezeichnen. Der Finanzbereich der Stadt Köln verfügt nach Auffassung des Rechnungsprüfungsamtes weiterhin über nicht genügend ausreichend qualifiziertes Personal, was zu Einbußen in der Qualität der Buchführung beiträgt.

Elektronische Rechnungsbearbeitung

Die Stadt Köln muss nach europäischer Vorgabe ab dem 18.04.2020 der gesetzlichen Verpflichtung nachkommen, elektronische Rechnungen annehmen und bearbeiten zu können. Allerdings erfolgt die technische Umsetzung zunächst lediglich für sogenannte XRechnungen¹.

Geplant ist, eine SAP-integrierte Rechnungsbearbeitung unter Einbeziehung der Veränderungen in der Bestellplattform cMarket fortzuentwickeln. Nach einer Produktivsetzung der Interimslösung in einzelnen Pilotbereichen im 1. Quartal 2019 wurden technische Anforderungen definiert und eine entsprechende Bedarfsfeststellung für die Beschaffung einer Software gefertigt. Das Ziel dabei ist ein stadtweit einheitlicher und medienbruchfreier Gesamtprozess von der Bedarfsfeststellung über Vergabe, Bestellung, Lieferung, Rechnungseingang, Rechnungsbuchung bis zur vollständig digitalen Archivierung.

Eine Produktivsetzung der eRechnung lediglich für XRechnungen, wie sie ab April 2020 erfolgen wird, ist aus Sicht des Rechnungsprüfungsamtes nicht zufriedenstellend. Stattdessen sollte die integrierte Rechnungsbearbeitung und eine Ausweitung auf PDF- und Papierrechnungen zügig vorangebracht werden, um die digitalisierte Weiterverarbeitung für den gesamten städtischen Rechnungseingang zu realisieren.

4.1.2 Nicht korrespondierende Ergebnis- und Finanzrechnungskonten

Ein weiteres und in vorangegangenen Prüfungen immer wiederkehrendes Thema sind die nicht korrespondierenden Ergebnis- und Finanzrechnungskonten.

Für zahlungswirksame Aufwendungen und Erträge bzw. ergebniswirksame Ein-/Auszahlungen sind in aller Regel korrespondierende Konten zu buchen, so zum Beispiel das Aufwandskonto 522100 - Unterhaltung des Infrastrukturvermögens und das Finanzrechnungskonto 722100 - Unterhaltung Infrastrukturvermögen.

Bei der Stadt Köln finden sich jedoch teilweise mehr als 20 verschiedene Finanzrechnungskonten, die zusammen mit einem Ergebniskonto gebucht wurden. Umgekehrt wurden teilweise mehr als 20 Ergebniskonten zusammen mit einem Finanzrechnungskonto gebucht. Abstimmungen zwischen Ergebnis- und Finanzrechnungskonten können so nicht erfolgen.

¹ XRechnung bezeichnet ein XML-basiertes semantisches Datenmodell, das als Standard für eRechnungen aktuell etabliert wird. Die XRechnung wurde im IT-Planungsrat für Bund und Länder festgelegt und setzt die Vorgaben des Europäischen Komitees für Normung (CEN) um.

4.1.3 Lizenz- und Vertragsmanagement

Lizenzmanagement

Bereits seit Prüfung der Eröffnungsbilanz 2008 im Jahr 2012 fordert das Rechnungsprüfungsamt zentrale Übersichten über Softwarelizenzen (Lizenzmanagement) zur Sicherstellung einer vollständigen Erfassung einzelner Bilanzpositionen sowie der damit zusammenhängenden Risiken.

Derartige Übersichten fehlen aktuell auch weiterhin. Dies gilt sowohl für langfristige Verträge, aus denen sich Rechte oder Lasten für die Stadt Köln ergeben als auch für Software-Lizenzen. Erst zentrale Übersichten würden jedoch einen vollständigen Nachweis ermöglichen, dass die Stadt eine Software regelmäßig nutzt und zudem würden ungenutzte Lizenzen aufgezeigt. Zuletzt befasste sich 12 - Amt für Informationsverarbeitung mit der Thematik des Lizenzcontrollings und der Erstellung eines Konzepts für das Lizenzmanagement.

Vertragsmanagement

Das Vertragsmanagement stellt einen wichtigen Baustein des städtischen Risikomanagements dar. Es soll einen standortunabhängigen Zugriff auf alle erforderlichen Vertragsdokumente auf digitaler Basis ermöglichen. Ein zentrales Vertragsmanagement ist zudem ein essentieller Bestandteil im steuerlichen Veränderungsprozess durch die Einführung des § 2b Umsatzsteuergesetz (UStG). Alle zivil- und öffentlich-rechtlichen Verträge der Stadt Köln mit Dritten sind daher ab einem Volumen von 50.000 € brutto in das Vertragsmanagement einzupflegen. Unabhängig von dieser Wertgrenze sind alle Sponsoring-Verträge, Wartungsverträge, Erbbau- und Erbpachtverträge, Bürgschaften und Leibrenten mit aufzunehmen.

Die stadtweite Einführung eines einheitlichen Vertragsmanagements wurde bereits Ende 2015 durch den Stadtvorstand beschlossen; eine entsprechende Dienstanweisung wurde im Februar 2018 unterzeichnet. Im Anschluss daran hat 30 - Rechts- und Versicherungsamt - als fachverantwortliches Amt - zusammen mit dem Amt für Informationsverarbeitung begonnen, das Vertragsmanagement stadtweit einzuführen.

Die Entwicklung sämtlicher Anwendungen beim Amt für Informationsverarbeitung ist mittlerweile abgeschlossen. Seitdem erfolgt eine sukzessive Anbindung der Ämter und Dienststellen. Bis zum Ende des 2. Quartals 2020 sollen die Anwendungen in alle Ämter und Dienststellen übergeben und produktiv gesetzt sein.

4.1.4 Inventuren allgemein

Die Stadt Köln ist nach § 28 GemHVO verpflichtet, zum Schluss eines jeden Haushaltsjahres sämtliche in ihrem wirtschaftlichen Eigentum stehenden Vermögensgegenstände, sowie die Schulden und Rechnungsabgrenzungsposten vollständig anzugeben. Dies bedingt eine vorangehende Bestandsaufnahme (Inventur). Soweit die Inventur durch eine körperliche Bestandsaufnahme geschieht, umfasst sie auch eine Prüfung des qualitativen Zustands der Vermögensgegenstände und damit die Überprüfung ihres aktuellen Wertes.

Um den hohen Inventuraufwand zu entzerren, wurde mit Verfügung der Kämmerei vom 20.10.2011 das Inventurverfahren zum Stichtag 31.12.2011 grundsätzlich neu geregelt. Demnach hat die körperliche Inventur für jeweils ein Drittel der Dienststellen in einem rollierenden Verfahren zum jeweiligen Jahresende mit Hilfe eines Barcodesystems zu erfolgen. Bis zum Bilanzstichtag 31.12.2014 wäre somit der gesamte Bestand einer körperlichen Inventur zu unterziehen gewesen.

Inventuren wurden bis heute nicht im gesetzlich vorgeschriebenen Umfang und Zeitrahmen durchgeführt, sodass eine Überprüfung der Vollständigkeit und Werthaltigkeit des Vermögens noch aussteht. Bisher wurde für das unbewegliche Anlagevermögen gar keine Inventur durchgeführt; für das bewegliche Anlagevermögen wurde keine vollständige Inventur durchgeführt. Da bei letzterem nicht nur das Vorhandensein, sondern auch die Übereinstimmung des Wertes

in der Buchführung mit dem aktuell beizulegenden Wert des Vermögensgegenstandes zu prüfen ist, steigt die Gefahr von Fehlansetzungen mit zunehmendem Abstand von der Eröffnungsbilanz. Dem Anspruch, ein den tatsächlichen Verhältnissen entsprechendes Bild der Vermögenslage zu vermitteln, wird die Anlagenbuchhaltung somit immer weniger gerecht.

Die Inventurleitung innerhalb der Ämter und Dienststellen obliegt dem dezentralen Inventurverantwortlichen, der auch die Koordination und Überwachung der Inventurmaßnahmen übernimmt. Gemäß der städtischen Inventurrichtlinie ist die zentrale Inventurleitung berechtigt „den Inventurverantwortlichen fachliche Vorgaben für die Inventurdurchführung zu machen“. Dieses Recht beinhaltet nach Auffassung des Rechnungsprüfungsamtes gleichzeitig ein Weisungs- und Kontrollrecht, welches die Kämmerei mit Nachdruck gegenüber den Dienststellen ausüben sollte.

Aufgrund ihres Bilanzvolumens sind die Kunstgegenstände der Museen von besonderer Bedeutung. Auch die Inventur der Kunstgegenstände ist zum jetzigen Zeitpunkt nicht vollständig erfolgt.

Zum Jahresabschluss sind darüber hinaus sämtliche Forderungen der Stadt Köln zu ermitteln. Eine solche Inventur der ausstehenden Forderungen wurde ebenfalls noch nicht flächendeckend von allen Dienststellen durchgeführt. Auch hier sollte die Kämmerei eine zeitnahe Inventur aller Forderungen, insbesondere nach der Umstellung auf PSCD, forcieren und die Entwicklung nachhalten.

4.1.5 Grundbesitz

Der bereits zur Eröffnungsbilanz erforderliche Ausweis und die Bewertung von Grundstücken durch die Verwaltung sind auch weiterhin nicht korrekt erfolgt. Die Verwaltung geht vielmehr davon aus, dass die Überprüfung des Grundbesitzes mindestens bis 2023 andauern wird.

Bilanzierung und buchhalterische Abwicklung

Die Überarbeitung und Dokumentation der Bilanzierungsregelungen zum Grundbesitz wurden begonnen und sollen fortlaufend nach aktuellen Erkenntnissen angepasst werden.

Die Feststellung von Optimierungsbedarfen und Rückständen in der laufenden Buchhaltung, sowie die Erarbeitung von Soll-Prozessen und Anforderungen an die buchhalterische Abwicklung, sind aufgrund einer achtmonatigen Vakanz der Projektleitung noch nicht erfolgt. Um alle Geschäftsvorfälle im Bereich „Grundbesitz“ zeitnah und vollständig abbilden zu können, müssen zunächst die dv-technischen, organisatorischen und personellen Voraussetzungen geschaffen werden. Dies soll laut der Kämmerei bis voraussichtlich Ende 2020 geschehen sein.

Die Projektleitung zur Bilanzierung und buchhalterischen Abwicklung des Grundbesitzes ist seit November 2019 wiederbesetzt. Aufgrund von Verzögerungen bei der Stellenbesetzung musste jedoch der Zeit-Maßnahmen-Plan erneut angepasst werden. Die weitere Stelle für das Projekt wird ab dem 01. Mai 2020 besetzt.

Inventur Grundbesitz

Der Beginn des regulären Inventurzyklus, mit dem Gesamtziel des zutreffenden Ausweises und den zutreffenden Einzelwerten von unbebautem und bebautem Grundbesitz, ist für den 31.12.2020 vorgesehen. Der Abschluss des ersten vollständigen Inventurzyklus wird sich damit auf den 31.12.2024 verschieben.

Zunächst soll bis Ende 2022 eine Pilot-Bestandsüberprüfung bebauten und unbebauten Grundbesitzes vorgenommen werden, von der ausgehend bis 2023 eine Korrektur und Beseitigung der Mängel aus der Eröffnungsbilanz erfolgen soll. Eine Überarbeitung des Inventurkonzepts zu einer Inventurrichtlinie ist parallel dazu bis 2022 vorgesehen.

4.1.6 Straßenvermögen

Bei der Bewertung des Straßennetzes für die Eröffnungsbilanz wurde vom Grundsatz der Einzelbewertung abgewichen. Die Wertansätze von Straßen, Wegen und Plätzen wiesen zudem Fehler in nicht unerheblichem Umfang auf.

Die im Bestätigungsvermerk des Berichts über die Eröffnungsbilanz aufgeführten Mängel zu den Wertabschlägen bei Straßen sind immer noch nicht ausgeräumt. Eine Erfassung der Straßenflächen und -zustände, wie sie etwa für mögliche Abschreibungen oder die Bildung von Instandhaltungsrückstellungen erforderlich ist, soll laut der Kämmerei bis 2023 erfolgt sein.

Pauschale Wertabschläge

Zur Mängelbeseitigung „Pauschale Wertabschläge“ sind eine Reihe von Maßnahmen geplant, durch deren Umsetzung im Jahr 2023 erstmals eine stadtweite Zustandserfassung abgeschlossen sein soll.

Es ist angedacht, ein Konzept zur Organisation der flächendeckenden Erfassung aller Straßen, Wege und Plätze im Kölner Stadtgebiet zu erstellen. Die Umsetzung dieses Konzeptes - einschließlich einer Bereitstellung der erforderlichen personellen, technischen und finanziellen Ressourcen - ist bis 2022 vorgesehen. Im Anschluss an die geplante flächendeckende Zustandserfassung im Jahr 2023 wird eine kontinuierliche Fortsetzung angestrebt. Voraussetzung hierfür ist unter anderem allerdings die Möglichkeit der Bilanzerstellung in VIA VIS.

Flächen- und Vermögensanpassung mittels VIA VIS und SAP FIAA

Bei der Flächen- und Vermögensanpassung mittels VIA VIS und SAP FIAA kam es aufgrund von Verzögerungen im Stellenbesetzungsverfahren zu einer Verschiebung des Zeitplans um ein Jahr. Die Besetzung der noch offenen Stellen ist für das 3. Quartal 2020 geplant. Danach sollen die Überprüfung der Bestandsdaten in VIA VIS und der Datenabgleich zwischen den Datenbanken VIA VIS und SAP FIAA - als Basis für die Straßenzustandserfassung und die Abbildung der Straßen im Anlagevermögen - intensiviert werden. Derzeit wird darüber hinaus eruiert, ob und wie Geodaten aus anderen Fachdatenbanken von 66 - Amt für Straßen und Verkehrsentwicklung den Datenbestand in VIA VIS ergänzen und verbessern können.

Unter den Voraussetzungen, dass die dargestellten Maßnahmen wie geplant umgesetzt werden können, werden der Grundsatz der Einzelerfassung sowie die zutreffenden Einzelwertbestimmungen ebenfalls erst im Jahr 2023 erfüllt sein.

4.2 Wesentliche Feststellungen zum Jahresabschluss 2018

4.2.1 CA-Belege

Im Rahmen der Prüfung des Jahresabschlusses 2018 wurden Nachweise zu sogenannten „CA-Belegen“ angefordert, für die es nach Angabe der Kämmerei sachlich und inhaltlich keine gesonderten Belege gibt, da diese ausschließlich die automatische Überleitung der Einzelbuchungen aus PSCD darstellen. Dabei handelt es sich teilweise um Massenvorgänge, das heißt, dass mit einer Buchungsnummer bis zu 900 Posten mit einem Volumen in zweistelliger Millionenhöhe gebucht werden, die inhaltlich und sachlich nichts miteinander verbindet.

In keiner der eingereichten buchungsbegründenden Unterlagen finden sich die entsprechenden CA-Belegnummern wieder. Eine eindeutige Zuordnung der Unterlagen zu den automatisierten Buchungen kann somit nicht zweifelsfrei erfolgen.

Des Weiteren können angeforderte Nachweise solcher Buchungen nicht immer zeitnah beigebracht werden.

Die Buchführung muss so beschaffen sein, dass sie einem sachverständigen Dritten innerhalb angemessener Zeit einen Überblick über die Geschäftsvorfälle und über die Lage des Unternehmens vermitteln kann. Die einzelnen Geschäftsvorfälle müssen sich in ihrer Entstehung und Abwicklung lückenlos verfolgen lassen.

Die Zuordnungs- und Identifizierungsmerkmale aus dem Beleg müssen bei der Aufzeichnung oder Verbuchung in die Bücher übernommen werden, um eine progressive (chronologische) und retrograde (chronologisch entgegengesetzte) Prüfbarkeit zu ermöglichen.

Die Nachvollziehbarkeit und Nachprüfbarkeit der Geschäftsvorfälle ist somit nicht gewährleistet. Eine gesetzeskonforme Buchführungsorganisation muss eingerichtet werden.

4.2.2 Buchungstext

Eine Aussagefähigkeit der Buchungstexte ist oft nicht gegeben. Buchungstexte fehlen teilweise ganz oder es handelt sich um Aktenzeichen, für Dritte unverständliche Abkürzungen beziehungsweise unverständliche Texte.

Aufwands- und Ertragskonten haben oft keine Buchungstexte, auf den Gegenkonten hingegen (z. B. Debitoren- oder Kreditorenkonten) sind Buchungstexte in der Regel sehr wohl vorhanden. Der Buchungstext ist auf allen bei der Buchung angesprochenen Konten darzustellen.

4.2.3 System der Belegablage

Einer der wichtigsten Grundsätze für die Beweiskraft der Buchführung ist das Belegprinzip. Die Belegfunktion ist dann erfüllt, wenn aus den geordnet aufzubewahrenden Unterlagen Inhalt und Ablauf der einzelnen Geschäftsvorfälle erklärt und schlüssig nachgewiesen werden können. Die Belege müssen systematisch geordnet abgelegt werden, um als Beweis für die Richtigkeit der einzelnen Buchungen zu dienen. Hierbei ist darauf zu achten, dass es einem sachverständigen Dritten innerhalb angemessener Zeit möglich sein muss, einen Überblick über die Geschäftsvorfälle, ihre Entstehung und Abwicklung, zu erhalten (vgl. § 27 GemHVO).

Das Belegwesen bei der Stadt Köln und hier insbesondere die Belegablage sind für eine GoBD-konforme Buchführung ungeeignet und darüber hinaus unvollständig. Auszahlungsrelevante Belege werden mit eigenem Nummernkreis bei der Stadtkasse abgelegt. Ferner ist nicht jeder in SAP gebuchte Vorgang, der eine entsprechende Belegnummer erzeugt, tatsächlich zahlungsrelevant. Die Suche bei der Stadtkasse läuft damit ins Leere.

Andere Belege werden selbst innerhalb von Dienststellen an unterschiedlichen Orten nach unterschiedlichen Kriterien abgelegt und sind teilweise nicht oder nicht mit vertretbarem Zeitaufwand auffindbar. Eine umfassende prüferische Einsichtnahme ist mit überschaubarem Aufwand nicht möglich; die Einführung einer digitalen Belegablage ist dringend geboten.

Eine entsprechende IV-Lösung bei der Stadt Köln würde zunächst die schnelle Auffindbarkeit von Belegen sichern, soweit es sich um Rechnungen handelt. Diese ist dann noch zu ergänzen um die restlichen Unterlagen, die als Belege dienen (z. B. Eigenbelege für Umbuchungen, außerplanmäßige Abschreibungen, Verschrottungsbelege).

4.2.4 Qualität der Belege

Auch auf Grundlage der Belege sind die vorgenommenen Buchungen nicht immer nachvollziehbar, da die Belege nicht alle erforderlichen Angaben enthalten und sich die gebuchten Geschäftsvorfälle so nicht erklären lassen.

4.2.5 Falsche Kontierungen

Vorgänge werden auf falschen Konten gebucht. So werden beispielsweise Aufwendungen für Lehr- und Unterrichtsmittel auf dem Konto für Mietaufwendungen gebucht.

4.2.6 Fehlende Zeitnähe

Vorgänge werden mit einer erheblichen Zeitverzögerung gebucht. Die Aktualität der Buchführung ist damit nicht gewährleistet; ferner besteht die Gefahr, dass die rechtzeitige Buchung unterbleibt und umsatzsteuerliche Sachverhalte verfristet an die Finanzverwaltung übermittelt werden.

4.2.7 Führung der Ergebniskonten

Als Ergebniskonten bezeichnet man diejenigen Konten, deren Gesamtsaldo letztendlich zum Jahresergebnis führt. Sie werden grundsätzlich nur auf einer Seite bebucht. Ausnahmen hiervon sind lediglich unter bestimmten Bedingungen zulässig.

Bei der Stadt Köln ist auch im Jahr 2018 eine Vielzahl an Ergebniskonten durchgängig beidseitig bebucht worden. So weisen die Aufwandskonten, welche grundsätzlich nur im Soll gebucht werden dürfen, in 2018 einen Betrag auf der Habenseite von 306 Mio. € auf. Die Ertragskonten, welche hingegen grundsätzlich nur im Haben gebucht werden, weisen einen Betrag auf der Sollseite von 1.183 Mio. € auf.

Prüfungen im Jahresabschluss 2018 haben für überschaubare Teilbereiche ergeben, dass dort vorgenommene Buchungen zu Geschäftsvorfällen richtigerweise auf der falschen Seite der Ergebniskonten vorgenommen wurden. Dass die oben dargestellten 1.489 Mio. € allerdings im vollen Umfang eine Ausnahme zur grundsätzlichen Kontensystematik darstellen, kann bezweifelt werden.

Folglich handelt es sich um Buchungsfehler aufgrund einer ungenügenden Buchführungsorganisation. Der Sachverhalt wurde im Rahmen des Austausches zum Prüfbericht seitens der Kämmererei erläutert. Eine Fehlerminimierung kann letztendlich nur die Zentralisierung der Buchhaltungsprozesse ermöglichen.

4.2.8 Verbuchung von Aufwand gegen Ertrag und umgekehrt

In der Buchführung finden sich relativ häufig Buchungen, bei denen Aufwand gegen Ertrag oder Aufwandsminderungen zu Lasten von Ertragsminderungen verbucht werden. Ein derartiger Geschäftsvorfall existiert nicht.

5 Feststellungen zu einzelnen Positionen des Jahresabschlusses

Nachfolgend werden die Prüfungsergebnisse und Erkenntnisse zu einzelnen Positionen des Jahresabschlusses erläutert. Dabei wird zu den wesentlichen Positionen eine kurze Einführung gegeben. Die Prüfbeiträge der Prüferinnen und Prüfer schließen sich unter der jeweiligen Position an.

Aktivseite der Bilanz

Auf der Aktivseite der Bilanz werden alle Vermögenswerte (Aktiva) der Stadt verzeichnet. Im Wesentlichen bestehen diese aus dem Anlagevermögen, das die langfristig gebundenen Vermögenswerte umfasst und dem Umlaufvermögen. Das Umlaufvermögen besteht aus Positionen, die relativ kurzfristig veräußert oder verbraucht werden sollen. Es besteht bei der Stadt Köln aus den Vorräten, Forderungen und Liquiden Mitteln. Dabei wird unter den Vorräten auch der Bestand an zur Veräußerung bestimmten Grundstücken abgebildet.

Anlagevermögen

⇒	Stand gemäß Jahresabschluss 2018	13.765.735.771,09 €
⇒	Stand gemäß Jahresabschluss 2017	13.734.477.867,30 €
⇒	Veränderung	31.257.903,79 €

Das Anlagevermögen umfasst alle Vermögensteile, die sich im wirtschaftlichen Eigentum der Stadt Köln befinden und dazu bestimmt sind, auf Dauer dem Geschäftsbetrieb der Stadt zu dienen. Es wird in immaterielle Vermögensgegenstände (z. B. Rechte, Software) Sachanlagen (z. B. Grundstücke, Straßen, Fahrzeuge, Geräte) und Finanzanlagen (z. B. Beteiligungen) unterschieden.

5.1 Immaterielle Vermögensgegenstände

⇒	Stand gemäß Jahresabschluss 2018	15.920.938,46 €
⇒	Stand gemäß Jahresabschluss 2017	15.621.344,65 €
⇒	Veränderung	299.593,81 €

Zu dieser Position gehören Rechte aus Verträgen, Urkunden, Softwarelizenzen sowie Anzahlungen auf Immaterielle Vermögensgegenstände.

Die Einführung eines gesamtstädtischen zentralen Lizenzmanagements für Software ist eine seit der Eröffnungsbilanz 2008 bestehende Forderung des Rechnungsprüfungsamts. Im Detail wird dieser Sachverhalt unter 4.1.3 dargestellt.

5.2 Sachanlagen

⇒	Stand gemäß Jahresabschluss 2018	7.524.772.835,02 €
⇒	Stand gemäß Jahresabschluss 2017	7.493.492.831,01 €
⇒	Veränderung	31.280.004,01 €

Die Sachanlagen umfassen die materiellen Vermögensgegenstände, also den Teil des Anlagevermögens, der (weitestgehend) greifbar und damit nicht den Immateriellen Vermögensgegenständen oder den Finanzanlagen zuzurechnen ist.

5.2.1 Unbebaute Grundstücke und grundstücksgleiche Rechte

⇒	Stand gemäß Jahresabschluss 2018	1.636.314.489,98 €
⇒	Stand gemäß Jahresabschluss 2017	1.640.942.338,06 €
⇒	Veränderung	-4.627.848,08 €

Unbebaute Grundstücke sind Grundstücke, auf denen sich keine benutzbaren Gebäude befinden. Das sind Grünflächen, Ackerland, Wald und Forsten und sonstige unbebaute Grundstücke. Dabei zählt der Wert des Aufwuchses zum Grundstückswert.

Im Detail wird zu dieser Position aufgrund älterer Feststellungen unter 4.1.5 eine Aussage getroffen.

5.2.2 Bebaute Grundstücke und grundstücksgleiche Rechte

⇒	Stand gemäß Jahresabschluss 2018	724.713.390,53 €
⇒	Stand gemäß Jahresabschluss 2017	720.275.173,48 €
⇒	Veränderung	4.438.217,05 €

In dieser Bilanzposition sind die bebauten Grundstücke und grundstücksgleichen Rechte der Stadt Köln, auf denen sich Gebäude befinden, zu aktivieren. Der Grund und Boden von bebauten Grundstücken ist getrennt von dem Gebäude beziehungsweise den Gebäuden zu erfassen.

Im Detail wird zu dieser Position aufgrund älterer Feststellungen unter 4.1.5 eine Aussage getroffen.

5.2.3 Infrastrukturvermögen

⇒	Stand gemäß Jahresabschluss 2018	3.010.165.860,04 €
⇒	Stand gemäß Jahresabschluss 2017	3.060.207.546,00 €
⇒	Veränderung	-50.041.685,96 €

Das Infrastrukturvermögen besteht aus Verkehrseinrichtungen (Brücken, Tunnel, Straßen, Gleisanlagen etc.) sowie Versorgungs- und Entsorgungseinrichtungen (Beleuchtung, Kanäle etc.).

Auch im Jahr 2018 liegt der maßgebliche Anteil an der Wertveränderung in dieser Bilanzposition, in Form von Abschreibungen, an zwei Unterpositionen:

1. für die Position „Brücken und Tunnel“ werden Abschreibungen von rund 37,1 Mio. € mehr als im Vorjahr gebucht und
2. für die Position „Straßennetz mit Wegen, Plätzen etc.“ werden Abschreibungen in Höhe von circa 49,9 Mio. € mehr als 2017 gebucht.

Hinzu kommt, dass die Erfassung und Bewertung der Straßen, Wege und Plätze bereits seit der Eröffnungsbilanz erhebliche Fehler aufweist. Diesbezüglich wird daher in 4.1.6 das Straßenvermögen ausführlicher dargestellt.

5.2.4 Kunstgegenstände, Kulturdenkmäler

⇒	Stand gemäß Jahresabschluss 2018	1.622.660.046,14 €
⇒	Stand gemäß Jahresabschluss 2017	1.589.870.022,10 €
⇒	Veränderung	32.790.024,04 €

Der fehlende Überblick über die Bestände bleibt auch im Bereich der Kunstgegenstände ein Grundproblem:

Die Vereinfachungsregelung zur Eröffnungsbilanz erforderte keinen Überblick über die zugehörigen Gegenstände, da der Versicherungswert als Gesamtwert für die bestehende Sammlung angesetzt wurde. Erschwerend kam hinzu, dass mit dem Versicherungswert auch Leihgaben abgedeckt waren, deren Umfang nicht vollumfänglich bekannt war und ist.

Die geführten Verzeichnisse, Bestandslisten etc. sind nicht revisionssicher, teilweise fehlerhaft und unvollständig. Die Fortführung der Anlagenbuchhaltung in diesem Bereich genügt nicht den Anforderungen der GoBD.

Inventuren sind noch nicht erfolgt; der Prozess der Erfassung und Katalogisierung der Kunstgegenstände dauert an.

Wie bereits unter 4.1.4 dargestellt, ist die vollständige Erfassung der Kunstgegenstände und Kulturdenkmäler und damit der korrekte Ausweis dieser im Bilanzvermögen der Stadt Köln ein Dauerthema mit weiterem Handlungsbedarf für die Stadtverwaltung.

5.2.4.1 Zuführungen bei Kulturgütern (Archivgut-Mittelalter)

Dieses Prüffeld war im Rahmen der Jahresabschlussprüfung 2018 Gegenstand einer näheren Betrachtung. Die Gemeinde ist verpflichtet, in den Fällen, in denen der Grund für eine in der Vergangenheit vorgenommene außerplanmäßige Abschreibung eines gemeindlichen Vermögensgegenstandes nicht mehr besteht bzw. entfallen ist und der Wegfall von der Gemeinde festgestellt wurde, eine entsprechende bilanzielle Wertaufholung vorzunehmen.

Diese Werterhöhung von in der Bilanz angesetzten Vermögensgegenständen der Gemeinde wird als Wertzuschreibung bezeichnet.

Kunstgegenstände und Kulturdenkmäler waren in der Eröffnungsbilanz gem. § 55 Abs. 3 GemHVO, wenn sie auf Dauer versichert sind, mit ihrem Versicherungswert, andernfalls mit dem einer dauerhaften Versicherung zu Grunde zu legenden Wert angesetzt. Sonstige Kunstgegenstände, Ausstellungsgegenstände und andere bewegliche Kulturobjekte konnten mit einem Erinnerungswert angesetzt werden.

Die Feuerversicherung ist im Rahmen der Regelung des § 55 Abs. 3 GemHVO als Zeitwert zulässig und wurde in der Eröffnungsbilanz angesetzt. Dauerleihgaben waren in den Feuerversicherungswerten mit berücksichtigt. Da das Vermögen bis zum 01.01.2008 nicht inventarisiert werden konnte und damit zusammenhängend der Anteil der Dauerleihgaben nicht bekannt war, wurde eine qualifizierte Schätzung vorgenommen. Die Werte der Feuerversicherungen wurden um diesen Prozentanteil bereinigt. Diese Positionen unterliegen nicht der planmäßigen Abschreibung.

Nach dem Einsturz des Historischen Archivs 2009 wurden für die vom Einsturz betroffenen Kunstgegenstände außerplanmäßige Abschreibungen vorgenommen.

Archivalien, die nach dem Einsturz des Archivs 2009 vollständig restauriert und wiederhergestellt worden sind, wurden dem Anlagevermögen wieder zugeschrieben. Ihre Ermittlung und ihr finanzieller Wert sind bei insgesamt ca. 1,6 Mio. sogenannter Bergungseinheiten nicht exakt festzustellen. Anhand qualifizierter Schätzungen wurden hier nachvollziehbare Werte ermittelt.

In 2018 erfolgten insgesamt vier Zuschreibungen auf dem Konto 060110 - Wertberichtigungen Kunstgegenstände:

28.453.700,00 €	Zuschreibungen Mittelalter
31.062,50 €	Zuschreibungen Neuzeit
26.278,50 €	Zuschreibungen Nachlässe/Sammlungen
200,00 €	Zuschreibungen Nachlässe/Sammlungen

Veranschlagt wurden Bergungseinheiten, die laut Datenbank vollständig sind und bei denen keine weiteren Restaurierungsmaßnahmen zum Stichtag 31.12.2018 mehr erforderlich sind. Im Haushaltsjahr 2018 konnten insgesamt 17.698 Bergungseinheiten vollständig restauriert werden.

Der im Vergleich zum Jahresabschluss 2017 (5.000.000 €) wesentlich höhere Zuschreibungswert resultiert aus der Tatsache, dass nach dem Einsturz zunächst vornehmlich geborgen und identifiziert werden musste und nun eine größere Anzahl werthaltiger Kulturgüter restauriert wurden.

Da Archivgut grundsätzlich nicht gehandelt wird, wurden für die Berechnung der Zuschreibungsbeträge qualifizierte Schätzungen unter Berücksichtigung einer Marktbeobachtung vorgenommen. Bereits die ursprünglichen Aktivierungen im Anlagevermögen und die Abschreibungen infolge der Einsturzschäden beruhten auf qualifizierten Schätzungen.

Sämtliche vollständig wiederhergestellte Bergungseinheiten werden den jeweiligen Anlagenklassen zugeordnet und auf die dann ermittelten Summen werden die Durchschnittswerte angewandt. Eine Einzeldokumentation der entsprechenden Wertschätzung und Wertsteigerung pro Objekt ist somit nicht vorhanden.

Die entsprechenden Zuschreibungen erfolgten unter Berücksichtigung der zur Eröffnungsbilanz erfassten Versicherungswerte. Bei der Ermittlung der Zuführungsbeträge finden sowohl die internen, als auch die externen Personalkosten keine Berücksichtigung.

Diese Vorgehensweise wird seitens 44 - Historisches Archiv damit begründet, dass nach Beseitigung der durch den Einsturz hervorgerufenen Schäden, der theoretische Verkaufswert wieder auf die alte Höhe steigt.

Die Wertaufholung der Gemeinde im Rahmen der Zuschreibung bewirkt nicht nur eine Wert-erhöhung des betroffenen Vermögensgegenstandes im Anlagevermögen, sondern wirkt sich bei zuwendungsfinanzierten Vermögensgegenständen auch auf den mit dem Vermögensgegenstand verbundenen Sonderposten aus. Bei einer Wertzuschreibung muss daher einerseits die entstandene Unterbewertung eines Vermögensgegenstandes auf der Aktivseite der Bilanz beseitigt werden, andererseits auch der entsprechende Sonderposten auf der Passivseite der Bilanz angepasst werden.

Die Zuschreibungen zu Sonderposten wurden im Verhältnis der Anschaffungskosten/Sonderposten zum Zeitpunkt der Eröffnungsbilanz vorgenommen. Diese Vorgehensweise entspricht der gesetzlichen Vorschrift.

5.2.5 Betriebs- und Geschäftsausstattung

⇒	Stand gemäß Jahresabschluss 2018	76.878.949,25 €
⇒	Stand gemäß Jahresabschluss 2017	80.607.099,92 €
⇒	Veränderung	-3.728.150,67 €

Hier sind alle Vermögensgegenstände ausgewiesen, die für Zwecke der Verwaltung, Organisation und Kommunikation sowie für soziale, medizinische, schulische, sportliche und andere besondere Zwecke eingesetzt werden. Dies sind schwerpunktmäßig die Büroeinrichtung von Verwaltung und Schulen, die Einrichtungs- und Ausstattungsgegenstände von Schulklassen und die Sonderausstattungen in Schulen sowie Einrichtungs- und Ausstattungsgegenstände und Gerätschaften in den übrigen Bereichen.

5.2.5.1 Prüfergebnis zum Thema Geringwertige Wirtschaftsgüter (GWG)

Die Thematik GWG war im Rahmen der Jahresabschlussprüfung 2018 Gegenstand einer genaueren Betrachtung.

Gemäß § 33 Abs. 4 GemHVO besteht für die Kommune die Möglichkeit, Vermögensgegenstände des Anlagevermögens, deren Anschaffungs- und Herstellungskosten wertmäßig den Betrag von 410 € ohne Umsatzsteuer nicht übersteigen, die selbstständig genutzt werden können und einer Abnutzung unterliegen, als GWG zu erfassen. Von dieser Möglichkeit wurde bei der Stadt Köln bis 2017 Gebrauch gemacht.

Mit Inkrafttreten des 1. NKF Weiterentwicklungsgesetzes zum 01.01.2013 räumte der Gesetzgeber mit einer Änderung von § 29 Abs. 3 i. V. m. § 34 Abs. 4 GemHVO die Möglichkeit ein, dass auf die Erfassung der GWG verzichtet werden kann.

Aus unterschiedlichen Beweggründen hat sich die Stadt Köln dazu entschlossen, diese Möglichkeit zu nutzen und abnutzbare Vermögensgegenstände, die selbstständig genutzt werden können, ab dem 01.01.2018 erst dann in der Anlagenbuchhaltung zu führen, wenn die Anschaffungs- bzw. Herstellungskosten den Wert von 410 € netto überschreiten. Folglich werden seitdem alle Vermögensgegenstände, die bisher als GWG investiv gebucht wurden, direkt als Aufwand konsumtiv abgebildet.

Die Prüfung der Umsetzung dieser Regelung hat zu folgenden Ergebnissen geführt:

1. Die GWG wurden primär in die dafür vorgesehene Anlagenklasse und unter den Finanzpositionen Auszahlungen für den Erwerb von Vermögensgegenständen (GWG) gebucht. Sowohl Anlagenklasse als auch Finanzpositionen sollten ab dem 01.01.2018 gesperrt werden. Eine Sperrung konnte allerdings erst zum Buchungsschluss erfolgen, da im Rahmen der Jahresabschlussarbeiten anderweitig noch Buchungen in das Jahr 2017 durchgeführt werden mussten. Die in diesem Zeitraum fälschlicherweise auf die Anlagenklasse gebuchten Beträge wurden korrigiert. Weitere Buchungen erfolgten nicht.

Mit den Finanzpositionen verhält es sich jedoch anders. Auf den Positionen wurden im Jahr 2018 auch weiterhin Buchungen getätigt, letztmalig am 21.12.2018. Das Volumen

beträgt 23.093,72 €. Eine weitere Buchung erfolgte im April 2019. Es ist sicherzustellen, dass die neue Regelung eingehalten wird und keine dementsprechenden Buchungen mehr getätigt werden können.

2. Die in der Anlagenbuchhaltung erfassten GWG konnten zu einem überwiegenden Teil zentral von der Kämmerei ausgebucht werden, damit diese im Rahmen der Inventur nicht mehr erfasst werden müssen.

Bis zum 31.12.2017 galt die Regelung, dass GWG bei Erstaussstattungen mit einer Gesamtrechnung ab 5.000 € nicht als GWG, sondern in den regulären Anlagenklassen erfasst werden. Nach Angaben der Kämmerei sind die dort erfassten GWG nicht identifizierbar. Eine entsprechende Auswertung aus SAP sei nicht möglich.

Die Kämmerei beabsichtigt diese Vermögensgegenstände im Rahmen des rollierenden Inventurverfahrens durch die Dienststellen zu identifizieren und auszubuchen. Demnach würden zum 31.12.2020 keine GWG mehr im Anlagevermögen erfasst sein.

Die Durchführung der Inventuren erfolgt allerdings nicht dem Plan entsprechend. So werden von einem Teil der Dienststellen gar keine oder nur unvollständige Inventuren durchgeführt. Somit ist die Aussage, dass bis 2020 sämtliche GWG aus der Anlagenbuchhaltung eliminiert werden, sehr zweifelhaft.

Des Weiteren ist eine Auswertung der GWG - Erstaussstattungen durchaus möglich. Das Rechnungsprüfungsamt hat solch eine Abfrage in der Anlagenbuchhaltung entsprechend durchgeführt. Allerdings wurden bei den Buchungen keine einheitlichen Bezeichnungen im Buchungstext eingestellt, da keine Vorgaben der Kämmerei existierten. Dennoch sind die Vermögensgegenstände zu ermitteln und entsprechend der neuen Regelung auszubuchen.

3. Mobile technische Vermögensgegenstände, die besonders von Diebstahl bedroht sind und daher einer besonderen Überwachung bedürfen (beispielsweise Handys, Messgeräte), sind laut der Kämmerei zusätzlich außerhalb der Anlagenbuchhaltung in geeigneten Verzeichnissen durch die Dienststelle nachzuhalten und zu überwachen.

Für diese Verzeichnisse wurden seitens der Kämmerei keinerlei Vorgaben gemacht. Man ist der Ansicht, dass einerseits die Verantwortung den Dezernaten und Dienststellen obliegt und andererseits die Ausgestaltung der Verzeichnisse aufgrund der Verschiedenartigkeiten in den einzelnen Bereichen dort besser erfüllt werden könne.

Aufgrund der Spezifikationen in den unterschiedlichen Bereichen ist dies sicherlich nachvollziehbar. Allerdings müssen seitens der Kämmerei einheitliche Rahmenbedingungen geschaffen werden, die für alle Dienststellen verbindlich sind, denn bei diesen Vermögensgegenständen handelt es sich in der Summe um hohe Beträge.

4. Durch die konsumtive Buchung bisheriger GWG zeigt sich das Problem, dass diese Anschaffungen nunmehr überwiegend auf den Konten "Sonstige Sachleistungen", "Sonstige Dienstleistungen" oder ähnliches gebucht werden. Diese Konten verlieren dadurch weiter an Transparenz.

Das Rechnungsprüfungsamt empfiehlt die Einrichtung weiterer Konten, um so eine höhere Transparenz und Nachvollziehbarkeit der Geschäftsvorfälle zu gewährleisten.

5.3 Finanzanlagen

⇒	Stand gemäß Jahresabschluss 2018	6.225.041.997,61 €
⇒	Stand gemäß Jahresabschluss 2017	6.225.363.691,64 €
⇒	Veränderung	-321.694,03 €

Die Finanzanlagen sind Bestandteil des Anlagevermögens, sofern sie dazu bestimmt sind, dauernd der Aufgabenerfüllung der Gemeinde zu dienen. Sie sollen dauerhaft finanziellen Anlagezwecken dienen. Die Position setzt sich zusammen aus den Anteilen an verbundenen Unternehmen, Beteiligungen, Sondervermögen, Wertpapieren des Anlagevermögens und den Ausleihungen.

Im Bereich der Finanzanlagen wurde im Jahresabschluss 2018 das Anteilsvermögen an der Beteiligung Kliniken der Stadt Köln gGmbH in Höhe von 81 Mio. € außerplanmäßig im Wert gemindert.

Umlaufvermögen

⇒	Stand gemäß Jahresabschluss 2018	551.367.463,43 €
⇒	Stand gemäß Jahresabschluss 2017	582.497.021,47 €
⇒	Veränderung	-31.129.558,04 €

Das Umlaufvermögen beinhaltet die Vermögensteile, die nicht dauerhaft dem Geschäftsbetrieb der Verwaltung dienen oder welche kurzfristig veräußert werden. Dazu gehören Vorräte, Forderungen und Liquide Mittel.

5.4 Forderungen und sonstige Vermögensgegenstände

⇒	Stand gemäß Jahresabschluss 2018	508.474.827,86 €
⇒	Stand gemäß Jahresabschluss 2017	538.685.771,41 €
⇒	Veränderung	-30.210.943,55 €

Bei den Forderungen handelt es sich um Ansprüche der Gemeinde aus vertraglichen oder gesetzlichen Schuldverhältnissen gegenüber Dritten. Die Forderungen stellen den monetären Gegenwert einer erbrachten Lieferung oder Leistung durch die Gemeinde bzw. Ansprüche aufgrund gesetzlicher Grundlage (z. B. Steuern) dar.

Zu unterscheiden sind öffentlich-rechtliche Forderungen, Forderungen aus Transferleistungen und privatrechtliche Forderungen. In der kommunalen Bilanz werden diese in getrennten Bilanzpositionen dargestellt.

Die Gemeinde hat gemäß § 75 Abs. 1 S. 1 GO ihre Haushaltswirtschaft so zu planen und zu führen, dass die stetige Aufgabenerfüllung gesichert ist. Um dies sicherzustellen, ist die Gemeinde auf Erträge und Zahlungseingänge angewiesen. Insoweit ist ein funktionierendes Forderungsmanagement zwingend erforderlich.

Die Gemeinde hat gemäß § 77 GO das Recht, Abgaben nach den gesetzlichen Vorschriften zu erheben. Hierbei handelt es sich zum Beispiel um Gebühren, Beiträge oder Eintrittsgelder sowie um Steuern. Daneben hat sie auch im privatrechtlichen Bereich Einnahmen, die sich aus privatrechtlichen Miet- und Pachtverträgen oder aus Schadensersatzansprüchen ergeben.

Die vorgenannten Ansprüche werden in der gemeindlichen Bilanz als Forderungen eingebucht und soweit es sich um konsumtive Ansprüche handelt, in der Ergebnisrechnung als Erträge ausgewiesen (Steuererträge, Erträge aus Gebühren etc.).

Soweit es sich um investive Forderungen handelt (z. B. Zuwendungen für investive Maßnahmen), ist die Ergebnisrechnung nicht betroffen.

Bei Zahlung des Schuldners werden die Forderungen ausgebucht und die liquiden Mittel erhöhen sich. Die Bilanzposition setzt sich zusammen aus öffentlich-rechtlichen Forderungen und Forderungen aus Transferleistungen (447,68 Mio. €), den privatrechtlichen Forderungen (43,65 Mio. €) und den sonstigen Vermögensgegenständen (17,15 Mio. €).

Passivseite der Bilanz

Die Passivseite der Bilanz gibt Auskunft wie das Vermögen der Stadt finanziert wurde. Im Wesentlichen wird dies durch Eigenkapital oder durch Fremdkapital ausgewiesen. Das Eigenkapital setzt sich aus eigenfinanzierten Mitteln, wie den Rücklagen und dem Jahresergebnis zusammen. Das Fremdkapital gliedert sich in die Sonderposten, die Rückstellungen und Verbindlichkeiten. Wobei die Sonderposten eine Mischform aus Eigen- und Fremdkapital darstellen.

Eigenkapital

⇒	Stand gemäß Jahresabschluss 2018	5.187.677.752,39 €
⇒	Stand gemäß Jahresabschluss 2017	5.346.165.689,67 €
⇒	Veränderung	-158.487.937,28 €

Das Eigenkapital ist bilanziell eine reine Differenzposition zwischen dem auf der Aktivseite der Bilanz dargestellten Vermögen und den auf der Passivseite dargestellten Schulden (Verbindlichkeiten und Rückstellungen) unter Einbeziehung der Sonderposten.

Die hier dargestellten Zahlen bilden die Summe der (Unter-)Positionen „Allgemeine Rücklage“, „Sonderrücklagen“, „Ausgleichsrücklage“ und „Jahresüberschuss/Jahresfehlbetrag“ ab.

5.5 Ausgleichsrücklage

⇒	Stand gemäß Jahresabschluss 2018	150.978.337,66 €
⇒	Stand gemäß Jahresabschluss 2017	0,00 €
⇒	Veränderung	150.978.337,66 €

Die Ausgleichsrücklage nimmt innerhalb des Eigenkapitals eine Pufferfunktion wahr. Sie dient, wenn der Haushaltsausgleich in Plan und/oder Ist nicht erreicht werden kann, einem erweiterten Ausgleich, das heißt sie entbehrt einer Genehmigung durch die Aufsichtsbehörde.

Sie wurde nach den Vorgaben für die Eröffnungsbilanz gebildet, blieb 2008 wegen des Jahresüberschusses unverändert und wurde dann in den Jahren 2009 und 2010 durch Jahresfehlbeträge aufgebraucht.

Durch einen Ergebnisverwendungsbeschluss des Rates vom 22.11.2018 wurde das Jahresergebnis 2016 der Stadt Köln in Höhe von 150.978.337,66 € erstmalig wieder in die Ausgleichsrücklage umgebucht.

5.6 Jahresüberschuss/Jahresfehlbetrag

⇒	Stand gemäß Jahresabschluss 2018	-123.150.291,40 €
⇒	Stand gemäß Jahresabschluss 2017	111.776.269,52 €
⇒	Veränderung	-234.926.560,92 €

Diese Position stellt das Jahresergebnis dar, das sich aus der Ergebnisrechnung ergibt. Das Jahresergebnis ist in der Bilanz als eigener Posten darzustellen. Aktuell enthält diese Position, neben dem diesjährigen Fehlbetrag von rund 83,95 Mio. € das noch nicht durch den Rat festgestellte Defizit des Jahres 2017 in Höhe von 39,20 Mio. €.

Erst nach dem Beschluss des Rates über die Feststellung des Jahresabschlusses und die Ergebnisverwendung (§ 96 Abs. 1 GO) wird das Jahresergebnis entsprechend umgebucht. Bei einem Jahresüberschuss wird dieser in die Bilanzposition Ausgleichsrücklage umgebucht und erhöht diese somit.

Bei einem Jahresfehlbetrag, wie im aktuellen Berichtsjahr über 83.948.223,26 €, muss dieser Fehlbetrag gegen die vorhandene Rücklage gebucht werden.

Die Ausgleichsrücklage verringert sich dann um diesen Fehlbetrag. Da die Jahresfehlbeträge aus den Jahresabschlüssen 2017 in Höhe von 39,20 Mio. € und dem aktuellen Berichtsjahr in Höhe von 83,95 Mio. € nach entsprechenden Ratsbeschlüssen noch gegen die Ausgleichsrücklage gebucht werden, wird sich diese perspektivisch auf rund 27,83 Mio. € verringern.

Sollte langfristig keine Ausgleichsrücklage mehr vorhanden sein, müsste der Fehlbetrag durch eine Entnahme aus der Allgemeinen Rücklage ausgeglichen werden.

Fremdkapital

5.7 Sonderposten

⇒	Stand gemäß Jahresabschluss 2018	2.862.284.056,56 €
⇒	Stand gemäß Jahresabschluss 2017	2.892.622.623,08 €
⇒	Veränderung	-30.338.566,52 €

Die Sonderposten stellen in der Bilanz eine Mischform zwischen Eigen- und Fremdkapital dar. Es handelt sich um Gelder, welche die Stadt zur Finanzierung von Vermögensgegenständen als Zuwendungen, Gebühren und Beiträge erhält. Verbunden damit sind allerdings auch mehr oder weniger konkrete Gegenleistungsverpflichtungen wie z. B. die Sanierung eines bestimmten Bauwerks oder die Verpflichtung sie investiv zu verausgaben (Investitionspauschale). Bei Nichterfüllung droht eine Rückzahlungsverpflichtung. Dies unterscheidet sie vom Eigenkapital.

Als größten Posten (2.540,8 Mio. €) enthält der Sonderposten die Beträge, welche das Land Nordrhein-Westfalen zur Finanzierung von investiven Maßnahmen bereitstellt. Des Weiteren finden sich hier als kleiner Anteil die Vermögensgegenstände der rechtlich unselbständigen Stiftungen (98,3 Mio. €) welche von der Stadt Köln verwaltet werden.

5.8 Rückstellungen

⇒	Stand gemäß Jahresabschluss 2018	2.974.222.544,14 €
⇒	Stand gemäß Jahresabschluss 2017	2.890.975.206,87 €
⇒	Veränderung	83.247.337,27 €

Mit Einführung des Neuen Kommunalen Finanzmanagements (NKF) sind auf der Passivseite der Bilanz Rückstellungen für ungewisse Verbindlichkeiten auszuweisen. Rückstellungen für ungewisse Verbindlichkeiten werden gebildet, um Aufwendungen, die erst nach dem Bilanzstichtag zu Ausgaben führen, vollständig in der Bilanz zu erfassen. Von den Verbindlichkeiten unterscheiden sich Rückstellungen dadurch, dass die genaue Höhe und bzw. oder die endgültige Entstehung der Ausgaben noch ungewiss ist. Andererseits reicht die bloße Möglichkeit einer Inanspruchnahme nicht aus. Vielmehr muss ernsthaft mit der Inanspruchnahme gerechnet werden. Die Inanspruchnahme ist wahrscheinlich, wenn mehr Gründe dafür sprechen als

dagegen. Die künftigen zu leistenden Ausgaben müssen vor dem Bilanzstichtag rechtlich voll entstanden oder zumindest wirtschaftlich verursacht sein.

Unter Beachtung von § 88 GO und in Anlehnung an das Handelsrecht darf die Gemeinde nur für die Zwecke Rückstellungen bilden, die in § 36 GemHVO abschließend aufgeführt sind. Dazu gehören:

- Pensionsrückstellungen; § 36 Abs. 1 GemHVO,
- Beihilferückstellungen; § 36 Abs. 1 GemHVO,
- Rückstellungen für Deponien und Altlasten; § 36 Abs. 2 GemHVO,
- Instandhaltungsrückstellungen; § 36 Abs. 3 GemHVO,
- Rückstellungen für ungewisse Verbindlichkeiten; § 36 Abs. 4 GemHVO,
- Drohverlustrückstellungen; § 36 Abs. 5 GemHVO,
- Sonstige Rückstellungen; § 36 Abs. 6 GemHVO.

Für diese Rückstellungen besteht, soweit die jeweiligen Voraussetzungen gegeben sind, eine Passivierungspflicht.

Durch die ausdrückliche Aufzählung der zulässigen Rückstellungsarten in der Vorschrift wird klargestellt, dass die Gemeinden nur Rückstellungen für die benannten Zwecke bilden dürfen. Daraus folgt, dass die zulässigen Rückstellungsarten für die Gemeinde durch die Vorschriften des § 36 Abs. 1 bis 6 GemHVO abschließend bestimmt sind.

Die Gemeinde darf daher keine Rückstellungen für Zwecke bilden, die nicht ausdrücklich in der Vorschrift aufgeführt sind. Für andere Zwecke besteht ein Passivierungsverbot.

Die Rückstellungen gehören zu den Passivposten der Bilanz und sind dem Fremdkapital zuzurechnen.

5.8.1 Prüfergebnis zum Thema Rückstellungen für Deponien und Altlasten

Die Bilanzposition Deponierückstellungen war im Rahmen der Jahresabschlussprüfung 2018 Gegenstand einer systematischen Betrachtung. Im Rahmen der Prüfung wurden die Konten 260100 - Rückstellungen für Deponien und 260200 - Rückstellungen für Altlasten stichprobenartig geprüft. Der Prüfungsschwerpunkt lag dabei auf den zu erwartenden Kosten für den Gesamtsanierungsbedarf der aktiven Deponie Vereinigte Ville sowie den jährlichen Zuführungsraten zu Deponierückstellungen.

Rückstellungen für Deponien und Altlasten machten zum Jahresabschluss 2018 einen Anteil von rund 7 % an der Summe aller Rückstellungen der Stadt Köln aus.

Gesamtbetrag am 01.01.1018	Zuführung	Auflösung	Inanspruchnahme	Gesamtbetrag am 31.12.2018
Rückstellungen für Deponien				
150.953.477,57 €	1.006.356,52 €	0,00 €	0,00 €	151.959.834,09 €
Rückstellungen für Altlasten				
64.537.540,39 €	2.556.901,89 €	1.438.003,10 €	5.724.718,79 €	59.931.720,39 €
				211.891.554,48 €

Der Rückstellungsspiegel 2018 weist unter Rückstellungen für Deponien einen Gesamtbetrag in Höhe von rund 152 Mio. € aus. Während im Jahr 2018 von den Rückstellungen für Altlasten 1,44 Mio. € aufgelöst und 5,72 Mio. € in Anspruch genommen wurden, wurden bei Deponierückstellungen seit 2008 ausschließlich Zuführungen verbucht. Dies gab Anlass zu weiteren Prüfhandlungen.

Rückstellungshöhe für Deponien

Nach § 88 GO in Verbindung mit § 36 Abs. 2 GemHVO sind Rückstellungen für die Rekultivierung und Nachsorge von Deponien zu bilden.

Als Betreiberin einer Deponie ist die Stadt Köln verpflichtet, diese nach Erreichen der Verfüllmenge wieder in das Landschaftsbild einzufügen und schädlichen Umweltauswirkungen vorzubeugen. Hierzu hat sie während der Betriebsdauer der Deponie jährliche Rückstellungen zu bilden. Diesen Aufwand, der erst in späteren Perioden zahlungswirksam wird, wird über die Rückstellungsbildung verursachungsgerecht den Entstehungsperioden zugeordnet. § 36 Abs. 2 GemHVO konkretisiert dahingehend, dass die Rückstellungen für die Rekultivierung und Nachsorge von Deponien in Höhe der zu erwartenden Gesamtkosten zum Zeitpunkt der Rekultivierungs- und Nachsorgemaßnahmen anzusetzen sind.

Im wirtschaftlichen Eigentum der Stadt Köln befindet sich mit der Deponie Vereinigte Ville zurzeit eine aktive Deponie. Deren Gesamtanierungsbedarf wurde 2003 von der Abfallentsorgungs- und Verwertungsgesellschaft Köln mbH (AVG) auf rund 162 Mio. € beziffert.

Im Jahr 2010 erfolgte eine Korrektur der Eröffnungsbilanz, bei der die Gesamtkosten auf rund 167 Mio. € erhöht wurden. Seitdem blieben die angesetzten Kosten für die Gesamtanierung betragsmäßig unverändert. Laut Rückmeldungen der Kämmerei enthält der Betreibervertrag zwischen 57 - Umwelt- und Verbraucherschutzamt und der AVG keine Vereinbarung zur Überprüfung des Gesamtrückstellungsbedarfs. Allerdings werde die Rückstellungskalkulation seit einiger Zeit von der AVG und dem IFAS - Ingenieurbüro für Abfallwirtschaft (Hamburg) überarbeitet.

Bei der Berechnung des zu erwartenden Gesamtanierungsbedarfs der Deponie wurde von der Kämmerei eine konstante Preissteigerungsrate von jährlich 1,5 % angesetzt. Die jeweils aktuellen Werte des Verbraucherpreisindex finden bei der Berechnung der Gesamtkosten somit keine Berücksichtigung.

Berechnung der jährlichen Zuführungsraten

Die Rückstellung wird über die Nutzungsdauer der Deponie in Raten aufgebaut, bis zum Zeitpunkt der Stilllegung der für die Rekultivierung und Nachsorge erforderliche Gesamtbetrag erreicht ist. Um die jährlichen Zuführungsraten zu berechnen, sind die zu erwartenden Gesamtkosten mit dem prozentualen Anteil der Verfüllmenge des jeweiligen Nutzungsjahres zu multiplizieren. Für das Jahr 2018 ergibt sich daraus ein Betrag in Höhe von rund 1,0 Mio. €.

Eine Überprüfung bestätigte, dass die im Rückstellungsspiegel ausgewiesene Zuführungsrate in Höhe von rund 1,0 Mio. € korrekt berechnet wurde. Der auf Basis der Formel und über alle Nutzungsjahre aufsummierte Betrag in Höhe von rund 152 Mio. € stimmt ebenfalls mit der zum Jahresabschluss 2018 gebildeten Rückstellungssumme überein.

Buchungs- und Kontensystematik

Seit Erstellung der Eröffnungsbilanz im Jahr 2008 wurden auf dem Konto Rückstellungen für Deponien weder anpassungsbedingte Zuführungen oder Auflösungen, noch Inanspruchnahmen der Rückstellungen verbucht.

Rückstellungen sind in Anspruch zu nehmen, wenn aus der ungewissen eine gewisse Verbindlichkeit wird. Laut Auskunft der Kämmerei wird eine Inanspruchnahme der Rückstellungen für die Deponie Vereinigte Ville erst mit Beginn der Rekultivierung, und somit frühestens ab 2030, erfolgen. Rückstellungsfähige Kosten fallen derzeit nicht an; aktuell anfallende laufende Betriebs- und Investitionskosten hingegen werden auf den entsprechenden Aufwandskonten verbucht.

Eine Rückstellung ist ergebniswirksam aufzulösen, wenn sie zu hoch bemessen wurde. Wurde sie zu niedrig bemessen, ist ihr ein Betrag ergebniswirksam zuzuführen. Um Rückstellungen auflösen oder Beträge zuführen zu können, ist ihre Höhe zu jedem Abschlussstichtag von der Dienststelle zu überprüfen. Im Fall der Deponierückstellungen erfordert dies eine Überprüfung

und gegebenenfalls Anpassung der indizierten Kosten für den Gesamtsanierungsbedarf. Seit der einmaligen Erhöhung in 2010 erfolgte jedoch keine weitere Kostenanpassung.

Mit Erstellung der Eröffnungsbilanz wurden die Kosten für die Rekultivierung und Nachsorge nicht mehr aktiver Deponien unmittelbar auf dem Konto Rückstellungen für Altlasten aktiviert, Rückstellungen für aktive Deponien hingegen auf dem Konto Rückstellungen für Deponien. Sobald für die Deponie Vereinigte Ville ebenfalls Kosten für Rekultivierungs- und Nachsorge Maßnahmen anfallen, werden diese laut der Kämmerei auf dem Konto Rückstellungen für Deponien ausgewiesen. Diese Kontensystematik, die sich aus der Erstellung der Eröffnungsbilanz ableitet, erscheint nachvollziehbar.

Prüfungsfeststellungen

Seit 2010 blieben die Berechnungsgrundlagen für die Ermittlung des Gesamtsanierungsbedarfs der Deponie Vereinigte Ville unverändert. Die konstante Höhe der angesetzten Gesamtkosten - zusammen mit der konstanten Preissteigerungsrate von 1,5 % - erklärt, weshalb keine Zuführungen oder Auflösungen zu Anpassungszwecken vorgenommen wurden. Eine regelmäßige Überprüfung der Gesamtkosten scheint jedoch zwingend erforderlich, um auf sich verändernde Bedingungen reagieren zu können. Nur so kann der tatsächlich entstandene Aufwand pro Jahr korrekt beziffert und verursachungsgerecht seiner Entstehungsperiode zugeordnet werden.

Zu beanstanden ist in diesem Zusammenhang, dass damals in dem zwischen dem Umweltamt und der AVG geschlossenen Betreibervertrag keine Vereinbarung zur Überprüfung des Rückstellungsbedarfs aufgenommen wurde. Die bereits begonnene Überarbeitung der Rückstellungskalkulation ist - insbesondere im Hinblick auf den möglichen Weiterbetrieb der Deponie - deshalb dringend geboten und sollte von der Verwaltung vorangetrieben werden.

5.8.2 Rückstellungen für drohende Verluste aus schwebenden Geschäften

Die Bilanzposition Drohverlustrückstellungen war im Rahmen der Jahresabschlussprüfung Gegenstand der Prüfung. Durch die Bildung von Rückstellungen erfolgt eine verursachungsgerechte Zuordnung von Aufwendungen zu den entsprechenden Haushaltsjahren. Rückstellungen für ungewisse Verbindlichkeiten sind zu bilden, wenn eine sichere oder wahrscheinliche Verpflichtung gegenüber einem Dritten am Bilanzstichtag rechtlich oder wirtschaftlich verursacht ist, mit einer Inanspruchnahme ernsthaft gerechnet werden muss und eine verlässliche Schätzung der Betragshöhe möglich ist.

Nach § 88 GO i. V. m. § 36 Abs. 5 GemHVO müssen Rückstellungen für drohende Verluste aus schwebenden Geschäften angesetzt werden, sofern der voraussichtliche Verlust nicht geringfügig sein wird.

Die Position Rückstellung für drohende Verluste hat sich im Jahr 2018 im Vergleich zum Vorjahr um rund 75,7 Mio. € erhöht. Zum Bilanzstichtag 2018 wird nunmehr ein Betrag von 79.556.000,00 € ausgewiesen.

Primär ist diese Erhöhung auf die Bildung einer Rückstellung die Gewerbesteuer betreffend nebst Zinsaufwand zurückzuführen.

Grundlage für die Bildung ist ein schwebendes Verfahren, welches zum 31.12.2018 beim Bundesfinanzhof (BFH) anhängig ist. Bei dem Gerichtsverfahren handelt es sich um die Klage eines Reiseveranstalters, dass Entgelte, die er an Hoteliers für die Überlassung von Hotelzimmern bezahlt, nicht der gewerbesteuerrechtlichen Hinzurechnung unterliegen.

Eine für die Stadt negative Entscheidung des BFH hätte eine Änderung der Gewerbesteuer messbescheide zur Folge und somit die hohe Wahrscheinlichkeit, Rückzahlungen leisten zu müssen. In Köln sind rund 340 Unternehmen aus der Tourismusbranche ansässig. Allein ein Unternehmen trägt dabei zu zwei Drittel des Gewerbesteueraufkommens der Branche bei. Für die Festlegung des Erstattungsbetrages wurden Ergebnisse eines Betriebsprüfers der Finanz-

verwaltung zugrunde gelegt, der die Auswirkungen auf den Messbetrag für das größte Unternehmen ermittelt hat. Auf Basis dieser Ergebnisse wurde unter Berücksichtigung der anderen Unternehmen ein Rückstellungsbetrag ermittelt.

Die Berechnung der Erstattungszinsen erfolgte auf Basis von § 233a Abgabenordnung (AO) - Verzinsung von Steuernachforderungen und Steuererstattungen.

Diese Buchung der Rückstellung erfolgte gemäß § 23 Abs. 2 GemHVO als Ertragsminderung. Das Rechnungsprüfungsamt ist im Gegensatz zu den Handreichungen des Landes Nordrhein-Westfalen der Ansicht, dass diese Bildung der Rückstellung entsprechend den handelsrechtlichen Vorschriften als Aufwand zu buchen ist.

5.8.3 Prüfergebnis zu Position Andere sonstige Rückstellungen

Im Rahmen der Jahresabschlussprüfung 2018 wurde das Konto Andere sonstige Rückstellungen auf Auffälligkeiten hin gesichtet. Hiervon ausgehend, lag der Prüfungsschwerpunkt auf Rückstellungen zur Restaurierung fremden Archivguts (Deposita), die auf dem genannten Konto verbucht und im Jahr 2018 in Anspruch genommen wurden. Geprüft wurde, ob die Inanspruchnahme korrekt erfolgte und die Buchungssystematik sachgerecht ist.

Das betrachtete Konto Andere sonstige Rückstellungen weist 38 Buchungen mit Buchungstext „DepositaAufwand18“ und eine Buchung mit „DespositaErtrag18“ auf. Auffällig ist, dass die Beträge - parallel zur Bebuchung des Rückstellungskontos - über 37 verschiedene Aufwandskonten im Haben und auf einem Ertragskonto im Soll ausgewiesen wurden. Für diese Buchungen mit einer Gesamtsumme in Höhe von 1,23 Mio. € wurden demnach buchungsbezügliche Unterlagen angefordert.

Buchungssystematik

Andere sonstige Rückstellungen bilden gleichsam ein „Auffangbecken“ für alle Rückstellungsarten, bei denen die Voraussetzungen zur Rückstellungsbildung vorliegen und kein spezifischeres Rückstellungskonto zutreffend ist. Hierzu gehören, als Folge des Archiveinsturzes in 2009, auch Rückstellungen für die Restaurierung der Deposita. Die Bebuchung des Kontos Andere sonstige Rückstellungen erfolgte somit korrekt.

Anders als Rückstellungskonten sind Aufwandskonten grundsätzlich nur auf der Sollseite zu buchen. Dies ergibt sich aus dem sogenannten Bruttoprinzip, wonach Erträge und Einzahlungen in voller Höhe und getrennt von den Aufwendungen und Auszahlungen zu bewirtschaften sind und umgekehrt (vgl. § 11 Abs. 1 GemHVO). Ausgenommen von dem Prinzip sind lediglich Korrekturbuchungen, Abschlussbuchungen und bestimmte in der GemHVO gesondert geregelte Fälle. Zu prüfen war daher, ob die betrachteten Buchungen unter diese Ausnahmeregelungen fallen.

Seit 2009 werden Rückstellungen für die Restaurierung der Deposita - also des fremden Archivguts - gebildet. Für eigenes Archivgut besteht eine derartige Pflicht zur Rückstellungsbildung hingegen nicht. Parallel zur Rückstellungsbildung für die Restaurierung fremden Archivguts wurden im Haushaltsjahr 2018 anfallende Aufwendungen für die Restaurierung des gesamten Archivguts auf den entsprechenden Aufwandskonten verbucht. Eine unterjährige Trennung der Aufwendungen - wie Personalkosten oder Mieten - nach Herkunft des Archivguts war dabei nicht umsetzbar. Aus diesem Grund bestand zum Jahresabschluss die Notwendigkeit, die verbuchten Gesamtaufwendungen um den Anteil der Aufwendungen für die Restaurierung fremden Archivguts (16,2 %) zu reduzieren, da für letztere bereits Rückstellungen gebildet wurden. Die auf Aufwandskonten festgestellten Habenbuchungen erklären sich aus dieser zum Jahresabschluss durchgeführten Korrektur.

Prüfungsfeststellungen

Bei den 38 Buchungen im Haben über verschiedene Aufwandskonten handelt es sich um zulässige Buchungen, mit denen notwendigerweise eine Doppelerfassung der Kosten für die

Restaurierung fremden Archivguts (Deposita) über mehrere Jahre vermieden wurde. In umgekehrter Logik gilt dies auch für die auf einem Ertragskonto ausgewiesene Sollbuchung. Folglich erscheint die Buchungssystematik sachgemäß, um ein den tatsächlichen Verhältnissen entsprechendes Bild zu vermitteln.

5.9 Verbindlichkeiten

⇒	Stand gemäß Jahresabschluss 2018	3.284.918.750,34 €
⇒	Stand gemäß Jahresabschluss 2017	3.158.930.644,50 €
⇒	Veränderung	125.988.105,84 €

Eine Verbindlichkeit liegt vor, wenn die Stadt Köln gegenüber einem Dritten zu einer Leistungserbringung aufgrund von privatrechtlichen, öffentlich-rechtlichen oder wirtschaftlichen Gründen verpflichtet ist. Die Bilanzposition Verbindlichkeiten beinhaltet alle zum Bilanzstichtag dem Grunde, der Höhe und der Fälligkeit nach feststehenden Schulden.

5.9.1 Prüfergebnis zu Position Sonstige Verbindlichkeiten – Veränderungen der Kontenbestände

Im Rahmen der Jahresabschlussprüfung 2018 wurden die wesentlichen Veränderungen der Kontenbestände geprüft. In der gemeindlichen Bilanz sind die Verbindlichkeiten der Gemeinde anzusetzen, wenn diese am Abschlusstichtag wirtschaftlich noch bestehen, weil die Gemeinde ihre Verpflichtung noch nicht oder noch nicht vollständig gegenüber Dritten erfüllt hat und die Verpflichtung zweifelsfrei in ihrem Grund und ihrer Höhe feststeht. Ist die Betragshöhe und/oder Fälligkeit zum Bilanzstichtag ungewiss ist statt einer Verbindlichkeit eine sonstige Rückstellung zu bilanzieren.

Soweit eine Verbindlichkeit keinem speziellen Verbindlichkeitenkonto zugeordnet werden kann, hat ein Ausweis als Sonstige Verbindlichkeit zu erfolgen. Hierzu gehören u. a. Steuerverbindlichkeiten. Unter den Steuerverbindlichkeiten sind alle Steuerschulden der Kommune zu erfassen, soweit sie zweifelsfrei in ihrem Grund und ihrer Höhe nach feststehen. Es zählen hierzu auch die einbehaltenen und noch abzuführenden Steuern.

Die Veränderungen auf Konto Sonstige Steuerverbindlichkeiten zum Bilanzstichtag 31.12.2018 betragen insgesamt 15.290.628,14 € und resultieren im Wesentlichen aus zwei Sachverhalten:

- | | |
|--|---------------------|
| 1. Schlussrechnung 2017 Gemeindeanteil an Einkommenssteuer-/Gewerbsteuerumlage | 14.559.007,32 € |
| 2. Schlussrechnung 2017 Gemeindeanteil an Umsatzsteuer | <u>731.620,82 €</u> |
| | 15.290.628,14 € |

Zu 1.: Der Sachverhalt betrifft die Verrechnung des Guthabens des Gemeindeanteils an der Einkommenssteuer 2017 (4.388.143,29 €) mit der Verbindlichkeit Gewerbesteuerumlage 2017 (18.947.150,81 €). Abzuführen waren nach Verrechnung 14.559.007,32 €.

Zu 2.: Der Sachverhalt betrifft die Rückzahlung des, durch das Land NRW an die Stadt Köln, zu viel erstatteten Gemeindeanteils an der Umsatzsteuer 2017.

Sowohl für den Gemeindeanteil an der Einkommenssteuer und die Gewerbesteuerumlage, als auch für den Gemeindeanteil an der Umsatzsteuer wird nach Beendigung eines Haushaltsjahres durch den Landesbetrieb IT.NRW eine Schlussabrechnung erstellt. Der Rückzahlungsbeitrag war gemäß Schlussabrechnung vom 18.01.2018 zum 30.01.2018 fällig.

Gemäß § 37 GemHVO müssen für Verpflichtungen, die dem Grunde oder der Höhe nach zum Abschlusstichtag noch nicht genau bekannt sind, Rückstellungen angesetzt werden, sofern

der zu leistende Betrag nicht geringfügig ist. Es muss wahrscheinlich sein, dass eine Verbindlichkeit zukünftig entsteht, die wirtschaftliche Ursache vor dem Abschlussstichtag liegt und die zukünftige Inanspruchnahme voraussichtlich erfolgen wird.

Da eine Schlussabrechnung erst nach Beendigung des Haushaltsjahres erfolgt, sind zum Bilanzstichtag der Grund und die Höhe ungewiss. Die Wahrscheinlichkeit einer Nachzahlung ist gegeben. Somit sind Rückstellungen zu bilden.

In § 11 Abs. 2 GemHVO wird die periodengerechte Zuordnung der Erträge und Aufwendungen geregelt. Entscheidend für die Periodenzuordnung ist die wirtschaftliche Verursachung des jeweiligen Geschäftsvorfalles. Gemäß § 11 Abs. 2 S. 2 GemHVO hat die Periodenzuordnung von Erträgen und Aufwendungen, die in einem Leistungsbescheid festgesetzt werden, nach dem Erfüllungszeitpunkt zu erfolgen. Bezieht sich die Regelung eines Bescheides auf einen Zeitpunkt/-raum, erfolgt die Zuordnung nach dem Periodenprinzip.

Die Leistungsbescheide beinhalten die Schlussabrechnungen für das Jahr 2017. Somit ist der Aufwand in 2017 korrekt dargestellt worden.

Für alle Zahlungen ist in PSCD ein sogenanntes Abstimmkonto hinterlegt, das automatisiert bebucht wird. Bis es zur Zahlung kommt, wird diese auf einem Abstimmkonto „geparkt“. Dabei wird bei Einzahlungen ein Forderungsabstimmkonto und bei Auszahlungen ein Verbindlichkeitenabstimmkonto abgeleitet.

Die Inanspruchnahme einer Rückstellung erfolgt, sobald die ungewissen Verpflichtungen zu einer gewissen Verbindlichkeit werden bzw. zur Auszahlung kommen.

Gemäß gesamtstädtischer Regelung darf bei der Auszahlungsanordnung nicht unmittelbar ein Rückstellungskonto angesprochen werden. Grund für diese Vorgehensweise ist, dass durch die Kombination des Geschäftspartnermerkmals des Kreditors und des Sachkontos bei Auszahlungsanordnungen grundsätzlich ein Verbindlichkeitenabstimmkonto hinterlegt ist. Bei Zahlungen im Zusammenhang mit Rückstellungen handelt es sich jedoch um unterschiedlichste Sachverhalte. Aus dem Rückstellungskonto kann somit keine eindeutige Kombination für ein zu bebuchendes Verbindlichkeitenabstimmkonto abgeleitet und in PSCD hinterlegt werden.

Die Inanspruchnahme ist daher in zwei Schritten vorzunehmen. Im ersten Schritt ist eine Verbindlichkeit zu buchen, im zweiten Schritt erfolgt die Auszahlung.

Das korrespondierende Abstimmkonto für die sonstigen Steuerverbindlichkeiten weist eine Veränderung zum Vorjahr in Höhe von 15.279.731,54 € aus. Maßgeblich für diese Veränderung sind die korrespondierenden Auszahlungsbuchungen zu den dargestellten Sachverhalten (Gemeindeanteil an der Einkommenssteuer/Umsatzsteuer).

Die Buchungen erfolgten entsprechend der gesamtstädtischen Regelung.

Der Abschluss eines Verbindlichkeitenkontos mit einem ausgewiesenen Betrag ist immer negativ. Das Sachkonto Sonstige Steuerverbindlichkeiten weist einen positiven Saldovortrag aus 2017 aus. Dieser ist wie eine Forderung zu verstehen und mindert die Bilanzposition um diesen Betrag.

Der Grund für den nicht korrekten Ausweis ist die zeitliche Abfolge der Buchungen. Der Zugang auf dem Verbindlichkeitenkonto erfolgte für das Haushaltsjahr 2018. Die Auflösung der Verbindlichkeit allerdings erfolgte bereits im Haushaltsjahr 2017. Somit wurde ein Betrag in 2017 aufgelöst, der erst im Folgejahr zugesetzt wurde.

Zudem verfügen insgesamt 28 von 67 Buchungen (41,8 %) des Kontos Sonstige Steuerverbindlichkeiten über keinen Buchungstext.

Das Fehlen dieser Buchungstexte widerspricht den Grundsätzen ordnungsmäßiger Buchführung (Geschäftsvorfälle müssen sich in ihrer Entstehung und Abwicklung verfolgen lassen; dies gilt sowohl bei der Verfolgung vom Beleg zur Buchung als auch umgekehrt).

5.10 Ergebnisrechnung

⇒	Ergebnis gemäß Jahresabschluss 2018	-83.146.274,34 €
⇒	Ergebnis gemäß Jahresabschluss 2017	-37.928.464,21 €
⇒	Veränderung	-45.217.810,13 €

Seit der Einführung des NKF sind die in der Ergebnisrechnung dargestellten Rechengrößen Maßstab des kommunalen Haushaltsausgleichs. Ziel ist es, die reinen Geldflüsse in den Hintergrund und den Ressourcenverbrauch bzw. -zugewinn in den Mittelpunkt der haushaltswirtschaftlichen Betrachtungen zu stellen.

Das in der Ergebnisrechnung ausgewiesene Jahresergebnis ist im Rahmen des gemeindlichen Jahresabschlusses gem. § 41 Abs. 4 Nr. 1.4 GemHVO als Jahresüberschuss oder Jahresfehlbetrag unter dem Bilanzposten „Jahresüberschuss/Jahresfehlbetrag“ anzusetzen.

5.10.1 Prüfergebnis zu Position Aufwandskonto Mieten, Pachten und Erbbauzinsen

Im Rahmen der Jahresabschlussprüfung 2018 wurde das Konto Mietaufwendungen einer genaueren Betrachtung unterzogen. Das Konto weist einen Saldo von rund 244 Mio. € aus - dabei wurden mehr als 11.000 Posten gebucht. Für die Prüfung wurde eine Stichprobe von 40 Buchungen mit 28 Belegnummern angefordert. Das Volumen der 40 Buchungen beträgt rund 79,8 Mio. € und entspricht damit einem Anteil von etwa 32 %. Von diesen 40 Buchungen waren zwei Buchungen ohne Mängel und wurden nachvollziehbar nachgewiesen.

Zu einer kreditorischen Rechnung in Höhe von 165.725,00 € wurden keinerlei Unterlagen vorgelegt.

Bei zwei Buchungen in Höhe von insgesamt 926.416,79 € handelt es sich um stadinterne Verrechnungen von Mietkosten. Betroffen sind drei Stiftungen (Waisenhausstiftung, Wohnungsstiftungen, Stiftung Dr. Dormagen-Guffanti), die Verrechnung erfolgt zwischen 56 - Amt für Wohnungswesen und 23 - Amt für Liegenschaften, Vermessung und Kataster.

Die Buchung lautete: Aufwand (541200 - Mieten) an Ertrag (441100 - Mieten).

Generell ist das betriebliche Rechnungswesen nach den Adressaten in externes und internes Rechnungswesen unterteilt. Diese Art der Verrechnung gehört zum internen Rechnungswesen und hat den GoBD entsprechend nicht in der externen Rechnungslegung zu erfolgen.

Gemäß § 17 GemHVO über die internen Leistungsbeziehungen wird allerdings seitens des Gesetzgebers darauf hingewiesen, dass in den Teilergebnisplänen im gemeindlichen Haushaltsplan bzw. in den Teilergebnisrechnungen im Jahresabschluss der Gemeinde auch die Erträge und Aufwendungen aus den internen Leistungsbeziehungen nach dem ermittelten „externen“ Jahresergebnis auszuweisen sind. Bei der örtlichen Darstellung der Erträge und Aufwendungen aus den internen Leistungsbeziehungen soll auch das Informationsinteresse der Adressaten der gemeindlichen Haushaltswirtschaft ausreichend berücksichtigt werden.

Der gesonderte Ausweis erfordert, nach dem Jahresergebnis in der Ergebnisrechnung (Jahresergebnis I) ein zweites jahresbezogenes Ergebnis - einschließlich der Erträge und Aufwendungen aus internen Leistungsbeziehungen - auszuweisen (Jahresergebnis II). Dadurch wird ermöglicht, die Erträge und Aufwendungen aus den örtlichen internen Leistungsbeziehungen produktorientiert und verknüpft mit Zielen und Leistungskennzahlen unter Einbeziehung der örtlichen Steuerungs- und Informationsbedürfnisse haushaltsmäßig zusätzlich zu erfassen.

Das NKF sieht dafür im Kontenrahmen die Kontengruppe 48 - Erträge aus internen Leistungsbeziehungen bzw. Kontengruppe 58 - Aufwendungen für interne Leistungsbeziehungen vor. Im Kontenplan der Stadt Köln existieren diese Kontenarten nicht.

Es kann festgehalten werden, dass interne Leistungsbeziehungen zwar abzubilden sind, die Umsetzung aber nicht in den allgemeinen Sachkonten zu erfolgen hat. Diese von der Stadt

Köln angewandte Verfahrensweise der Buchführung ist den Gesetzesvorschriften entsprechend zu korrigieren.

Bei 31 der angeforderten Belege in Höhe von rund 76,4 Mio. € handelt es sich um Buchungen mit der Belegart CA. Diese Thematik wird auch in Position 4.2.1 aufgeführt, da es sich um ein generelles Problem handelt.

Die aus einer solchen Buchung heraus angeforderten Nachweise konnten von der Kämmererei nicht zeitnah beigebracht werden. Gemäß den Grundsätzen ordnungsmäßiger Buchführung muss nach § 238 Abs. 1 HGB die Buchführung so beschaffen sein, dass sie einem sachverständigen Dritten innerhalb angemessener Zeit einen Überblick über die Geschäftsvorfälle und über die Lage des Unternehmens vermitteln kann. Die Geschäftsvorfälle müssen sich in ihrer Entstehung und Abwicklung verfolgen lassen. Diese Art der Organisation der Buchführung bei der Stadt Köln widerspricht diesen Regelungen.

Für insgesamt 32 Buchungen in Höhe von 76.597.504,13 € wurden somit keine Nachweise vorgelegt. Dies entspricht 97 % der Stichprobe.

Das Rechnungsprüfungsamt empfiehlt insoweit dringend die Organisation der Buchführung zu überarbeiten.

5.10.2 Prüfergebnis zum Thema Teilnehmerbeiträge & Kursgebühren

Im Rahmen der Jahresabschlussprüfung 2018 wurde das Ertragskonto 446300 - Teilnehmerbeiträge & Kursgebühren betrachtet. Zu prüfen war, ob die auf dem Konto ausgewiesenen Sollbuchungen in Höhe von insgesamt 1,60 Mio. € korrekt vorgenommen wurden und die Buchungssystematik sachgerecht ist.

Die rund 5.700 Buchungen auf dem genannten Konto ergaben im Haushaltsjahr 2018 ein Gesamtvolumen in Höhe von 11,76 Mio. €. Rund 1.600 dieser Buchungen, mit einem Volumen von 1,60 Mio. €, wurden im Soll ausgewiesen. Davon entfällt mit 1,55 Mio. € der weitaus größte Anteil auf 42 - Amt für Weiterbildung.

Für die Prüfung wurde in einem ersten Schritt eine Stichprobe von 1 % der Sollbuchungen (16 Fälle) ausgewählt. Die gewählten 16 Buchungen im Hauptbuch enthielten insgesamt rund 650 einzelne Geschäftsvorfälle im Nebenbuch, sodass in einem zweiten Schritt eine weitere Stichprobe zu ziehen war. Bei der Zusammensetzung der Stichprobe wurde auf die Auswahl betragsmäßig großer Geschäftsvorfälle, mit möglichst unterschiedlichen Buchungsanlässen geachtet.

Buchungssystematik

Bei Teilnehmerbeiträgen und Kursgebühren handelt es sich um sonstige privatrechtliche Leistungsentgelte, wie sie etwa für Kurse der Volkshochschule erhoben werden. Sie sind grundsätzlich als Zugänge im Haben auf dem entsprechenden Ertragskonto zu verbuchen. Dies ergibt sich aus dem sogenannten Bruttoprinzip, wonach Erträge in voller Höhe und getrennt von den Aufwendungen zu planen und zu bewirtschaften sind (vgl. § 11 Abs. 1 GemHVO).

Ausnahmen dieses Prinzips stellen Korrektur- und Abschlussbuchungen sowie in der GemHVO gesondert geregelte Fälle dar.

Die im Soll gebuchten Geschäftsvorfälle aus der Stichprobe lassen sich vorwiegend folgenden Fällen zuordnen:

1. **Abgrenzungsaufträge:** Buchungen auf Abgrenzungsaufträgen werden vorgenommen, um Einzahlungs- und Auszahlungsbeträge zu periodisieren. Die Erträge werden dann im Rahmen der Jahresabschlussarbeiten zurück auf die Abgrenzungsaufträge gebucht. Auf dem Konto Teilnehmerbeiträge und Kursgebühren lassen sich insgesamt rund 4.000 Buchungen auf einen Abgrenzungsauftrag zurückführen. Eine Überprüfung des Saldos dieser Buchungen ergab richtigerweise einen Wert von Null.

2. **Stornierungsbuchungen:** Stornierungsbuchungen wurden unter anderem bei durch das Bundesamt für Migration und Flüchtlinge (BAMF) zur Verfügung gestellten Mitteln vorgenommen. Aufgrund von fehlerhaften Buchungen wurden Zuweisungen für Sprach- und Integrationskurse, die zunächst als Zugänge im Haben verbucht wurden, anschließend durch eine Sollbuchung um denselben Betrag berichtigt.

Ein Großteil der betrachteten Buchungen betraf zudem Stornierungen von Kursanmeldungen Privater. Da es sich hierbei um Beträge und Gebühren handelt, die die Stadt zurückzahlen hat, sind sie gemäß § 23 Abs. 2 GemHVO ebenfalls bei den Erträgen abzusetzen.

Die beschriebenen Fälle stellen zulässige Ausnahmen vom Bruttoprinzip dar und wurden somit korrekt gebucht.

Buchungstext

Um Buchungen nachvollziehen, prüfen und auswerten zu können, ist bei jeder Buchung ein aussagekräftiger Buchungstext anzugeben. Entgegen dieser von der Kämmerei veröffentlichten Buchungsvorgabe weisen sämtliche CA-Belege, das heißt 82 % der Buchungen auf dem betrachteten Konto, keinen Buchungstext auf. Bei den Buchungstexten der anderen Belegarten handelt es sich oftmals um für Dritte unverständliche Angaben, wie zum Beispiel „PG“, „BS“ oder „Eintritt Sonder“ oder um allgemein gehaltene Angaben, wie „Führungen“, „Einnahmen Okt 2018“.

Belegwesen

Einer der wichtigsten Grundsätze für die Beweiskraft der Buchführung ist das sogenannte Belegprinzip. Die Belegfunktion ist dann erfüllt, wenn aus den Unterlagen Inhalt und Aufbau der einzelnen Geschäftsvorfälle erklärt werden, sodass sie in ihrer Entstehung und Abwicklung schlüssig nachzuvollziehen sind. Bei 4.648 der auf dem betrachteten Konto ausgewiesenen Belege handelt es sich um sogenannte CA-Belege. Für diese Buchungen kann es laut Auskünften der Kämmerei keine gesonderten Belege geben, da es sich um einen automatisierten, summarischen Übertrag von Einzelbuchungen aus dem SAP-Modul PSCD in die Hauptbuchhaltung handelt.

Einzelne, in der Stichprobe betrachtete Buchungen setzten sich teilweise aus über 200 Geschäftsvorfällen zusammen. Die Aussagekraft der Buchungen ist somit stark eingeschränkt und für Auswertungen weitgehend ungeeignet.

Prüfungsfeststellungen

Die auf einer Stichprobe basierende Prüfung kommt zu dem Ergebnis, dass der auf dem Ertragskonto ausgewiesene Soll korrekt verbucht wurde. Bei den betrachteten Buchungen handelt es sich um begründete Ausnahmen vom Bruttoprinzip, sodass die Buchungssystematik insgesamt als sachgerecht zu beurteilen ist. Die Kontensystematik erscheint, nach Klärung einzelner Auffälligkeiten, ebenfalls sachgemäß.

Die Buchungen, bei denen es sich um einen automatisierten Übertrag von Einzelbuchungen in die Hauptbuchhaltung handelt, weisen keinen Buchungstext auf. Zuordnungen und Auswertungen werden dadurch erheblich erschwert. Hier sollte eine systemische Lösung erwogen werden, um den buchungsbegründenden Sachverhalt als Buchungstext in das Hauptbuchkonto zu übertragen.

Die Tatsache, dass auf dem Konto ausgewiesene Buchungen sich teilweise aus einem, teilweise aus einigen Hundert Geschäftsvorfällen zusammensetzen, schränkt die Nachvollziehbarkeit und Transparenz der Buchungen darüber hinaus erheblich ein und führt zu Einschränkungen bei der Prüfung. Ein Bild über die tatsächlichen Verhältnisse kann nur mit großem Aufwand und in nicht zufriedenstellender Weise gewonnen werden. Hier ist auf eine konsistentere und transparentere Buchungslogik hinzuwirken.

5.10.3 Prüfungsergebnis zum Thema Weitere sonstige Erträge

Das Ergebniskonto Weitere Sonstige Erträge wurde im Rahmen der Jahresabschlussprüfung 2018 genauer betrachtet. Die Zuordnung von Erträgen und Aufwendungen und Bilanzkonten erfolgt in NRW nach den Zuordnungsvorschriften zum kommunalen haushaltsrechtlichen Kontenrahmen (Kommunaler Kontierungsplan). Das verbindlich vorgegebene Gliederungsschema beinhaltet die Kontenart 459 - Andere sonstige ordentliche Erträge. Diese Kontenart enthält für die Stadt Köln ein Volumen in Höhe von 91,9 Mio. €, dabei sechs Unterkonten, u. a. das Konto Weitere sonstige ordentliche Erträge.

Dieses Konto stellt einen Auffangposten für alle Erträge dar, die nicht in anderen Posten auszuweisen sind. Bei der Buchung der Ertragspositionen muss somit der Grundsatz beachtet werden, dass die Erträge zunächst den speziellen Ertragspositionen zuzuordnen sind und nur nachrangig als weitere sonstige ordentliche Erträge ausgewiesen werden dürfen.

Der Gemeinde ist es jedoch nur bei einem positiven Bestand der Haushaltspositionen für die genannten Ertragsarten möglich, unmittelbar davon die zurückzuzahlenden Anteile abzusetzen. Die Absetzung von den Erträgen geht haushaltsrechtlich und haushaltsmäßig nicht soweit, dass die Gemeinde einen „negativen“ Ertragsbestand in ihrem Ergebnisplan oder der Ergebnisrechnung ausweisen darf.

Die haushaltsrechtliche Vorgabe des § 2 GemHVO sieht zudem vor, dass für Erträge aus Steuern und ähnlichen Abgaben eine eigenständige Haushaltsposition, getrennt von der Haushaltsposition für Zuwendungen im gemeindlichen Ergebnisplan zu bilden ist. Die Trennung der Ertragsarten verbietet es daher der Gemeinde, z. B. bei keinem Bestand an allgemeinen Zuweisungen die notwendige Zurückzahlung einer Zuweisung von der Haushaltsposition „Steuern“ abzusetzen.

Sie muss dann die „Erstattung“ an Dritte als ordentliche Aufwendungen erfassen. Bei Anwendung der gesetzlichen Ausnahmen vom Bruttoprinzip (§ 23 Abs. 2 GemHVO) ist zu beachten, dass das korrekte Ertragskonto verwendet wird.

Prüfungsgegenstand

Das Konto Weitere sonstige ordentliche Erträge stellt mit einem Saldo von rund 44,7 Mio. € den wertmäßig größten Anteil (48 %) der Kontenart dar. Somit wurden die Aufwandsbuchungen dieses Kontos einer stichprobenhaften Prüfung unterzogen.

Für die Stichprobenauswahl wurden drei Kriterien zugrunde gelegt:

1. Anzahl der Buchungen innerhalb eines Geschäftsbereichs
Im Geschäftsbereich der Kämmerei wurden ca. 58 % der Aufwandsbuchungen vorgenommen (527 Buchungen; davon 323 Buchungen < 0,11 €).
2. Betrag der Einzelbuchungen
Mehr als 85 % des Aufwandsbetrages resultiert aus Einzelbuchungen > 10.000 € (18 Buchungen).
3. Häufigkeit bestimmter Beträge
Mehr als 45 % der Aufwandsbuchungen resultiert aus Buchungsbeträgen < 0,11 €.

Prüfungsfeststellungen

Insgesamt 64,3 % aller Buchungen (Sollseite 80,7 % / Habenseite 62,8 %) des Ertragskontos weisen keinen Buchungstext aus. Eine Nachvollziehbarkeit ohne Buchungstext ist, wie bereits dargestellt, nicht gewährleistet.

Das Ertragskonto Weitere sonstige ordentliche Erträge weist zum Bilanzstichtag insgesamt 914 Aufwandsbuchungen mit einem Volumen in Höhe von 864.254,21 € aus. Mehr als 45 % dieser Buchungen resultieren aus Sachverhalten mit Buchungsbeträgen kleiner als 0,11 €.

Ursächlich für die vorgenannten Buchungen sind ausschließlich Kleinstbetragsbereinigungen von unanbringlichen Zahlungen und zu viel gezahlten Cent-Beträgen.

Aufwendungen der Gemeinde aufgrund einer vorzunehmenden Rückzahlung wegen zu viel eingegangener Zahlungen fallen nicht unter die Ausnahmeregelung des § 23 Abs. 2 GemHVO. Sie sind somit nicht bei den Erträgen abzusetzen. Das Absetzungsverbot besteht unabhängig von den zeitlichen Gegebenheiten.

Für 17 Geschäftsvorfälle aus der Stichprobe, von 18 Einzelbuchungen > 10.000 €, wurde das korrekte Ertragskonto verwendet, ein Sachverhalt hätte einer speziellen Ertragsposition zugeordnet werden müssen.

Elf der 18 Aufwandsbuchungen stellen Korrektur- bzw. Stornobuchungen dar. Deren bilanzielle Darstellung erfolgte korrekt.

Zwei Geschäftsvorfälle (Erstattung von Betriebskosten; Sondervorauszahlung für die Fristverlängerung der Abgabe der monatlichen Umsatzsteuervorauszahlung) entsprechen nicht den Voraussetzungen für die Ausnahmeregelung vom Bruttoprinzip und waren daher nicht als Aufwand im Ertragskonto abzubilden.

Die verbleibenden Sachverhalte erfüllen die Ausnahmetatbestände des § 23 Abs. 2 GemHVO. Ein entsprechender positiver Bestand der Haushaltsposition war ebenfalls vorhanden. Die Aufwandsbuchung im Ertragskonto erfolgte somit korrekt.

5.10.4 Prüfergebnis zu Position Zuführung zu Pensionsrückstellungen

Das Aufwandskonto Zuführungen zu Pensionsrückstellungen war Gegenstand der Jahresabschlussprüfung.

Den wertmäßig größten Anteil an den Gesamtrückstellungen zum Bilanzstichtag 31.12.2018 (73,4 %) stellen die Pensionsrückstellungen dar.

Die zu bewertenden Anwartschaften und Ansprüche auf Ruhegehalt, Witwen- bzw. Waisengeld richten sich nach den gesetzlichen Regelungen des Beamtenversorgungsgesetzes für das Land Nordrhein Westfalen (LBeamVG NRW) in der jeweils gültigen Fassung. Das Ruhegehalt ist das Produkt aus den ruhegehaltfähigen Dienstbezügen und dem Ruhegehaltssatz, der wiederum abhängig ist von der ruhegehaltfähigen Dienstzeit.

Zum Abschlussstichtag eines jeden Haushaltsjahres ist von der Gemeinde die Bemessung der bilanzierten Rückstellungen zu überprüfen. In den Fällen, in denen ausreichende objektive und substantielle Hinweise für einen Anpassungsbedarf vorliegen, besteht für die Gemeinde eine Anpassungspflicht aufgrund des Vorsichtsprinzips (§ 32 Abs. 1 Nr. 3 GemHVO). In zeitlicher Hinsicht kann sich die Anpassung auf den Zeitraum des Haushaltsjahres, aber auch auf Vorjahre erstrecken.

Die gesetzlichen Grundlagen für die Ermittlung und Bewertung von Pensionsrückstellungen ergeben sich aus § 88 GO i. V. m. § 36 Abs. 1 GemHVO und den Rahmenbedingungen des Runderlasses des Innenministeriums über die „Durchführungshinweise zur Bewertung von Pensionsverpflichtungen“ vom 17.02.2016 (MBI. NRW 2016, Nr. 7 vom 16.03.2016, S. 145 ff).

In Anlehnung an das Steuerrecht darf eine Pensionsrückstellung höchstens mit dem Teilwert der Verpflichtung in Ansatz gebracht werden, der dem Barwert der künftigen Pensionsleistung entspricht. Das Teilwertverfahren sieht den Aufbau der Pensionsrückstellung durch die regelmäßige Bereitstellung konstanter Summen über die Dauer des aktiven Dienstverhältnisses vor.

Ausgehend vom Barwert der Verpflichtung wird ermittelt, welche Summe ab dem Finanzierungsbeginn jährlich in konstanter Höhe zu zahlen wäre, um bis zur Pensionierung den vollen Barwert der Pensionsverpflichtung angespart zu haben. Ändert sich jedoch die Höhe der erreichbaren Pension durch Dynamisierung oder Beförderung, so wirkt sich dies unmittelbar auf die Höhe des Barwertes aus, so dass auch die jährlich bereitzustellende Summe ansteigt.

Das Teilwertverfahren wurde angewandt.

Als Rechnungszins gibt das NKF den Wert von 5 % für die Abzinsung im Rahmen der Berechnung des Barwertes vor - unabhängig davon, ob eine derart hohe Verzinsung bei den auf der Aktivseite der Bilanz ausgewiesenen Vermögenswerten zu erzielen ist (§ 36 Abs. 1 GemHVO). Für die Berechnung des Barwertes wurde der vorgeschriebene Rechnungszinsfuß zu Grunde gelegt.

Die künftigen Leistungen an Pensionäre und Hinterbliebene werden mit der Wahrscheinlichkeit ihres Eintretens gewichtet. Diese Wahrscheinlichkeiten ergeben sich aus den biometrischen Rechnungsgrundlagen wie der Annahme zu Sterblichkeiten, Invalidisierungswahrscheinlichkeiten, Verheiratungswahrscheinlichkeiten, Altersdifferenzen von Ehepartnern. Für die aktuellen Berechnungen werden die vom Bundesfinanzministerium steuerlich anerkannten Richttafeln von Professor Klaus Heubeck angewendet. Diese Tafeln berücksichtigen neuere Statistiken zu den vorgenannten Wahrscheinlichkeiten.

Für die Bewertung der Pensionsverpflichtungen wurden als biometrische Rechnungsgrundlagen die Richttafeln 2018 G von Klaus Heubeck zu Grunde gelegt. Das rechnungsmäßige Pensionierungsalter wurde nach den gesetzlichen Vorgaben des § 31 Landesbeamtengesetzes Nordrhein-Westfalen (LBG NRW) festgelegt. Mögliche Ansprüche der Beamtinnen und Beamten aus der gesetzlichen Rentenversicherung wurden in die Bewertung der Pensionsrückstellungen nicht berücksichtigt. Zum Bilanzstichtag wurde der Ruhegehaltssatz in Höhe von 71,75 % zu Grunde gelegt.

Die Rückstellungswerte wurden mit Hilfe der Software „HPR Pensionsrückstellungen - kommunal“ ermittelt. Bei dem Programm handelt es sich um eine zertifizierte Anwendungssoftware zur Berechnung von Rückstellungen für Versorgungszusagen, Beihilfen, Beamtenversorgungen und Altersteilzeit.

Die derzeit verwendete Programmversion wurde auf ihre versicherungsmathematische Richtigkeit geprüft und deren Eignung für die Ermittlung von Pensionsrückstellungen mit Prüfbericht vom 28.08.2018 durch einen Aktuar bestätigt.

Die Personaldaten werden ausschließlich in der Anwendung SAP HCM verwaltet und fortgeschrieben. Zur Berechnung der Pensionsrückstellungswerte werden die notwendigen persönlichen Daten selektiert und über ein Importprogramm in die Berechnungssoftware übernommen.

Zum Bilanzstichtag werden die Daten sämtlicher aktiven Beamtinnen und Beamten, Versorgungsempfänger und Hinterbliebenen ausgewertet, kontrolliert und gegebenenfalls angepasst. Des Weiteren sind die personenbezogenen Daten für die Versorgungsfälle, die außerhalb des Personalmanagementsystems SAP HCM abgewickelt werden, in die Bewertung der Pensionsrückstellungswerte mit aufgenommen worden. Hierzu zählen die Versorgungsverpflichtungen, die Ruhegeldempfängerinnen und Ruhegeldempfänger sowie deren Hinterbliebene, die im Auftrag der Stadt Köln über die Zusatzversorgungskasse (ZVK) abgewickelt werden.

Bei der Berechnung der jeweiligen Zuführungsbeträge finden bestimmte Personalkosten (Kostenstellen) keine Berücksichtigung. Ein Anspruch auf Ruhegehalt besteht bei Beamtinnen und Beamten erst nach einer fünfjährigen Dienstzeit. Diese beginnt mit der ersten Berufung in das Beamtenverhältnis. Deshalb werden u. a. die Personalkosten der Auszubildenden nicht berücksichtigt. Die Personalkosten für Mitarbeiter die sich in der Freistellungsphase der Altersteilzeit befinden bleiben ebenfalls unbeachtlich.

Der Prozess zur Ermittlung und Bewertung der Pensionsrückstellungen entspricht den gesetzlichen Vorschriften.

Stichprobe

Das Konto Zuführungen zu Pensionsrückstellungen bildet die auf das Haushaltsjahr entfallenden Pensionsrückstellungen ab, die von der Gemeinde zugunsten von aktiven Beschäftigten geleistet werden.

Im Haushaltsjahr 2018 weist das Konto insgesamt 14 Zuführungen mit einer Gesamtzuführungshöhe von 75.589.279,10 € aus. Im Rahmen der Stichprobe wurden Nachweise für die zwei betragsmäßig größten Zuführungen und für jeweils eine monatliche Zuführung aus jedem Quartal, angefordert. Entsprechende Belege wurden durch 11 - Personal- und Verwaltungsmanagement vollständig und zeitnah erbracht.

Die unterjährigen monatlichen Zuführungen erfolgen zunächst auf einer zentralen Kostenstelle des Personal- und Verwaltungsmanagements. Der Zuführungsaufwand wird hierbei anhand von Planwerten ermittelt. Zum Jahresabschluss wird der tatsächliche Zuführungsaufwand berechnet und kostenstellenscharf verteilt.

Die angewandte Buchungssystematik ist nachvollziehbar, innerhalb der Stichprobe wurden die korrekten Konten bebucht.

Insgesamt ist festzustellen, dass die Ermittlung und Bewertung der Pensionsrückstellungen sowie deren bilanzielle Abwicklung den gesetzlichen Vorschriften entspricht.

5.10.5 Prüfergebnis zu Position Zuführung von Beihilferückstellungen für Pensionen

Das Aufwandskonto Zuführung von Beihilferückstellungen für Pensionen war Gegenstand der Jahresabschlussprüfung 2018. Nach § 36 Abs. 1 GemHVO ist die Gemeinde verpflichtet, auch Rückstellungen für Ansprüche auf Beihilfen nach § 75 LBG NRW zu bilden. Diese sind ebenfalls mit dem Barwert unter Berücksichtigung des Rechnungszinsfußes in Höhe von 5 % anzusetzen. In die Bewertung gehen nur die Beihilfezahlungen ein, die ab Eintritt des Versorgungsfalles zu erbringen sind. Die während der aktiven Dienstzeit anfallenden Beihilfen werden als laufende Personalaufwendungen angesehen.

Die GemHVO sieht in § 36 Abs. 1 S. 5 die Möglichkeit einer pauschalierten Bewertung auf Grundlage historischer Werte vor. Aus Vereinfachungsgründen können hierbei die Rückstellungen für Beihilfeverpflichtungen der Beamtinnen und Beamten durch eine vereinfachte prozentuale Ermittlung auf Basis der bestehenden Versorgungsbezüge vorgenommen werden. Der Prozentsatz ermittelt sich aus dem Verhältnis des Volumens der gezahlten Beihilfeleistungen an Versorgungsempfänger zu dem Volumen der gezahlten Versorgungsbezüge.

Grundlage für die Berechnung ist der Durchschnitt der Leistungen in den drei vorangehenden Haushaltsjahren. Eine Überprüfung bzw. Anpassung des Prozentwertes muss mindestens alle fünf Haushaltsjahre erfolgen. Der prozentuale Ansatz der Beihilfen stellt dabei eine Mindestanforderung an die Beihilferückstellungen dar.

Alternativ könnten die Beihilferückstellungen auf der Basis von sogenannten Kopfschadenprofilen erfolgen (Runderlass des Innenministeriums NRW vom 17.02.2016).

Zwischen dem Personal- und Verwaltungsmanagement und der Kämmerei wurde vereinbart, dass die Beihilferückstellungen als prozentualer Anteil an den Pensionsrückstellungen zu bilden sind. Für die Ermittlung des relevanten Prozentsatzes zum Bilanzstichtag 31.12.2018 wurden die Daten der Haushaltsjahre 2015 bis 2017 zu Grunde gelegt.

Der Prozentwert für die Berechnung der Beihilferückstellungen wurde auf 26,20 % festgelegt.

Das Ermittlungsverfahren zur Bewertung von Beihilfeverpflichtungen wurde überprüft. Es entspricht den gesetzlichen Vorschriften.

Stichprobe

Das Konto Zuführungen von Beihilfen für Pensionen bildet die Rückstellungen ab, die der Abdeckung von Beihilfeansprüchen dienen, die ab Eintritt des Versorgungsfalles von den Versorgungsempfängern oder deren Hinterbliebenen geltend gemacht werden.

Die Prüfung der Zuführungen der Beihilferückstellungen für Pensionen erfolgte bezogen auf die Bestände zum Bilanzstichtag 31.12.2018.

Im Haushaltsjahr 2018 weist das Konto insgesamt 13 Zuführungen mit einer Gesamtzuführungshöhe von 17.914.090,43 € aus. Die Höhe der Zuführungen hat sich im Vergleich zum Vorjahr (5.362.353,75 €) mehr als verdreifacht.

Im Rahmen der Stichprobe wurden Nachweise für die betragsmäßig größte Zuführung und für jeweils eine monatliche Zuführung aus jedem Quartal angefordert. Entsprechende Belege wurden durch das Personal- und Verwaltungsmanagement vollständig und zeitnah erbracht.

Die Verdreifachung der Zuführungshöhe für das Haushaltsjahr 2018 resultiert einerseits aus einer Anpassung des Beihilfeprozentwertes im Vorjahr. Infolge der Anpassung minderte sich der Zuführungsbetrag im Haushaltsjahr 2017.

Andererseits fand zum Bilanzstichtag 31.12.2018 erstmalig die neue Richttafel von Klaus Heubeck (Wechsel der Sterbetafel von 2005 G auf 2018 G) bei der Ermittlung und Bewertung der Pensionsrückstellungen Anwendung.

Demnach sind seit der Veröffentlichung der Vorversion der Richttafeln unter anderem sowohl die Sterblichkeit als auch die Invalidisierung zurückgegangen. Insbesondere der Rückgang der Sterblichkeit, das heißt die Erhöhung der Lebenserwartung, lässt einen erhöhten Rückstellungsbedarf für Pensionen erwarten.

Die Entwicklung des ermittelten Prozentwertes stellt sich dabei wie folgt dar:

Haushaltsjahr	Beihilfeprozentwert
2016	28,83 %
2017	26,20 %
2018	26,20 %

Die angewandte Buchungssystematik ist nachvollziehbar, innerhalb der Stichprobe wurden die korrekten Konten angesprochen.

Insgesamt ist festzustellen, dass die Ermittlung der Beihilferückstellungen für Pensionen und deren bilanzielle Darstellung den gesetzlichen Vorgaben entspricht.

5.10.6 Prüfergebnis zum Thema Korrekturbuchungen am Beispiel der Ertragskonten Mieten und Pachten, Erträge aus Verkauf und Nutzungsgebühren, Eintrittsgelder

Hintergrund der Prüfung im Jahresabschluss 2018 sind die auffällig häufigen Korrekturbuchungen in den unterschiedlichsten Ergebniskonten. So sind beispielsweise regelmäßig Buchungen auf den Ertragskonten mit Buchungstext „Korrektur Zahlstelle XY...“ zu finden.

Es wurde festgestellt, dass es sich bei den Korrekturbuchungen letztlich um die Ermittlung und Darstellung des korrekten Umsatzsteuersatzes und Umsatzsteuerbetrages handelt. Die Vorgänge sind zwar nachvollziehbar dargestellt worden, aber das Verfahren ist aus Sicht des Rechnungsprüfungsamtes zu optimieren.

Die Korrekturbuchungen waren erforderlich, da bei der Abrechnung der Barkassen in den Zahlstellen zunächst keine Steuermerkmale gebucht wurden. Dies erfolgte erst bei der Zuordnung der Einzelbelege zu den einzelnen Geschäftsvorfällen in dem entsprechenden Fachverfahren. Diese Zuordnung erfolgt teilweise mit erheblichen Zeitverzug von bis zu sechs Monaten. Dieser Zeitverzug führt dazu, dass in Fällen verspäteter Meldungen von umsatzsteuerrechtlichen Sachverhalten Sanktionen durch die Finanzverwaltung drohen.

Die zeitnahe Übermittlung steuerrelevanter Daten ist seitens der Dienststellen somit zukünftig sicherzustellen.

5.11 Risikomanagementsystem und Internes Kontrollsystem

Im folgenden Abschnitt wird ein Überblick über den gegenwärtigen Sachstand bei der Einrichtung eines Risikomanagementsystems (RMS) sowie eines Internen Kontrollsystems (IKS) innerhalb der Stadtverwaltung gegeben.

Risikomanagementsystem (RMS)

Hintergrund

Gemäß § 49 S. 6 KomHVO (ehemals § 48 GemHVO) ist im Lagebericht auf die Chancen und Risiken für die künftige Entwicklung der Kommune einzugehen. Die vollständige Erfassung dieser Chancen und Risiken setzt ein funktionierendes RMS voraus, dessen Aufgabe in der Ermittlung und Überwachung einer Vielzahl von Risikofaktoren besteht, die für die Stadt von Bedeutung sind. Neben finanziellen Faktoren zählen dazu beispielsweise auch demografische, wirtschaftliche, politische oder technische Risiken.

Um diesen Anforderungen nachzukommen, hat der Verwaltungsvorstand am 11.06.2019 die Einführung eines strategischen und operativen RMS beschlossen. Demnach ist das Risikomanagement zu verstehen als ein „planmäßiger Prozess der regelmäßigen Identifikation, Bewertung, Steuerung und Überwachung aller Risiken, die sich auf die Bevölkerung der Stadt Köln, die Natur, Infrastruktur, Vermögensgegenstände und die Verwaltung auswirken können“. Mit Hilfe des RMS soll ein Bewusstsein für Chancen und Risiken entwickelt werden, das es erlaubt, diese frühzeitig zu nutzen beziehungsweise geeignete Gegenmaßnahmen einzuleiten.

Sachstand und Ausblick

Ein umfassendes Risikomanagementsystem ist bei der Stadt Köln auch weiterhin nicht vorhanden. Um den Prozess voranzubringen, wird bei der Kämmerei derzeit die Einrichtung einer Stabstelle vorbereitet, die ab 2020 die stadtweite Implementierung des RMS sowie des IKS umsetzen soll.

Im Jahr 2019 hat die Kämmerei einen ersten Chancen-Risiko-Dialog für das eigene Amt durchgeführt und die Ergebnisse daraus an die Kämmerein berichtet. Dies kann als ein erster Schritt zum Aufbau eines RMS gewertet werden. Im Folgenden ist es jedoch erforderlich, den Chancen-Risiko-Dialog in allen Dienststellen zu etablieren und für eine stadtweite Verwendung nutzbar zu machen.

Darüber hinaus ist es notwendig, die Dialoge kontinuierlich und an aktuellen Entwicklungen orientiert durchzuführen, und die Ergebnisse dieser Dialoge schriftlich zu dokumentieren. Erst wenn dies geschieht, entsteht ein umfassendes Bild, das Politik und Verwaltung als verlässliche Grundlage im Umgang mit Chancen und Risiken dienen kann.

Die Ausarbeitung eines Zeit-Maßnahmen-Konzeptes zur Steuerung des weiteren Vorgehens ist erforderlich.

Internes Kontrollsystem (IKS)

Hintergrund

Das Interne Kontrollsystem stellt einen zentralen Bestandteil des RMS dar und dient dazu, die operativen Risiken zu identifizieren und zu überwachen. Übergeordnete Ziele des IKS bestehen darin, ein ordnungsgemäßes Verwaltungshandeln sicherzustellen und Fehlerrisiken in Verwaltungsabläufen zu minimieren. Dies wiederum setzt voraus, dass wesentliche Abläufe erfasst, analysiert und dokumentiert sind. Eine stetige Optimierung im Sinne des IKS dient nicht nur zur Steigerung der Wirtschaftlichkeit, vielmehr steht dabei die Qualitätssicherung im Vordergrund.

Durch ein damit einhergehendes Tax Compliance Management System (TCMS) sollen operative Risiken speziell im Steuererklärungsprozess identifiziert werden. Dem Anwendungserlass

zu § 153 AO vom 23.05.2016 ist zu entnehmen, dass eine Exkulpation vom Vorwurf der Steuerhinterziehung zukünftig nur durch ein bestehendes TCMS („Steuer-IKS“) gelingen kann. Erkennt ein Steuerpflichtiger erst nach Abgabe seiner Erklärung die Fehlerhaftigkeit und kommt er seiner Anzeige- und Berichtigungspflicht nach § 153 Abs. 1 AO unverzüglich nach, handelt es sich weder um Steuerhinterziehung noch um eine leichtfertige Steuerverkürzung, sofern weder Vorsatz noch Leichtfertigkeit unterstellt werden. Dies gilt es durch die Einrichtung eines TCMS sicherzustellen.

Beim Aufbau des TCMS sind ebenfalls zunächst die wesentlichen Risiken der Verwaltung zu beleuchten. In diesem Sinne setzt das TCMS methodisch und inhaltlich auf dem oben beschriebenen RMS auf.

Sachstand und Ausblick

Ein strukturiertes IKS, inklusive TCMS, existiert bei der Stadt Köln derzeit ebenfalls nicht.

Im Jahr 2018 wurde mit der Einführung eines IKS begonnen, wozu Prozesse einzelner Pilotbereiche der Kämmerei ermittelt, analysiert und bezüglich ihrer Risiken bewertet wurden. Laut Angaben der Kämmerei wurden mittlerweile in 12 von 14 Bereichen der Kämmerei eine Risiko-Kontroll-Matrix (RCM) erarbeitet. Für die darin identifizierten wesentlichen Prozesse wurden bisher 30 Prozessbeschreibungen erstellt.

Einschränkend ist hier jedoch festzuhalten, dass für den Kernbereich, die Abteilung 200 - NKF Finanzbuchhaltung, keine Prozessbeschreibungen hinterlegt sind. Die bereits erstellten Prozessbeschreibungen lagen dem Rechnungsprüfungsamt bisher nicht vor.

Im Folgenden gilt es daher zum einen, die noch ausstehenden Prozessbeschreibungen innerhalb der Kämmerei abschließend zu dokumentieren und geeignete Kontrollmechanismen für die bereits ermittelten Prozesse zu installieren. Zum anderen sind mit den dezentralen Finanzbereichen Vereinbarungen über spezifische Zeitpläne für die Dokumentation ihrer jeweiligen Prozesse zu erstellen und entsprechende Schulungen für die dezentralen Bereiche durchzuführen. Die Kämmerei sollte den Prozess vorantreiben und die Entwicklung regelmäßig und transparent nachhalten.

Durch das 2. NKF-Weiterentwicklungsgesetz, das im Dezember 2018 verabschiedet wurde, ist das Vorhandensein eines IKS für Kommunen faktisch zur Pflicht geworden. So wird der örtlichen Rechnungsprüfung durch die neue Vorschrift des § 104 Abs. 1 Nr. 6 GO auferlegt, die Wirksamkeit des internen Kontrollsystems zu prüfen. Die Einführung eines strukturierten IKS sollte daher mit Nachdruck vorangebracht werden. Der Aufbau eines TCMS ist hierbei aufgrund der strafrechtlichen Risiken, die sich aus der Einführung der erweiterten Umsatzsteuerpflicht für die Stadt Köln ergeben, prioritär zu behandeln.

6 Finanzrechnung

Durch das NKF ist die gemeindliche Haushaltswirtschaft vom Zahlungsprinzip nach Einzahlungen und Auszahlungen auf das Konzept der Periodenabgrenzung mit Erträgen und Aufwendungen umgestellt worden. Die gemeindlichen Geschäftsvorfälle werden seitdem nach den Grundprinzipien der doppelten Buchführung erfasst und gebucht. Die Ausrichtung der Finanzpolitik der Gemeinden auf das Prinzip der intergenerativen Gerechtigkeit soll dabei erreichen, dass der gesamte Ressourcenverbrauch einer Periode regelmäßig durch Erträge derselben Periode gedeckt wird, um nachfolgende Generationen nicht zu überlasten.

Im Gegensatz zum privatwirtschaftlichen Referenzmodell des HGB basiert das NKF allerdings auf einem Drei-Komponentensystem: Vermögensrechnung (Bilanz), Ergebnisrechnung und Finanzrechnung.

Die Finanzrechnung erfasst die realisierten Zahlungsströme (Cash-Flows) innerhalb eines Rechnungsjahrs, das heißt die tatsächlich eingegangenen bzw. geleisteten Einzahlungen und Auszahlungen. Der Liquiditätssaldo aus der Finanzrechnung bildet die Veränderung des Bestands an Liquiden Mitteln der Gemeinde ab und ist in der gemeindlichen Bilanz anzusetzen.

Es gibt keinen Anfangsbestand bei Einzahlungs- und Auszahlungskonten. Der Grund hierfür ist im Kassenwirksamkeitsprinzip zu finden. Einzahlungen und Auszahlungen sind in Höhe der voraussichtlich zu erzielenden oder zu leistenden Beträge zu veranschlagen (Kassenwirksamkeitsprinzip). Übertragungen von Einzahlungen/Auszahlungen in andere Haushaltsjahre in Form eines Anfangsbestandes sind auf Finanzrechnungskonten nicht zulässig. Vielmehr ist eine Erfassung in dem Haushaltsjahr durchzuführen, in dem sie den liquiden Mitteln zu- oder abgeflossen sind. Eine Verlagerung in andere Haushaltsjahre ist in Form von Rechnungsabgrenzungsposten separat auszuweisen und im Rahmen des Jahresabschlusses zu erläutern.

Aufgrund des Bruttoprinzips dürfen Einzahlungen und Auszahlungen nicht saldiert werden. Erst im Rahmen der Finanzrechnung werden die Einzahlungen und Auszahlungen gegenübergestellt. Dadurch lässt die Finanzrechnung einen Rückschluss darüber zu, ob ein Finanzmittelüberschuss oder ein Finanzmittelfehlbetrag erzielt wurde.

In der SAP-Buchhaltung der Stadt Köln finden sich die Finanzrechnungskonten selbst nicht. Die Finanzrechnung betreffenden Buchungen lassen sich nur über die Finanzpositionen ermitteln. Die Gliederung der Ziffern entspricht noch der der kameralen Haushaltsstellen und ist in erster Linie der Beibehaltung des alten Kassenverfahrens geschuldet und dient primär der Budgetkontrolle. Die Ermittlung der Bewegungen und Bestände der Finanzrechnungskonten über alle in der Stadt gebuchten investiven und konsumtiven Finanzpositionen ist im Rahmen möglicher Auswertungen sehr aufwendig und zeitraubend.

7 Anhang und Lagebericht

Zu den Bestandteilen des Jahresabschlusses gehört gemäß § 37 GemHVO neben der Ergebnisrechnung, der Finanzrechnung, den Teilrechnungen und der Bilanz auch der Anhang. Ferner ist ein Lagebericht beizufügen.

Im Anhang sind zu den Posten der Bilanz und den Positionen der Ergebnisrechnung die verwendeten Bilanzierungs- und Bewertungsmethoden anzugeben und so zu erläutern, dass sachverständige Dritte die Qualität des Jahresabschlusses und die wirtschaftliche Lage der Gemeinde beurteilen können. Zu erläutern sind alle Sachverhalte, aus denen sich künftig erhebliche finanzielle Verpflichtungen ergeben können.

Im Bereich der Finanzanlagen wurde im Jahresabschluss 2018 das Anteilsvermögen an der Beteiligung Kliniken der Stadt Köln gGmbH in Höhe von 81 Mio. € außerplanmäßig abgeschrieben. Eine nähere Sachverhaltsdarstellung für diese Wertminderung fehlt unter der Bilanzposition im Anhang. Es wäre wünschenswert, dass, wie gesetzlich vorgeschrieben, umfangreichere außerplanmäßige Abschreibungen im Finanzanlagevermögen zukünftig kurz erläutert werden würden.

Der Lagebericht ist so zu fassen, dass er ein den tatsächlichen Verhältnissen entsprechendes Bild der Vermögens-, Schulden-, Ertrags- und Finanzlage der Gemeinde vermittelt. Dazu ist ein Überblick über die wichtigen Ergebnisse des Jahresabschlusses und Rechenschaft über die Haushaltswirtschaft im abgelaufenen Jahr zu geben. Ein wesentlicher Unterschied zum Anhang liegt darin, dass der Lagebericht auch Ereignisse einbeziehen muss, die zwischen dem Ende des betreffenden Haushaltsjahres und dem Zeitpunkt der Erstellung des Jahresabschlusses lagen.

Anhang und Lagebericht zum Jahresabschluss 2018 genügen den gesetzlichen Anforderungen.

8 Bestätigungsvermerk

Der Jahresabschluss der Stadt Köln zum 31.12.2018 wurde nach § 101 GO einschließlich Anhang und Lagebericht geprüft.

Die Prüfung wurde so geplant und durchgeführt, dass Unrichtigkeiten und Verstöße in Bezug auf die Darstellung des durch den Jahresabschluss unter Beachtung der Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung und den Lagebericht zu vermittelnden Bildes der Vermögens-, Schulden-, Ertrags- und Finanzlage der Stadt wesentlich auswirken, mit hinreichender Sicherheit erkannt werden konnten. Bei der Festlegung der Prüfungshandlungen sind die Kenntnisse über die Tätigkeit und über das wirtschaftliche und rechtliche Umfeld der Stadt Köln sowie die Erwartungen über mögliche Fehler berücksichtigt worden. Im Rahmen der Prüfung wurden die Nachweise für die Angaben in Buchführung, Inventar, Übersicht über die örtlich festgelegten Nutzungsdauern der Vermögensgegenstände, Jahresabschluss und Lagebericht überwiegend auf der Basis von Stichproben beurteilt. Die Prüfung umfasste die Beurteilung der angewandten Bilanzierungsgrundsätze und die Würdigung der Gesamtdarstellung des Jahresabschlusses und des Lageberichts.

Die Prüfung hat zu einigen Einwendungen geführt, aufgrund derer das Testat einzuschränken ist:

- a) Im Bereich des Rechnungswesens gibt es weiterhin erheblichen Verbesserungsbedarf. Die Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung werden, auch aufgrund der dezentralen Buchführung, stadtweit nur unvollständig umgesetzt.
- b) Ein stadtweites Internes Kontrollsystem im Bereich des Rechnungswesens ist noch nicht vollständig implementiert und dokumentiert. Ein funktionsfähiges IKS würde erheblich dazu beitragen, durch verfahrensintegrierte und verfahrensübergreifende Kontrollen die Ordnungsmäßigkeit der Buchführung sicher zu stellen. Auch kann ein IKS nur dann vollständig implementiert sein, wenn eine aussagekräftige und prüfbare Verfahrensdokumentation vorhanden ist.
- c) Die im Bestätigungsvermerk des Berichts über die Prüfung der Eröffnungsbilanz aufgeführten Mängel zum Ausweis und der Bewertung von bebauten und unbebauten Grundstücken sowie zur Bewertung der Straßen sind zum Jahresabschluss 2018 nicht ausgeräumt.
- d) Inventuren wurden nicht im gesetzlich vorgeschriebenen Umfang und Zeitrahmen durchgeführt, so dass eine Überprüfung der Vollständigkeit und Werthaltigkeit des Vermögens immer noch aussteht.

So ist auch die Werthaltigkeit der Forderungen der Stadt gegenüber Dritten aufgrund unvollständiger Inventuren durch die Dienststellen in Teilen zweifelhaft.

Nach den bei der Prüfung gewonnenen Erkenntnissen entspricht der Jahresabschluss mit Anhang und Lagebericht mit den vorstehenden Einschränkungen dennoch im Wesentlichen den tatsächlichen Verhältnissen der Vermögens- und Schuldenlage der Stadt Köln.

Köln, den 15.04.2020

gez. Hans-Jochen Hemsing
Leiter des Rechnungsprüfungsamtes