

**Stellungnahme der Abteilung Finanzen und Controlling zum Bericht des
Revisionsamtes über die Prüfung des Jahresabschlusses für das
Haushaltsjahr 2018**

Vorbemerkungen:

Wir bedanken uns für die sachliche und ergebnisorientierte Prüfung des Jahresabschlusses 2018. Diese ist – gerade unter den besonderen Umständen des Jahres 2020 – in enger Abstimmung mit den Prüferinnen und Prüfern sowie den zuständigen Beschäftigten auf Seiten der Kreisverwaltung erfolgt.

Ganz besonders hervorzuheben ist, dass das Revisionsamt für den Jahresabschluss 2018 einen uneingeschränkten Prüfungsvermerk erteilt hat.

Zu den vorgetragenen Prüfungsfeststellungen nehmen wir wie folgt Stellung:

Prüfungsfeststellung Nr. 1, Seite 4

Zunächst wird auf die Stellungnahmen Nr. 1 zu den Prüfungsfeststellungen der Jahre 2015 bis 2017 verwiesen.

Die Abteilung Finanzen und Controlling ist aufgrund der zur Verfügung stehenden personellen Ressourcen und der zunehmenden Aufgabenbelastung noch nicht in der Lage, den Jahresabschluss des Kreises fristgerecht aufzustellen. Auch für den Jahresabschluss 2019 ist festzustellen, dass dieser nicht fristgerecht aufgestellt werden konnten. Weiter sind ergänzend die Covid-19 Pandemie und die damit verbundenen Herausforderungen, auch in personeller Hinsicht, zu nennen.

Prüfungsfeststellung Nr. 2, Seite 6

Die Feststellung der Revision ist zutreffend.

Prüfungsfeststellung Nr. 3, Seite 11

Die Feststellung der Revision ist zutreffend.

Prüfungsfeststellung Nr. 4, Seite 12

In der Annahme, dass hier die buchhalterische und die kassenmäßige Abwicklung der Handvorschüsse (HV) beanstandet wurde:

Gem. Ziffer 4.2 der Arbeitshilfen des HMdIS für die Überleitung von kameralen Haushaltsdaten in die Doppik waren Handvorschüsse als Forderungen in die Eröffnungsbilanz zu übernehmen.

Wir haben an dieser Vorgabe zur buchhalterischen Behandlung der Handvorschüsse auch in den Folgejahren festgehalten und verbuchen die Auszahlungen und Rückzahlungen entsprechend.

Auch das Land Hessen folgt diesem Grundsatz, indem es in Anlage 3 zu §§ 70 ff. LHO vorgibt, dass die Auszahlung eines Handvorschusses als Forderung ggü. dem Verwalter des HV nachzuweisen ist.

Nach § 22 GemKVO (Tagesabschlüsse) ist ein Abschluss für die Handvorschüsse nach § 4 GemKVO nicht vorgeschrieben. Sie werden wie vorstehend erläutert, als Vorschuss/Forderung gebucht und bei dieser Ausgabebuchung im Tagesabschluss erfasst.

Es versteht sich von selbst, dass die Beträge mit der Auszahlung an den Verwalter des Handvorschusses nicht mehr zum Kassenbestand gehören und somit auch nicht für Liquiditätsdispositionen zur Verfügung stehen können.

Mithin besteht keine Veranlassung, von der beanstandeten Verfahrensweise abzuweichen.

Prüfungsfeststellung Nr. 5, Seite 15

Im Zuge des Jahresabschlusses 2018 wurde im Bereich des ordentlichen sowie des außerordentlichen Ergebnisses aus Vorjahren eine Verrechnung mit dem Eigenkapital bzw. Bildung von Ergebnisrücklagen durchgeführt.

Im Zuge unserer Stellungnahme möchten wir die Entwicklung im außerordentlichen Ergebnis näher erläutern.

Die außerordentlichen Ergebnisse/ Fehlbeträge der doppischen Jahresabschlüsse stellen sich wie folgt dar:

Außerordentliches Ergebnis 2017 - Fehlbetrag	1.752.804,20
Außerordentliches Ergebnis 2016 - Überschuss	-6.874.894,69
Außerordentliches Ergebnis 2015 - Überschuss	-837.919,40
Außerordentliches Ergebnis 2014 - Überschuss	-350.566,83
Außerordentliches Ergebnis 2013 - Fehlbetrag	3.284.186,12
Außerordentliches Ergebnis 2012 - Fehlbetrag	4.634.218,67
außerordentliches Ergebnis 2011 - Überschuss	-2.097.737,56
außerordentliches Ergebnis 2010 - Fehlbetrag	1.910.193,46
Außerordentliches Ergebnis 2009 - Fehlbetrag	2.900.070,62
Außerordentliches Ergebnis 2008 - Fehlbetrag	5.513.350,14

Die Ergebnisse/ Fehlbeträge der Jahre 2008 bis 2013 wurden mit dem Eigenkapital verrechnet.

Hierzu führt § 25 Abs. 4 und 5 GemHVO (geändert durch Artikel 5 des Gesetzes vom 25. April 2018 (GVBl. I S. 59)) aus

(4) Ein Fehlbetrag beim außerordentlichen Ergebnis soll innerhalb von fünf Jahren ausgeglichen werden.

(5) Steht für den Ausgleich von Fehlbeträgen kein Eigenkapital zur Verfügung, ist in der Vermögensrechnung (Bilanz) auf der Aktivseite der Posten „Nicht durch Eigenkapital gedeckter Fehlbetrag“ auszuweisen.

Im Zuge des Jahresabschlusses 2018 stand ausreichend Eigenkapital zur Deckung der außerordentlichen Ergebnisse/ Fehlbeträge zur Verfügung.

Die außerordentlichen Ergebnisse/Fehlbeträge der Jahre 2014 bis 2017 wurden sodann gemäß § 23 (1) GemHVO einer Rücklage aus Überschüssen der außerordentlichen Ergebnisse zugeführt (1.2.2 Rücklagen aus Überschüssen des außerordentlichen Ergebnisses).

(1) Die Gemeinde hat eine Rücklage aus Überschüssen des ordentlichen Ergebnisses und eine Rücklage aus Überschüssen des außerordentlichen Ergebnisses zu bilden. Weitere Rücklagen (Sonderrücklagen) sind zulässig.

Prüfungsfeststellung Nr. 6, Seite 18

Gemäß § 50 Abs. 3 FAG erheben die Landkreise eine kostendeckende Schulumlage. Zu den Kosten zählen grundsätzlich auch die Anschaffungs- und Herstellungskosten für Investitionen. Insofern kann die Schulumlage nicht nur als klassischer Ertrag bezeichnet werden. Es müssen auch investive Kosten, zumindest teilweise, unmittelbar gedeckt werden können. Das eine Umlage grundsätzlich als Ertrag und Aufwand parallel dargestellt werden muss ist ebenfalls nicht zwingend vorgegeben. Beispielhaft sei hier die Krankenhausumlage genannt, welche bei den Umlagepflichtigen als Aufwand dargestellt wird, obwohl das Land als Empfänger sie zur Investitionsförderung verwendet.

Ab dem Haushaltsjahr 2017 wurden Investitionszuschüsse des Landkreises Bergstraße aus dem „investiven Anteil“ der Schulumlage vorgesehen und geleistet. Dadurch wurde die Einbeziehung von Auszahlungen für Investitionen und Investitionsförderungsmaßnahmen, die dem Produktbereich 3 (Schulträgeraufgaben) zuzuordnen sind, in den Schulumlagebedarf ermöglicht. Dieser Anteil reduzierte den Kreditbedarf des Eigenbetriebes Schule und Gebäudewirtschaft entsprechend.

Auf die erteilten aufsichtsbehördlichen Genehmigungen der Jahre 2017 bis 2020 sei an dieser Stelle verwiesen.

Durch die Novellierung des KFA im Jahr 2016 hat der Landkreis eine investive Schulbaupause von durchschnittlich 4,5 Mio. € jährlich verloren, welche ausschließlich für die Förderung von Schulinvestitionen zur Verfügung stand.

Dies konnte nur durch die Schulumlage, eine erhöhte Kreditaufnahme oder eine Reduzierung der Schulinvestitionen kompensiert werden. Der Landkreis hat sich entschlossen, die Investitionen in seine Schulen nicht zu reduzieren und dem gegenüber sogar einem erhöhten Bedarf nachzukommen. Da dies jedoch aus Gründen der Haushaltssicherung nicht zu einer Nettoneuverschuldung führen darf, blieb nur der Weg über eine Finanzierung aus der Schulumlage.

Die nun vom HMdIS vorgeschlagene Lösung den investiven Bedarf über einen erhöhten Ertrag aus der Schulumlage und damit über eine zusätzliche Einzahlung im Bereich der Verwaltungstätigkeit zu finanzieren, widerspricht dem Prinzip der Erhebung einer kostendeckenden Schulumlage. Im Wege eines erhöhten Überschusses aus Verwaltungstätigkeit ist die Eigenfinanzierung entsprechender Investitionen nicht gesichert, da für eine Verwendung des Überschusses aus der Verwaltungstätigkeit andere maßgeblichere Kriterien (Vgl. § 3 Abs. 3 GemHVO – Tilgung und Eigenbetrag Hessenkasse) im Rahmen des Haushaltsausgleichs zu berücksichtigen sind. Darüber hinaus würden die Umlagepflichtigen auf diesem Weg zunächst neben dem Ertrag aus der Schulumlage, durch eine zukünftige Abschreibung der aus diesem Ertrag finanzierten Investitionen belastet. Diese Doppelbelastung sollte mit dem seitherigen Verfahren der investiven Schulumlage vermieden werden.

Deshalb hatte der Landkreis aus der investiven Schulumlage einen Sonderposten gebildet, welcher über eine Laufzeit von 10 Jahren ertragswirksam aufgelöst wird.

Dieser Ertrag kompensiert den Aufwand aus der Abschreibung des investiven Zuschusses an den Eigenbetrieb Schule und Gebäudewirtschaft und stellt damit eine Neutralität bei der Finanzierung der Schulinvestitionen dar.

Bei einem Verzicht auf diese Möglichkeit der Finanzierung von Investitionen im Bereich der Schulträgerschaft können die geplanten Investitionen des Kreises nur über eine Nettoverschuldung in einer Größenordnung von ≥ 10 Mio.€ jährlich finanziert werden. Bisher war dies nicht genehmigungsfähig.

Neben der Abschreibung müssten die Umlagepflichtigen Städte und Gemeinden auch die zusätzliche Zinslast aus der Kreditaufnahme durch die Schulumlage tragen.

Dies hielten wir bei einer angespannten finanziellen Leistungsfähigkeit der Umlagepflichtigen für wirtschaftlich nicht vertretbar. Dies wurde von Seiten der Kommunalaufsicht in den Genehmigungen begrüßt.

Prüfungsfeststellung Nr. 7, Seite 17

Die Abteilung Gefahrenabwehr nimmt zu der Prüfungsfeststellung wie folgt Stellung:

Im Zuge der Überführung des Eigenbetriebes Leitstelle/Rettungsdienst zurück in die Kreisverwaltung wurden zwei Sonderposten in der jeweiligen Höhe von 102.438,17 € (Baurückstellungen) sowie 263.772,65 € (Bilanzgewinn 2015/2016) gebildet. Gerade der aus Gewinn heraus resultierende Sonderposten in vorgenannter Höhe entstand aufgrund von Mehreinnahmen im Bereich der Leitstellengebühr. Eine Verrechnung dieses Überschusses bei der vorherigen Neukalkulation der Leitstellengebühr 2018 fand nicht statt. Gründe hierfür lassen sich unseinerseits leider nicht mehr nachvollziehen.

Aufgrund personeller Führungswechsel im Bereich der Abteilung Gefahrenabwehr konnte im Jahr 2019 keine vollständige Überprüfung der Leitstellengebühr stattfinden. Diese sollte in Q2/2020 detailliert durchgeführt werden. Pandemiebedingt sowie aufgrund einer weiterhin vorherrschenden Vakanz der Verwaltungsstelle, musste die Überprüfung erneut verschoben werden. Die Auflösung der Sonderposten wird im Zuge der nächsten Neukalkulation der Leitstellengebühr mitberücksichtigt.

Prüfungsfeststellung Nr. 8, Seite 21

Im Zuge des Jahresabschlusses 2018 wurden der Rückstellung für beamtenrechtliche Pensionsverpflichtungen ein Betrag von 7.990.258,44 € zugeführt. Der Stand der Rückstellung belief sich sodann auf 53.231.987,44 €.

Würde von Seiten des Kreises der Abzinsungssatz der Deutschen Bundesbank für 2018 mit 3,21 % zu Anwendung kommen, wäre eine Rückstellung in Höhe von 67.593.845,00 € auszuweisen.

Der in § 41 Abs. 6 GemHVO genannte Rechnungszinsfuß in Höhe von 6 % stellt sich für uns als oberste Grenze dar.

Im Zuge des kaufmännischen Vorsichtsgebotes des § 40 HGO gilt es, die zukünftigen Belastungen aus Pensionsansprüchen realistisch darzustellen. Hierzu ist in der Kommentierung zum Gemeindehaushaltsrecht (Kommunal- und Schulverlag) zu § 41 GemHVO Ziffer 2.4.2 ausgeführt:

„Unter Berücksichtigung des Vorsichtsprinzips ist innerhalb der möglichen Bandbreite derjenige Wertansatz sachgerecht, der für die Höhe der Inanspruchnahme der Gemeinde am wahrscheinlichsten ist, wobei es unter Beachtung des Vorsichtsprinzips ergänzend darauf ankommt, ob die Eintrittswahrscheinlichkeit dieses Betrages wesentlich höher ist als die anderer, ebenfalls wahrscheinlicher, aber höherer Beträge. Im Zweifel ist der höhere Betrag anzusetzen.“

Ähnlich bilanziert auch das Land Hessen. So wird beispielsweise im Jahresabschluss 2019 des Landes ein mit der Konferenz der Präsidentinnen und Präsidenten der Rechnungshöfe des Bundes und der Länder abgestimmter Abzinsungssatz von 3,0 % angewandt:

„Rückstellungen für Pensions- und ähnliche langfristige Rückstellungen werden abweichend von der allgemeinen handelsrechtlichen Regelung des § 253 Abs. 2 Satz 2 HGB sowie den

für die öffentliche Haushaltswirtschaft entwickelten Vorgaben des Gremiums zur Standardisierung des staatlichen Rechnungswesens i. S. d. § 49a HGrG mit einem festen Diskontierungszinssatz i. H. v. 3,0 % p. a. (Vj.: 3,0 % p. a.) abgezinst.

Das Land Hessen folgt mit der Festlegung eines festen Diskontierungszinssatzes für die Berechnung der Pensions- und Beihilferückstellungen einem entsprechenden Vorschlag der Konferenz der Präsidentinnen und Präsidenten der Rechnungshöfe des Bundes und der Länder zur Anpassung der staatlichen Bilanzierungsregeln i. S. d. §§ 7a, 49a HGrG. Der im Einvernehmen mit dem Hessischen Rechnungshof festgelegte Zins beträgt 3,0 % p. a. (Vj.: 3,0 % p. a.), Aufwendungen und Erträge aus der Änderung des Abzinsungssatzes werden im Finanzergebnis abgebildet.“

Bundesweit ist die Anwendung des 6 prozentigen Abzinsungssatzes höchst umstritten.

Das FG Köln hat dem Bundesverfassungsgericht mit Beschluss vom 12.10.2017 (10 K 977/17, BVerfG-anhängig: 2 BvL 22/17) die Frage zur Prüfung vorgelegt, ob der Rechnungszinsfuß von 6 % zur Ermittlung von Pensionsrückstellungen in § 6a EStG im Streitjahr 2015 noch als verfassungsgemäß anzusehen ist.

Nach Auffassung des FG hat sich der typisierte Zinsfuß angesichts des heutigen Zinsumfelds so weit von der Realität entfernt, dass er vom Gesetzgeber hätte angepasst werden müssen. Die fehlende Anpassung führe zur Verfassungswidrigkeit.

Prüfungsfeststellung Nr. 9, Seite 22

Die genannten Rückstellungen wurden im Jahre 2020 aufgelöst.

Prüfungsfeststellung Nr. 10, Seite 23

Auf die Bildung der im Bericht genannten freiwilligen Rückstellung wird verzichtet.

Prüfungsfeststellung Nr. 11, Seite 24

Auch die vom Revisionsamt in Bezug genommenen geänderten Förderrichtlinien verstoßen gegen die Grundsätze ordnungsgemäßer Buchhaltung und Bilanzierung. Sie verlangen Buchungen in der Finanzrechnung, welche nicht durch liquiditätswirksame Vorgänge nachweisbar sind. Die geänderten Förderrichtlinien dienen ausschließlich einer veränderten Zuordnung der relevanten Darlehen in der Schuldenstatistik. Insofern verweisen wir auf die Stellungnahme zu Prüfungsfeststellung Nr. 8 der Prüfberichtsberichte zu den Jahresabschlüssen 2016 und 2017.

Prüfungsfeststellung Nr. 12, Seite 40

Die beiden genannten Punkte werden im Anhang zum Jahresabschluss 2020 mit aufgenommen.

Prüfungsfeststellung Nr. 13, Seite 41

Der Rechenschaftsbericht des Kreises stellt eine umfangreiche Darstellung des Verlaufs der Haushaltswirtschaft des Kreises auf über 80 Seiten dar. Die Darstellung im Rechenschaftsbericht, für nicht eingetretene Sachverhalte „Fehlanzeige“ darzustellen, halten wir für nicht zweckmäßig. Insofern verweisen wir auf die Antwort zur Prüfungsfeststellung Nr. 12.

Prüfungsfeststellung Nr. 14, Seite 42

Der Rechenschaftsbericht zum Jahresabschluss 2018 stellt auf den Seiten 38, 49 und 77 die Abweichung im Bereich der Pensionsrückstellung dar.

Auch die Entwicklung der Abschreibungen wird im Rechenschaftsbericht umfassend erläutert.

Prüfungsfeststellung Nr. 15, Seite 46

Nach unserer Auffassung ist der Bericht der Kassenprüfung nach § 29 Abs. 1 Satz 1 der Gem-KVO dem Landrat bzw. dem Finanzdezernenten vorzulegen.

Zusammenfassend kann u.E. festgehalten werden, dass eine Vorlage des Prüfberichtes über die Kassenprüfung an den Kreisausschuss in Gänze nicht zwingend vorgeschrieben ist.

Darüber hinaus, ist es nicht Aufgabe der Fachabteilung „Finanzen und Controlling“ die Beantwortung von Feststellungen, welche andere Fachabteilungen im Haus betreffen, zu überwachen und zu koordinieren. Hier empfehlen wir, sich direkt an die betroffenen Fachabteilungen zu wenden, um einen schnellen Informationsfluss zu gewährleisten.

Prüfungsfeststellung Nr. 16, Seite 47

Der Fachbereich Kreisgremien nimmt zu der Prüfungsfeststellung wie folgt Stellung:

Die Fraktionen sind über den Erlass des Hessischen Ministerium des Innern und für Europaangelegenheiten vom 20.12.1993 zu den Grundsätzen für die Bereitstellung von Haushaltsmitteln für die Arbeit von Fraktionen der kommunalen Vertretungsorgane informiert,

demzufolge der Verwendungsnachweis dem zuständigen Rechnungsprüfungsamt innerhalb von vier Monaten nach Ablauf des Haushaltsjahres zuzuleiten ist.

Alle Fraktionen wurden im Dezember 2018 an die fristgerechte Abgabe des Verwendungsnachweises für 2018 erinnert.

Entsprechend der Beschluslage des Haupt-, Finanz- und Personalausschusses zum Umgang mit den vom Kreis gezahlten Fraktionsfördermitteln bleibt die Zahlung weiterer Vierteljahresraten bis zur Vorlage des Verwendungsnachweises für das Vorjahr ausgesetzt.