

Ergänzung zum Jahresbericht 2012

Prüfung des Jahresabschlusses
und des Konzernabschlusses
der Freien und Hansestadt Hamburg
auf den 31. Dezember 2010

Hamburg, den 5. April 2012

Rechnungshof der Freien und Hansestadt Hamburg
Gänsemarkt 36, 20354 Hamburg
Postfach 301741, 20306 Hamburg
Telefon: 040 / 428 23-0
Fax: 040 / 428 23-1538
E-Mail: rechnungshof@rh.hamburg.de
Internet: www.rechnungshof.hamburg.de

Inhaltsverzeichnis

	Seite
I. Bewertung und Zusammenfassung	5
1. Gesamtbewertung	5
2. Betriebswirtschaftliche Analyse	6
3. Prüfungsfeststellungen	6
4. Zukünftiger Bestätigungsvermerk	7
5. Stellungnahme der Finanzbehörde	7
II. Gegenstand, Art und Umfang der Prüfung	8
III. Betriebswirtschaftliche Analyse	9
1. Ergebnisveränderung im Kernbilanzierungskreis	9
2. Entwicklung des Eigenkapitals im Kernbilanzierungskreis	10
3. Sondervermögen Stadt und Hafen	12
4. HSH Nordbank	14
5. Entwicklung des Anlagevermögens	16
IV. Auswahlbereiche	22
1. Buchführungssystem	22
2. Justizbehörde	22
3. Polizei	24
V. Nicht-Auswahlbereiche	25
1. Aktiva	25
1.1 Geleistete Investitionszuwendungen	25
1.2 Kassenbestand und Guthaben bei Kreditinstituten	26
2. Passiva	29
2.1 Pensionsrückstellungen	29
2.2 Beihilferückstellungen	31
2.3 Sonstige Rückstellungen	32
2.4 Sonstige Verbindlichkeiten	34
VI. Konzernabschluss	35
1. Organisation des Konzernrechnungswesens	35
2. Konsolidierungskreis	36
3. Bilanzierungs-, Bewertungs- und Konsolidierungsmethoden	37
4. Bilanzierung latenter Steuern im Konzernabschluss	37
VII. Zukünftiger Bestätigungsvermerk	39

Abkürzungsverzeichnis

AöR	Anstalt öffentlichen Rechts
BGV	Behörde für Gesundheit und Verbraucherschutz
BSU	Behörde für Stadtentwicklung und Umwelt
EU-Kommission	Europäische Kommission
FHH	Freie und Hansestadt Hamburg
GoB	Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung
HGB	Handelsgesetzbuch
HGV	Hamburger Gesellschaft für Vermögens- und Beteiligungsmanagement mbH
HPA	Hamburg Port Authority AöR
HSH Nordbank	HSH Nordbank AG
HVF	Hamburgischer Versorgungsfonds AöR
IBA	IBA-Hamburg GmbH
IDW	Institut der Wirtschaftsprüfer in Deutschland e. V.
IKS	Internes Kontrollsystem
LHO	Haushaltsordnung der Freien und Hansestadt Hamburg (Landeshaushaltsordnung)
SAP ERP	Enterprise Resource Planning
VV	Verwaltungsvorschriften
ZPD	Zentrum für Personaldienste

I. Bewertung und Zusammenfassung

1. Gesamtbewertung

1. Die Hamburgische Verwaltung ist auf dem Weg zu einer staatlichen Doppik, die – wie vom Haushaltsgrundsätzegesetz gefordert – den Grundsätzen ordnungsmäßiger Buchführung (GoB) folgt. Der mit dieser Ergänzung zum Jahresbericht 2012 vorgelegte Bericht über die Prüfungsergebnisse zum Jahres- und Konzernabschluss 2010 zeigt in Verbindung mit den in den Vorjahren gewonnenen Prüfungserkenntnissen Fortschritte, aber auch fort-dauernde Mängel und Schwierigkeiten:
 - Die bei der Finanzbehörde angesiedelte Bilanzbuchhaltung der Freien und Hansestadt Hamburg (FHH) verbessert die zentral durchzuführenden Buchhaltungs- und Bilanzierungsprozesse und steigert so sukzessive die Qualität und Aussagekraft der vorgelegten Jahresabschlüsse. Damit ist allerdings zugleich verbunden, dass der aktuelle Jahresabschluss von Korrekturen und Nachbesserungen geprägt ist, die die Vergleichbarkeit mit Vorjahren erschweren (Tzn. 10 bis 13). Da nach wie vor noch zahlreiche Verbesserungen ausstehen, werden auch in den nächsten Jahren die hieraus resultierenden Veränderungen jeweils erheblich sein.
 - Wichtige Bilanzposten, bei denen die Qualität der Daten nur durch Maßnahmen in dezentraler Zuständigkeit verbessert werden kann und/oder die informationstechnisch unterstützt werden müssen, haben sich gegenüber den Prüfungsergebnissen der Vorjahre (Tz. 64) dagegen wenig verändert, u. a.:
 - eine fortschreibungsfähige und transparente Anlagenbuchhaltung für das Straßennetz steht weiter aus,
 - ein durch eine Inventur abgesicherter Nachweis über den Bestand und den Wert eines erheblichen Teils der Kunstgegenstände in Höhe von rund 3 Mrd. Euro ist noch zu erbringen,
 - die Prozesse zur Buchung der Zahlungsströme und zur Bilanzierung der Bank- und sonstigen Kassenbestände sind weiterhin unzuverlässig,
 - die Umsetzung eines verlässlichen Internen Kontrollsystems (IKS) für die Buchführungsprozesse dauert noch an.
 - Eine auf Transparenz über die tatsächliche Vermögens-, Finanz- und Ertragslage der Stadt gerichtete Bilanzierung ist beim Sondervermögen Stadt und Hafen in der Vergangenheit nicht erreicht worden. Dies zeigen die mittlerweile offenbar gewordenen finanziellen Lasten in dem Sondervermögen. Der Rechnungshof hatte auf diese Gefahr bereits 2009 hingewiesen (Tz. 14 f.). Die Doppik kann nur dann neue und in schwierigen Entscheidungslagen relevante Informationen lie-

fern, wenn an dem Willen zu einer ordnungsmäßigen und ungeschminkten Bilanzierung konsequent festgehalten wird.

2. Betriebswirtschaftliche Analyse

2. Der im Geschäftsjahr 2010 erzielte Jahresüberschuss in Höhe von 663 Mio. Euro beruht – wie im Geschäftsbericht 2010 zutreffend dargestellt – maßgeblich auf besonderen bilanziellen Effekten. Die FHH bilanziert im Jahresabschluss für die Kernverwaltung zum 31. Dezember 2010 (Jahresabschluss 2010) einen nicht durch Eigenkapital gedeckten Fehlbetrag in Höhe von 542 Mio. Euro; sie ist damit weiterhin bilanziell überschuldet (Tzn. 10 bis 13).
3. Die Belastungen der Konzernergebnisrechnung aus der HSH Nordbank AG (HSH Nordbank) werden sich im Zeitraum zwischen 2007 und der anstehenden bilanziellen Verarbeitung der im Jahr 2011 ergangenen Auflagen der Europäischen Kommission (EU-Kommission) auf voraussichtlich rund 1,9 Mrd. Euro belaufen (Tz. 17 f.). Ihnen stehen rund 600 Mio. Euro Dividenden und weitere Erträge gegenüber, die die FHH seit Gründung der HSH Nordbank erhalten und im Haushalt bzw. in Tochterorganisationen vereinnahmt hat.

3. Prüfungsfeststellungen

4. Die Prüfung des Jahresabschlusses hat u. a. zu folgenden Feststellungen geführt:
 - In den Auswahlbereichen nach § 15a Landeshaushaltsordnung (LHO) sind die Prozesse und die Buchhaltungsarchitektur so auszugestalten, dass sie den GoB in sinngemäßer Anwendung genügen (Tzn. 22 bis 24).
 - Buchungen von Zugängen zu den immateriellen Vermögensgegenständen sind mangelbehaftet, da geleistete Investitionszuschüsse regelmäßig lediglich pauschal aktiviert werden (Tzn. 26 bis 28).
 - Es ist weiterhin kein geschlossener Kreislauf der Buchung und Bilanzierung aller Geschäftsvorfälle gewährleistet. Die GoB werden insbesondere im Bereich der Kassen- und Bankprozesse nicht eingehalten (Tzn. 29 bis 34).
 - Die Bestrebungen der Finanzbehörde, eine Neubewertung der Pensionsrückstellungen der Kernverwaltung zu erreichen, müssen fortgesetzt werden (Tzn. 35 bis 44).
 - Die Rückstellungen für Beihilfe sind zutreffend einzugrenzen (Tzn. 45 bis 47). Sonstige Rückstellungen weisen Defizite bei der Art und Weise ihrer Ermittlung auf. Dies führt zu Rückstellungen in falscher Höhe (Tzn. 48 bis 51).

5. Die Prüfung des Konzernabschlusses hat u. a. zu folgenden Feststellungen geführt:
- Ein zentrales, alle für die Konzernrechnung relevanten Informationen zu den Tochterorganisationen umfassendes und laufend aktualisiertes Beteiligungskataster fehlt weiterhin (Tz. 55 f.).
 - Für gewährte Investitionszuschüsse an Tochterorganisationen ist eine Abstimmbarkeit auf Einzelpostenebene weiterhin nicht möglich (Tz. 56).
 - Für die Berücksichtigung der latenten Steuern aus Konsolidierungsmaßnahmen fehlt ein sachgerechtes Bilanzierungskonzept (Tz. 61 f.).

4. Zukünftiger Bestätigungsvermerk

6. Sowohl die Prüfung der weiterhin freiwillig und zusätzlich doppisch Rechnung legenden Bereiche als auch die Prüfung des allein doppisch abschließenden Auswahlbereiches Behörde für Justiz und Gleichstellung (Justizbehörde) haben für einen zukünftigen Bestätigungsvermerk relevante Feststellungen ergeben. Es bestehen insbesondere Mängel bei dem System der Buchführung, bei dem IKS, bei den Prozessen von Buchführung und Bilanzierung sowie bei einzelnen Posten.

Angesichts von Schwierigkeit und Umfang der in vielen Bereichen noch zu leistenden Vorarbeiten für den doppischen Echtbetrieb ist es daher notwendig, dass die Finanzbehörde ihre Anstrengungen zur Konsolidierung des Rechnungslegungsprozesses weiter verstärkt. Dabei sollten in den noch zusätzlich doppisch Rechnung legenden Bereichen solche Prozessverbesserungen Priorität haben, die in den späteren Echtbetrieb übernommen werden (Tzn. 63 bis 66).

5. Stellungnahme der Finanzbehörde

7. Die Finanzbehörde stimmt den Feststellungen, Forderungen und Empfehlungen des Rechnungshofs zu.

II. Gegenstand, Art und Umfang der Prüfung

8. In diesem Bericht fasst der Rechnungshof das Ergebnis seiner Prüfung der Abschlüsse der FHH auf den 31. Dezember 2010 zusammen.¹ Den Abschlüssen beigefügt ist ein zusammengefasster Lagebericht und Konzernlagebericht.

Die Abschlüsse sind am 20. Dezember 2011 von der Finanzbehörde veröffentlicht worden. Sie sind freiwillig und zusätzlich zu der für die Entlastung des Senats durch die Bürgerschaft maßgeblichen kameralen Haushaltsrechnung aufgestellt worden.

Der Rechnungshof hat die Abschlüsse 2010 im Wesentlichen im Sinne einer kritischen Durchsicht zur Unterstützung der Qualitätssicherung geprüft. Ein Prüfungsschwerpunkt lag bei den Auswahlbereichen (Justizbehörde und Polizei), die erstmalig führend doppisch Rechnung legen und in denen eine Veranschlagung, Bewirtschaftung und Abrechnung, die den GoB in sinngemäßer Anwendung folgt, auf der Grundlage von § 15a LHO erprobt wird.

Für ausgewählte Einzelfälle aus den Nicht-Auswahlbereichen sind substantielle Prüfungshandlungen durchgeführt worden. Eine Systemprüfung des IKS sowie eine umfassende IT-Systemprüfung der verwendeten Systeme, insbesondere der eingesetzten SAP ERP-Module², der rechnungslegungsrelevanten Vordaten und deren Schnittstellen, sind nicht durchgeführt worden.

9. Grundlage für die gegenwärtig fakultativ durchgeführte kaufmännische Rechnungslegung ist § 71a LHO, wonach eine Buchführung nach den GoB in sinngemäßer Anwendung der Vorschriften des Handelsgesetzbuchs (HGB) zusätzlich zur kameralen Buchführung erfolgen kann.

Konkreter Maßstab für die Erstellung der Abschlüsse waren die Regelungen, die die Finanzbehörde in Ausfüllung der oben genannten Vorschrift aufgestellt hat.³

¹ Sie bestehen aus dem Jahresabschluss 2010 mit der Bilanz auf den 31. Dezember 2010 und der Ergebnisrechnung 2010 sowie dem Anhang für den Kernhaushalt und dem Konzernabschluss 2010 mit der Konzernbilanz auf den 31. Dezember 2010 und der Konzern-Ergebnisrechnung 2010 sowie dem Anhang.

² ERP = Enterprise Resource Planning (IT-System zur Planung des Einsatzes/der Verwendung der Unternehmensressourcen).

³ Dies waren für den Jahresabschluss das Betriebswirtschaftliche Fachkonzept in der Fassung vom Juli 2009, die Bilanzierungsrichtlinie als Anlage 1 zu den Verwaltungsvorschriften (VV) zu § 15a LHO in der Fassung vom Dezember 2009 (Bilanzierungsrichtlinie), die vorläufige Richtlinie zur Erfassung des Vermögens und der Schulden der Freien und Hansestadt Hamburg in der Fassung vom Juni 2008 (Inventurrichtlinie) sowie für den Konzernabschluss 2010 die Konzernrichtlinie vom 5. August 2011.

III. Betriebswirtschaftliche Analyse

1. Ergebnisveränderung im Kernbilanzierungskreis

10. Die FHH hat im Geschäftsjahr 2010 einen Jahresüberschuss in Höhe von 663 Mio. Euro erzielt. Das Ergebnis liegt damit um 1.822 Mio. über dem Ergebnis der Vorperiode (-1.159 Mio. Euro). Der Geschäftsbericht 2010 erläutert zutreffend, dass es sich hierbei zu großen Teilen um Auswirkungen von Bilanzierungsänderungen und Einmaleffekten handelt. Die Ergebnisveränderung beruht maßgeblich auf folgenden Effekten:

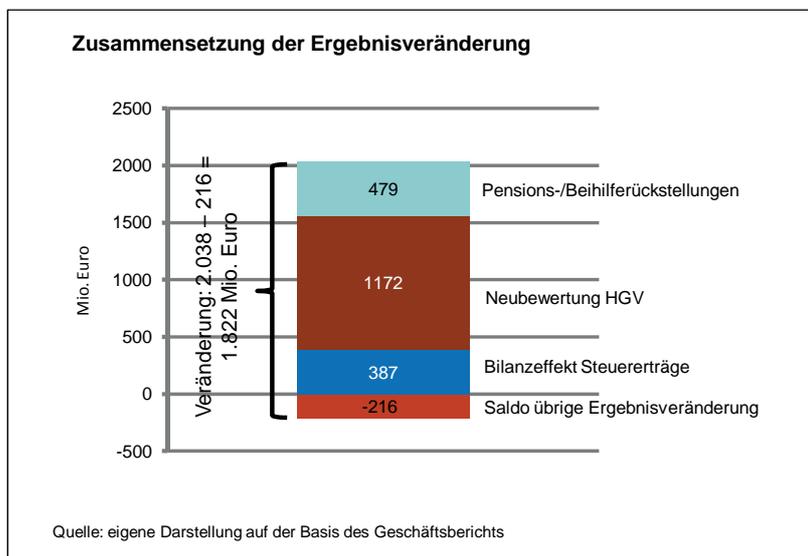
Jahresüberschuss durch Bilanzierungsänderungen und Einmaleffekte

- Aus einer geänderten Erfassung der Steuererträge resultiert im Vergleich zum Vorjahr eine Ergebniserhöhung von 387 Mio. Euro. Während bis zum Jahresabschluss 2009 die Steuererträge mit Fälligkeit der Steuerzahlung als realisiert betrachtet wurden, werden sie seit dem Geschäftsjahr 2010 bereits mit Bekanntgabe des Steuerbescheids als Vermögensmehrung erfasst. Mit dieser geänderten Bilanzierung erfolgt seitens der FHH eine Annäherung an die Regeln der Standards staatlicher Doppik. Im Jahr der Umstellung ergibt sich ein positiver Einmaleffekt.
- Mehrerträge in Höhe von 1.172 Mio. Euro gehen auf eine Wertanpassung der Finanzanlage HGV Hamburger Gesellschaft für Vermögens- und Beteiligungsmanagement mbH (HGV) zurück. Eine auf Grundlage einer geänderten Bewertungsmethodik erfolgte Neubewertung hat ergeben, dass der zum 31. Dezember 2010 anzusetzende bilanzielle Wert der HGV 4.329 Mio. Euro beträgt und damit um 1.172 Mio. Euro über dem bisherigen Wertansatz liegt. Die Wertanpassung der Finanzanlage erfolgte in voller Höhe erfolgswirksam in laufender Rechnung.
- Im Vergleich zum Vorjahr fällt das Ergebnis aufgrund der Veränderung der Pensions- und Beihilferückstellungen um 479 Mio. Euro höher aus. Während im Geschäftsjahr 2009 die entsprechenden Rückstellungen im Ergebnis um 372 Mio. Euro aufwandswirksam zu erhöhen waren, erfolgte im Geschäftsjahr 2010 einschließlich der pensionsähnlichen Verpflichtungen eine ergebniserhöhende Rückstellungsauflösung von 107 Mio. Euro. Diese Veränderung ist maßgeblich auf das verwendete Bewertungsverfahren zurückzuführen. Mit der von der FHH beabsichtigten vollständigen Umstellung auf die Standards staatlicher Doppik zum 1. Januar 2015 ist mit einer geringeren Schwankungsbreite der Zuführungsbeträge zu rechnen, weil dann erwartete Pensions- und Rentenanpassungen sowie Besoldungs- und Entgeltsteigerungen bei der Rückstellungsbewertung

durch eine mittelfristige Trendbetrachtung vorweggenommen werden.⁴

Bereinigtes Ergebnis um 216 Mio. Euro verschlechtert

11. Unter Berücksichtigung dieser drei Effekte in Höhe von 2.038 Mio. Euro hat sich das (übrige) Jahresergebnis im Vorjahresvergleich nicht verbessert, sondern um 216 Mio. Euro verschlechtert:



Der Geschäftsbericht 2010 berücksichtigt in der Übersicht zu der bereinigten Ergebnisdarstellung (Seite 7 des Geschäftsberichts) die Ergebnisauswirkungen aus der Neubewertung der HGV und der geänderten Erfassung der Steuererträge. In den verbalen Erläuterungen wird auf den (dritten) hier einbezogenen Effekt aus der Veränderung der Rückstellungen für Pensionen und Beihilfen in Höhe von 479 Mio. Euro hingewiesen (Seite 8 des Geschäftsberichts).

2. Entwicklung des Eigenkapitals im Kernbilanzierungskreis

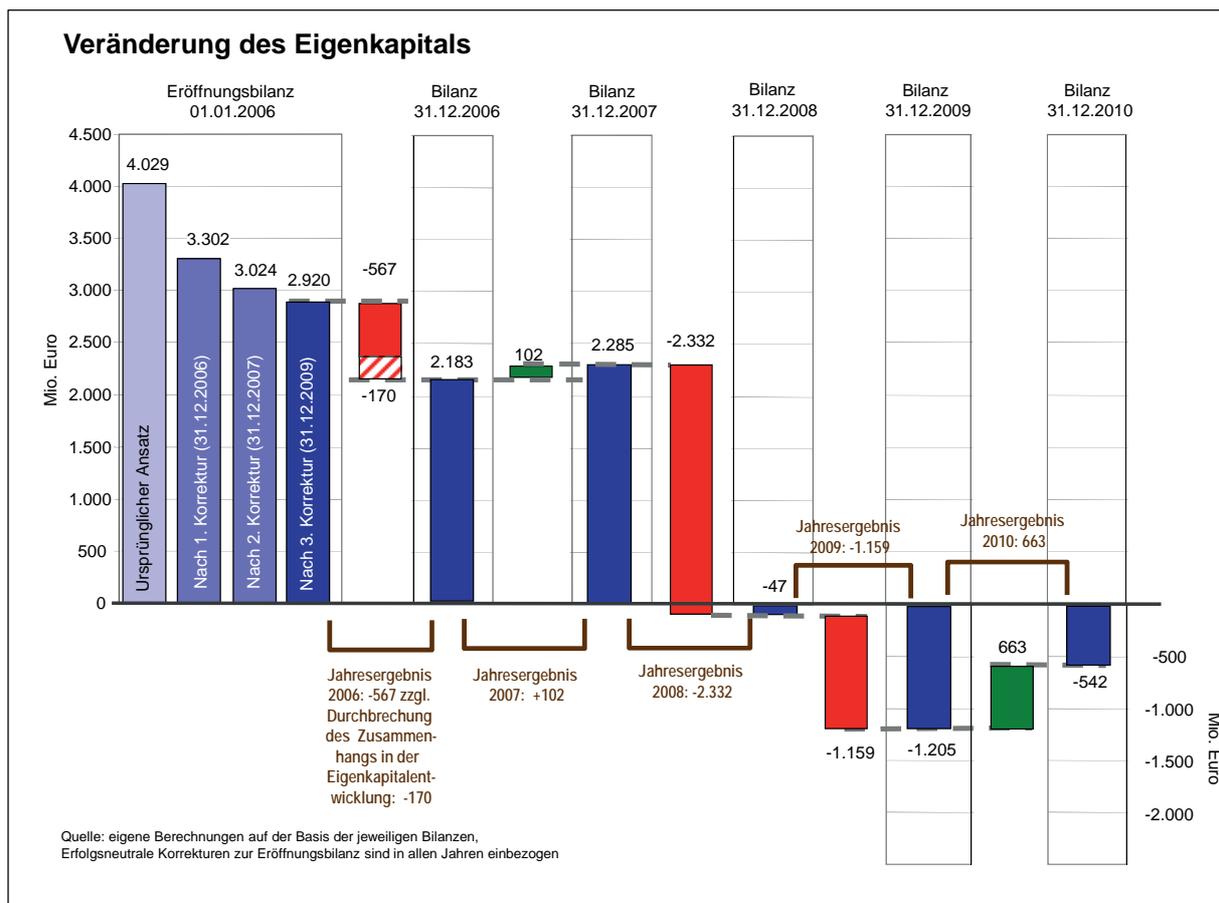
12. In der Eröffnungsbilanz zum 1. Januar 2006 wies die FHH zunächst ein Eigenkapital von 4.029 Mio. Euro aus. Während eines vierjährigen Korrekturzeitraums wurde dieses Eigenkapital wiederholt verändert. Es betrug nach den Korrekturen zum 1. Januar 2006 insgesamt 2.920 Mio. Euro abzüglich 170 Mio. Euro wegen einer Durchbrechung des Bilanzzusammenhangs im Jahresabschluss 2006.⁵

⁴ Standards für die staatliche doppelte Buchführung (Standards staatlicher Doppik), Stand 9. August 2011, Abschnitt 5.7.2.1, abrufbar unter <http://www.bundesfinanzministerium.de>

⁵ Ergänzung zum Jahresbericht 2009, Tz. 29 (Entwicklung des Eigenkapitals).

13. Das in der Eröffnungsbilanz ausgewiesene Eigenkapital der FHH wurde mittlerweile vollständig verbraucht. Die FHH bilanziert damit im Jahresabschluss für die Kernverwaltung stichtagsbezogen auf den 31. Dezember 2010 einen nicht durch Eigenkapital gedeckten Fehlbetrag in Höhe von 542 Mio. Euro; sie ist – trotz der im Geschäftsjahr 2010 erfolgswirksamen (Sonder-) Effekte und des daraus resultierenden Jahresüberschusses in Höhe von rund 663 Mio. Euro – weiterhin bilanziell überschuldet.

Bilanzielle Überschuldung trotz 663 Mio. Euro Jahresüberschusses



3. Sondervermögen Stadt und Hafen

14. Die Werthaltigkeit der weiterhin mit 181 Mio. Euro bilanzierten Finanzanlage Sondervermögen Stadt und Hafen, einer im Jahr 2010 noch kameral buchenden verbundenen Organisation der FHH, wurde für den Abschluss auf den 31. Dezember 2010 im Rahmen der Prüfung durch den Rechnungshof nicht nachgewiesen.⁶

Grundsätzlich sind die Finanzanlagen nach der Eigenkapitalspiegelbildmethode oder nach vorsichtig geschätzten Zeitwerten zu bewerten.⁷ Die Finanzbehörde hat für Zwecke der Bewertung dieser Tochterorganisation weder Eigenkapitalwerte auf den 31. Dezember 2010 ermittelt noch wurden aktuelle Wertgutachten erstellt.

Dem Rechnungshof wurden bei seiner Prüfung des Jahresabschlusses 2010 als Wertnachweise zum einen die nur einen Teil des Sondervermögens – den Betrieb gewerblicher Art – umfassende Steuerbilanz 2008 und zum anderen die Lageberichte und kameralen Jahresrechnungen für den Zeitraum 2006 bis 2010 des gesamten Sondervermögens vorgelegt. Mit der Bürgerschaftsdrucksache 20/2347 vom 22. November 2011 wurde von der Bürgerschaft im Haushaltsplan-Entwurf 2011/2012 der Titel 9590.614.01 „Zuweisung an das Sondervermögen Stadt und Hafen“ mit einem Ansatz in Höhe von 207 Mio. Euro für 2011 und 250 Mio. Euro für 2012 eingerichtet, um „zunächst die bilanzielle Entschuldung und angemessene Eigenkapitalausstattung des Sondervermögens Stadt und Hafen vorzunehmen“.⁸

Zuvor hatten bereits Senatsvertreter in der Sitzung des Haushaltsausschusses am 26. September 2011 darauf hingewiesen, dass die FHH Ende des Jahres überrascht sein werde, in welcher Höhe sich ein Schuldenberg beim Sondervermögen Stadt und Hafen ergeben habe.⁹

Dessen ungeachtet erfolgte keine Berichtigung des zum Vorjahr unveränderten Wertansatzes der Finanzanlage. In dem im Dezember 2011 vorgelegten Jahresabschluss 2010 ist das Sondervermögen weiterhin mit einem Wert in Höhe von 181 Mio. Euro angesetzt.

*Wert des
Sondervermögens
Stadt und Hafen
nicht nachgewiesen*

Die vorgelegten Unterlagen zum Bilanzansatz sind weder als Datengrundlage zur Wertermittlung noch als Prüfungsnachweis geeignet. Auch sind dem Rechnungshof keine Berechnungs-

⁶ Ergänzung zum Jahresbericht 2011, Tz. 48 ff. sowie Ergänzung zum Jahresbericht 2010, Tzn. 44, 45 und 49 und Ergänzung zum Jahresbericht 2009, Tz. 130 ff.

⁷ Bilanzierungsrichtlinie, Nr. 3.1.1.4.2, S. 49 f.

⁸ Bürgerschaftsdrucksache 20/2347 vom 22. November 2011, S. 1.

⁹ Bürgerschaftsdrucksache 20/1400 vom 31. Oktober 2011, S. 95.

unterlagen zur Höhe der Zuweisung aus dem Haushalt an das Sondervermögen vorgelegt worden.

Der Rechnungshof hält seine Kritik an der wie in den Vorjahren nicht hinreichend sicher nachgewiesenen Bewertung aufrecht. Ihm ist eine abschließende Einschätzung des Wertansatzes des Sondervermögens weiterhin nicht möglich.¹⁰

15. Die Doppik kann über die Kameralistik hinausgehende wichtige Steuerungsinformationen liefern. Insbesondere kann sie wirtschaftlich bereits verursachte, aber erst in Zukunft anfallende Lasten aufzeigen. Diese auch für die parlamentarische Beratung und die Budgetentscheidungen bedeutsamen Informationen erhält die Stadt aber nur, wenn sie konsequent nach den Grundsätzen eines ordentlichen und vorsichtigen Kaufmanns bilanziert.

Bei dem Sondervermögen Stadt und Hafen gibt es seit längerem Belastungen. Der Rechnungshof hatte erstmals Anfang 2009¹¹ auf Risiken hingewiesen und deren Bilanzierung bzw. einen belastbaren Nachweis des angesetzten Werts des Sondervermögens angemahnt. Die für die gewählte Bilanzierung vorgebrachte Begründung, dass die kamerale Rechnungslegung in dem Sondervermögen keinen besseren Nachweis des Werts des Sondervermögens zulasse, überzeugt angesichts der wirtschaftlichen Bedeutung des Vorhabens und der damit gerechtfertigten und notwendigen Anstrengungen zum raschen Aufbau eines kaufmännischen Rechnungswesens nicht. Es drängt sich der Eindruck auf, dass finanzielle Lasten hier zunächst bewusst ausgeblendet wurden. Dies schadet einer nachhaltigen Finanzwirtschaft und verhindert Transparenz für Bürgerschaft und Senat. Es führt dazu, dass die mit der Doppikeinführung angestrebten neuen und besseren Informationen über wirtschaftlich kritische Sachverhalte nicht offen gelegt werden.

16. Der Rechnungshof hat die Finanzbehörde aufgefordert, nunmehr umgehend eine sachgerechte Bilanzierung des Sondervermögens Stadt und Hafen herbeizuführen.

Die Finanzbehörde hat zugesagt, bis zum 30. Juni 2012 die geprüfte und testierte Eröffnungsbilanz des Sondervermögens Stadt und Hafen auf den 1. Januar 2012 vorlegen zu wollen.

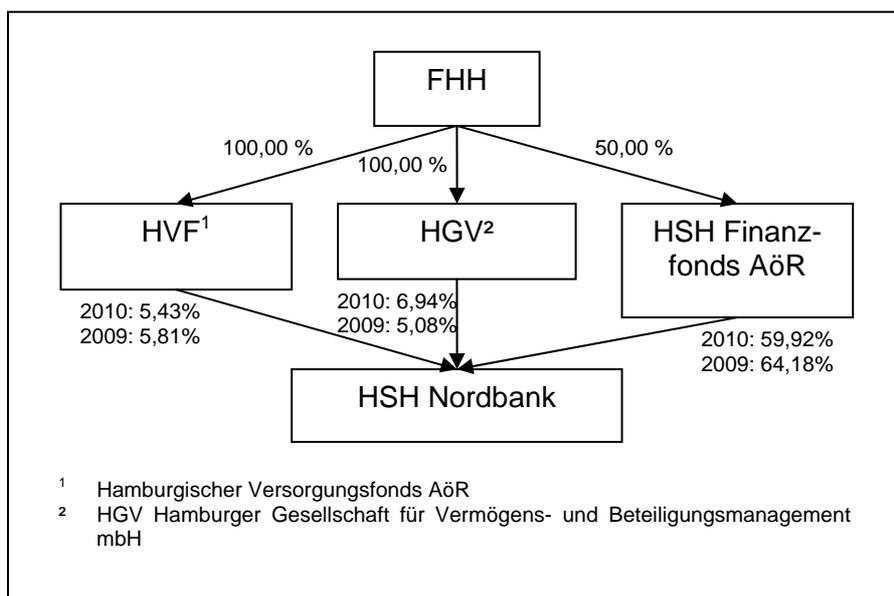
¹⁰ Ergänzung zum Jahresbericht 2010, Tz. 44 und Ergänzung zum Jahresbericht 2011, Tz. 49.

¹¹ Ergänzung zum Jahresbericht 2009, Tzn. 130 bis 135.

4. HSH Nordbank

17. Der doppische Abschluss (hier: Konzernabschluss) der FHH zeigt neben den tatsächlich geflossenen Zahlungsströmen auch durch die Wertminderung des Finanzanlagevermögens eingetretene Belastungen.

Grundlage für die Erfassung der mit der FHH verbundenen Organisationen in der doppischen Rechnungslegung sind die tatsächlichen Beteiligungsverhältnisse. Zum 31. Dezember 2010 ist die FHH indirekt mit 42,33% (Vorjahr: 42,98%) an der HSH Nordbank beteiligt. Die Zusammensetzung der Beteiligungsquote der Stadt ergibt sich aus der folgenden Übersicht:



Quelle: eigene Darstellung auf Basis des Beteiligungsberichtes der Stadt

Die Beteiligung ist zum 31. Dezember 2010 im Konzernabschluss mit 1,8 Mrd. Euro bewertet. In den Folgejahren ist aufgrund der Neubewertung der Aktien im Zusammenhang mit der Übernahme zusätzlicher Anteile an der HSH Nordbank durch die FHH mit weiteren Veränderungen des Buchwerts zu rechnen. Basierend auf den von der Finanzbehörde ermittelten Vermögenswerten nach Kapitalerhöhung¹² beträgt der Rückgang nach überschlägiger Berechnung rund 100 Mio. Euro. Da der Buchwert grundsätzlich dieser Wertentwicklung folgt, kann folgende Entwicklung vorausgeschätzt werden:

¹² Bürgerschaftsdrucksache 20/3220 vom 14. Februar 2012.

in Mio. Euro	31.12.2007	31.12.2008	31.12.2009	31.12.2010	nach Kapitalerhöhung aufgrund der EU-Auflage
Buchwert	2.041,2	565,9	1.707,7	1.816,5	rund 1.700,0
Anteil am Grundkapital	35,36 %	30,41 %	42,98%	42,33%	43,30 %

Quelle: eigene Berechnung auf Basis der Konzernabschlüsse der FHH und der Bürgerschaftsdrucksache 20/3220

18. Aufgrund der in den Jahren 2008 und 2009 bei der HSH Nordbank entstandenen erheblichen Verluste musste der Gesellschaft im Jahr 2009 zusätzliches Eigenkapital in Höhe von 3 Mrd. Euro zugeführt werden. Die Kapitalerhöhung wurde vollständig durch die neu gegründete HSH Finanzfonds AöR übernommen, die die Anteile über Kreditaufnahmen finanziert hat. Entsprechend der Beteiligungsquote der FHH an dem Finanzfonds sind 50 % der neuen Anteile sowie der dazugehörigen Verbindlichkeiten im Konzernabschluss enthalten.

Im Konzernabschluss auf den 31. Dezember 2009 war eine von der HGV gehaltene Wandelschuldverschreibung der HSH Nordbank mit einem Buchwert in Höhe von 110 Mio. Euro (ursprüngliche Anschaffungskosten: rund 318 Mio. Euro) bilanziert. Diese wurde zur Kapitalverstärkung der Bank im Jahr 2010 in Aktien umgewandelt. Bereits im Erwerbsjahr 2008 wurde hier aufgrund einer voraussichtlich dauernden Wertminderung eine Abschreibung auf den aktuellen Buchwert vorgenommen.

Nachdem die EU-Kommission festgestellt hat, dass die Minderheitsaktionäre bei der Rettung der Bank im Jahr 2009 bevorteilt worden waren, haben die garantiegebenden Länder Hamburg und Schleswig-Holstein von der HSH Nordbank im Jahr 2011 eine Einmalzahlung von 500 Mio. Euro erhalten. Diese wurde entsprechend den Vorgaben der EU-Kommission von der HSH Finanzfonds AöR in 2012 als Eigenkapital in die Bank eingebracht. Damit erhöht sich die durchgerechnete Beteiligungsquote der FHH von 42,33% auf 43,30%.

Das Konzernergebnis wird insbesondere durch die anteilige Zurechnung der insgesamt deutlich negativen Jahresergebnisse der Bank sowie durch die vorgenommenen Abschreibungen aufgrund voraussichtlich dauernder Wertminderungen erheblich belastet. Im Betrachtungszeitraum stellen sich die Ergebnisauswirkungen wie folgt dar:

Weiterhin erhebliche Belastung des Konzernergebnisses

in Mio. Euro	31.12.2007	31.12.2008	31.12.2009	31.12.2010	nach Kapitalerhöhung aufgrund der EU-Auflage
Anteilige Zurechnung des Ergebnisses der HSH Nordbank	187,9	-811,6	-358,2	-124,8	noch nicht festgestellt
Planmäßige Abschreibung (Firmenwert)	-19,6	-19,6	0,0	0,0	0,0
Außerplanmäßige Abschreibung auf Beteiligung bzw. Firmenwert	-216,0	-581,9	0,0	0,0	ca. -100,0
Zwischensumme (erfolgswirksame Veränderung des Buchwerts der Beteiligung)	-47,7	-1.413,1	-358,2	-124,8	ca. -100,0
Außerplanmäßige Abschreibung auf die Wandelschuldverschreibung	0,0	-208,4	0,0	0,0	0,0
Anteilige Vergütung für die Garantieübernahme	0,0	0,0	152,6	202,8	noch nicht voll abgerechnet
Gesamtsumme	-47,7	-1.621,5	-205,6	78,0	

Quelle: eigene Berechnung auf Basis der Konzernabschlüsse der FHH und der Bürgerschaftsdrucksache 20/3220

1,9 Mrd. Euro
Belastung des
Konzernergebnisses
durch HSH Nordbank

Die Entwicklung des Buchwerts sowie die Konzernergebnisrechnung machen das Ausmaß der ökonomischen Wertminderung der Beteiligung sichtbar. Die Konzernergebnisrechnung wird über den Betrachtungszeitraum in Höhe von insgesamt rund 1,9 Mrd. Euro belastet. Die seit der Gründung der HSH Nordbank im Jahr 2003 an die FHH bzw. deren direkte Tochterorganisationen geflossenen Dividenden, Zinserträge und Ergebnisabführungen betragen rund 0,6 Mrd. Euro. Hierbei sind direkte Finanzierungskosten, die allein im Zeitraum 2003 bis 2007 rund 0,2 Mrd. Euro betragen, noch nicht berücksichtigt.¹³ Im Anhang des Konzernabschlusses sind zudem die über aktuell zu bilanzierende Effekte hinausgehenden, im Zusammenhang mit der HSH Nordbank eingegangenen und in eine umfassende Beurteilung einzubeziehenden Haftungsverhältnisse betragsmäßig angegeben.

5. Entwicklung des Anlagevermögens

19. Mit der im Zuge der Doppik eingeführten Anlagenbuchhaltung wurde erstmals das Vermögen der FHH weitgehend vollständig und wertmäßig erfasst. Der in der kamerale Haushaltsrechnung enthaltene Vermögensnachweis ist – nach kaufmännischen Maßstäben – unvollständig und zudem hinsichtlich wichtiger Bereiche ohne Angaben in Euro-Beträgen. Beispielsweise werden Gebäudewerte nicht nachgehalten, Grundstücke werden nur nach Quadratmetern aufgeführt. Der Jahresabschluss stellt mit dem Anlagenspiegel eine Übersicht über die Entwicklung des Anlagevermögens zur Verfügung.

¹³ Bürgerschaftsdrucksache 19/498 vom 3. Juli 2008

Beispielhaft werden die folgenden Entwicklungen im Einzelnen erläutert und mit Hinweisen zum Anlagenspiegel dargestellt:

- Im Rahmen des Finanzierungskonzepts „Hafen finanziert Hafen“ erhält die Hamburg Port Authority AöR (HPA) jährliche Tranchen aus der sogenannten „HHLA-Milliarde“. Bareinlagen in die HPA in den Jahren 2009 und 2010 in Höhe von insgesamt rund 425 Mio. Euro, die um Sacheinlagen ergänzt wurden, führten zu einer tatsächlichen Werterhöhung der Finanzanlage HPA von nur rund 121 Mio. Euro.
- Im Vergleich zum Vorjahr (3,54 Mrd. Euro) hat sich das in den Bauten des Infrastrukturvermögens gebundene Vermögen (3,49 Mrd. Euro) reduziert. So haben zum Beispiel die Investitionen in Straßen, Wege und Plätze nicht ausgereicht, um das Vermögen bilanziell zu erhalten.

Gesamtabschreibungsquoten von deutlich über 50 % signalisieren bei unverändertem Bedarf, dass künftig mit erhöhten Ersatzinvestitionen zu rechnen ist.

Das Verhältnis von kumulierten Abschreibungen zu den ursprünglichen Anschaffungs- und Herstellungskosten erlaubt Rückschlüsse auf den Abnutzungsgrad bzw. die Altersstruktur der Anlagen. Abschreibungsquoten von deutlich über 50 % signalisieren bei unverändertem Bedarf, dass künftig mit erhöhten Ersatzinvestitionen zu rechnen ist. Die Straßen, Wege und Plätze sind bereits zu 65 % abgeschrieben, dies bildet die Auswirkungen der unzureichenden Mittelausstattung der Vergangenheit ab.

Anlagenpiegel (Fs.) zum 31. Dezember 2010

	ANSCHAFFUNGS- UND HERSTELLUNGSKOSTEN				Stand 31.12.2010 in Tsd. Euro
	Stand 01.01.2010 in Tsd. Euro	Zugang in Tsd. Euro	Abgang in Tsd. Euro	Umbuchung / Umgliederung in Tsd. Euro	
3. Bauten für eigene Zwecke					
a) Hochschulen, Schulen, Sportanlagen und kulturelle Einrichtungen	6.649.721	27.849	-69.606	38.073	6.646.037
davon Hochschulen	1.532.857	14.497	0	31.290	1.578.644
davon Schulen	3.992.260	9.555	-58.788	2.916	3.945.883
davon Sportanlagen	778.910	3.738	-9.744	3.753	776.657
davon kulturelle Einrichtungen	345.894	59	-1.094	214	344.873
b) Innere Sicherheit	420.101	2.763	-4.565	-8.703	409.596
c) Sozial-, Gesundheits- und Jugendeinrichtungen	264.573	287	-14.558	20.703	271.005
davon Sozialeinrichtungen	80.850	187	-13.902	602	67.537
davon Gesundheitseinrichtungen	8.057	0	0	0	8.057
davon Jugendeinrichtungen	175.866	100	0	128	176.094
davon Wohngebäude	0	0	-656	19.973	19.317
d) Sonstige Verwaltung	1.337.027	6.629	-66.790	23.267	1.300.133
	8.671.422	37.528	-155.519	73.340	8.626.771
4. Bauten des Infrastrukturvermögens					
a) Straßen, Wege, Plätze, Brücken, Tunnel, Schienerwege	4.966.781	7.185	-24.142	55.412	5.005.236
davon Straßen, Wege, Plätze	3.891.124	4.306	-10.200	39.046	3.924.276
davon Brücken, Tunnel	1.075.657	2.879	-13.942	16.366	1.060.960
b) Hafenanlagen und Gewässerschutzbauten	2.970.576	1.344	-245	16.957	2.988.632
davon Hafenanlagen	5.510	0	0	0	5.510
davon Gewässerschutzbauten	2.965.066	1.344	-245	16.957	2.983.122
c) Parks, Grünflächen, Land- und Forstwirtschaft	1.159.576	1.468	-4.052	1.223	1.158.215
davon Parks, Grünflächen	1.147.221	1.035	-2.047	751	1.146.960
davon Land- und Forstwirtschaft	12.356	432	-2.005	472	11.255
	9.096.933	9.997	-28.439	73.592	9.152.083

Aufgrund des Ausweises in Tsd. Euro können sich Rundungsdifferenzen ergeben.

Die Anschaffungs- und Herstellungskosten zeigen, wie viel Geld insgesamt bisher in Vermögensgegenstände investiert wurde, die noch nutzbar sind. Rund 4 Mrd. Euro sind für die gegenwärtig vorhandenen Straßen bilanziell angesetzt. Erhöhungen ergeben sich entweder aus Zugängen (4,3 Mio. Euro) oder aus Umbuchungen/Umgliederungen (39 Mio. Euro).

Die Erhöhungen bei den Straßen, Wegen und Plätzen betragen insgesamt 43 Mio. Euro. Die Reinvestitionsquote – definiert als Verhältnis von (Netto-)Investitionen zu den Abschreibungen – beträgt lediglich 55 %. Die Investitionen haben nicht ausgereicht, um das in den Straßen, Wegen und Plätzen gebundene Vermögen bilanziell zu erhalten. Diese Betrachtung lässt allerdings die Instandhaltungsaufwendungen – die in der Doppik Aufwand darstellen und somit nicht im Anlagenpiegel erscheinen – außer acht.

Als Umbuchungen/Umgliederungen werden auch Anlagen ausgewiesen, die während der Bauphase zunächst bei den „Anlagen im Bau“ aufgeführt worden waren (vgl. Folgeseite).

Mit der Einführung eines kaufmännischen Rechnungswesens beim Sondervermögen Schule – Bau und Betrieb im Jahr 2011 werden die im Jahresabschluss auf den 31. Dezember 2010 noch im Kernhaushalt gezeigten Gebäudewerte ausgliedert. Dem Grundsatz nach werden die Gebäude in der Eröffnungsbilanz des Sondervermögens mit den unten gezeigten Buchwerten übernommen („Buchwertverknüpfung“). Sofern im Zuge des Übergangs deutlich werden sollte, dass der Sanierungstau in den Bilanzwerten des Kernbilanzierungskreises nicht zutreffend berücksichtigt war, kann sich ein niedrigerer Wert ergeben. Im Anlagenspiegel 2011 werden sich hierauf gegebenenfalls Hinweise gewinnen lassen bei einem Vergleich der Abgänge bei den Schulgebäuden mit den Zugängen bei den Finanzanlagen, in denen das Sondervermögen mit seinem Eigenkapital gezeigt wird.

Lagebericht und Konzernlagebericht Konzernabschluss Jahresabschluss für die Kernverwaltung Weitere Informationen

98 | 99

ABSCHREIBUNGEN / WERTBERICHTIGUNGEN				RESTBUCHWERTE		
Stand 01.01.2010 in Tsd. Euro	Zugang in Tsd. Euro	Abgang in Tsd. Euro	Zuschrei- bungen in Tsd. Euro	Stand 31.12.2010 in Tsd. Euro	Stand 31.12.2009 in Tsd. Euro	Stand 31.12.2010 in Tsd. Euro
-3.214.716	-94.121	39.390	0	-3.269.447	3.435.006	3.376.590
-694.946	-19.451	0	0	-714.397	837.911	864.247
-1.945.802	-54.899	33.393	0	-1.967.308	2.048.458	1.978.555
-398.473	-14.190	5.355	0	-407.308	380.437	363.349
-175.495	-5.581	842	0	-180.434	170.200	164.439
-161.229	8.606	3.123	0	-149.500	258.872	260.096
-152.823	-17.521	8.491	0	-161.853	111.750	109.152
-49.539	-1.225	8.041	0	-42.723	31.111	24.814
-5.489	-101	0	0	-5.590	2.568	2.467
-97.795	-2.344	0	0	-100.139	78.071	75.955
0	-13.051	450	0	-13.401	0	5.910
-812.864	-19.674	33.531	0	-799.007	524.163	501.126
-4.341.632	-122.710	84.535	0	-4.379.807	4.329.791	4.246.964
-3.018.367	-91.317	18.810	0	-3.099.874	1.948.415	1.914.362
-2.485.416	-78.108	9.935	0	-2.556.589	1.402.709	1.367.687
-529.951	-13.209	8.875	0	-534.285	545.706	546.675
-2.003.084	-19.623	34	0	-2.022.673	967.492	965.959
-3.333	-107	0	0	-3.440	2.177	2.070
-1.999.751	-19.516	34	0	-2.019.233	965.315	963.889
-533.742	-15.714	3.387	0	-546.069	625.834	612.146
-525.976	-15.543	2.010	0	-539.509	621.245	607.451
-7.766	-171	1.377	0	-6.560	4.590	4.695
-5.555.193	-126.654	22.231	0	-5.659.616	3.541.741	3.492.467

Der Restbuchwert spiegelt stichtagsbezogen den Wert des Vermögens wider. Er beträgt für die Bauten des Infrastrukturvermögens zum 31. Dezember 2010 rund 3,49 Mrd. Euro. Rechnerisch ergibt sich dieser Wert aus den ursprünglichen Anschaffungs- und Herstellungskosten (9,15 Mrd. Euro) abzüglich der kumulierten Abschreibungen/Wertberichtigungen (5,66 Mrd. Euro). Im Vergleich zum Vorjahr (3,54 Mrd. Euro) hat sich das in den Bauten des Infrastrukturvermögens gebundene Vermögen reduziert.

Die Abschreibungen und Abgänge überstiegen im Geschäftsjahr 2010 die Zugänge einschließlich der Umbuchungen/Umgliederungen. Die Investitionen gleichen den Werteverzehr und die Desinvestitionen nicht aus.

Als „Umbuchungen/Umgliederungen“ werden Verschiebungen zwischen den einzelnen Vermögenspositionen ausgewiesen. Solche Bewegungen resultieren insbesondere daraus, dass im Vorjahr noch nicht fertiggestellte Anlagen in die jeweilige Anlagenklasse umgegliedert wurden, weil sie aufgrund der Fertigstellung erst im Geschäftsjahr 2010 bestimmungsgemäß genutzt werden konnten (Betriebsbereitschaft). Noch nicht fertiggestellte Anlagen werden stichtagsbezogen als „Geleistete Anzahlungen und Anlagen im Bau“ ausgewiesen.

Im Jahr der Fertigstellung werden sie umgebucht und erhöhen dann die entsprechende Vermögensposition.

Anlagenpiegel (Fs.)
zum 31. Dezember 2010

	ANSCHAFFUNGS- UND HERSTELLUNGSKOSTEN				Stand 31.12.2010 in Tsd. Euro
	Stand 01.01.2010 in Tsd. Euro	Zugang in Tsd. Euro	Abgang in Tsd. Euro	Umbuchung / Umgliederung in Tsd. Euro	
5. Anlagen zur Verkehrslenkung, Ver- und Entsorgung	295.686	5.890	-20.528	1.458	282.506
<i>davon Verkehrslenkung</i>	289.031	5.890	-20.497	1.405	275.829
<i>davon Ver- und Entsorgung</i>	6.655	0	-31	53	6.677
6. Andere Anlagen, Betriebs- und Geschäftsausstattung	888.859	47.522	-347.481	2.205	591.105
<i>davon Fahrzeuge</i>	168.471	18.366	-10.974	112	175.975
<i>davon Informations- und Kommunikationsausstattung</i>	148.992	14.746	-29.944	355	134.149
<i>davon Andere Anlagen, Betriebs- und Geschäftsausstattung</i>	571.396	14.410	-306.563	1.738	280.981
7. Kunstgegenstände, Denkmäler und museale Sammlungen	3.154.382	3	-442	0	3.153.943
8. Geleistete Anzahlungen und Anlagen im Bau	958.943	504.767	-141.454	-22.1977	1.100.279
	43.352.111	1.039.101	-957.072	-54.884	43.379.256
III. Finanzanlagen					
1. Anteile an verbundenen Unternehmen	10.169.774	367.144	-233.307	0	10.303.611
a) Landeseinrichtungen nach § 15 Abs. 2 LHO	37.106	0	0	0	37.106
b) Landesbetriebe nach § 26 Abs. 1 LHO	115.903	0	0	0	115.903
c) Sondervermögen nach § 26 Abs. 2 LHO	259.199	23.000	0	0	282.199
d) Körperschaften, Anstalten und Stiftungen	3.160.512	127.526	0	0	3.288.038
e) Verbundene Unternehmen in privater Rechtsform	6.597.054	216.618	-233.307	0	6.580.365
2. Beteiligungen	51.143	1.106	0	0	52.249
3. Wertpapiere des Anlagevermögens	325.227	86.298	-294	0	411.231
4. Ausleihungen	144.516	594	-7.989	0	137.121
	10.690.660	455.142	-241.590	0	10.904.212
ANLAGEVERMÖGEN INSGESAMT	62.336.462	2.124.375	-2.599.062	-18.243	61.843.532

Aufgrund des Ausweises in Tsd. Euro können sich Rundungsdifferenzen ergeben.

ABSCHREIBUNGEN / WERTBERICHTIGUNGEN					RESTBUCHWERTE	
Stand 01.01.2010 in Tsd. Euro	Zugang in Tsd. Euro	Abgang in Tsd. Euro	Zuschrei- bungen in Tsd. Euro	Stand 31.12.2010 in Tsd. Euro	Stand 31.12.2009 in Tsd. Euro	Stand 31.12.2010 in Tsd. Euro
-10.862	-2.524	102	0	-13.284	284.825	269.222
-8.446	-2.244	70	0	-10.620	280.585	265.209
-2.416	-280	32	0	-2.664	4.240	4.013
-674.221	-42.967	345.610	0	-371.598	214.638	219.507
-102.067	-13.776	10.075	0	-105.768	66.404	70.207
-117.257	-15.708	29.917	0	-103.048	31.735	31.101
-454.897	-13.503	305.618	0	-162.782	116.499	118.199
-121	-37	0	0	-158	3.154.261	3.153.785
0	-4	0	0	-4	958.943	1.100.275
-11.465.013	-294.951	461.389	0	-11.298.575	31.887.100	32.080.681
-2.563.482	-111.102	0	1.012.058	-1.662.526	7.606.291	8.641.085
0	-4.693	0	0	-4.693	37.106	32.413
-5.163	-985	0	0	-7.148	110.740	108.755
0	0	0	0	0	259.199	282.199
-734.688	-43.756	0	0	-778.444	2.425.824	2.509.594
-1.823.631	-60.668	0	1.012.058	-872.241	4.773.422	5.708.124
-20	0	0	0	-20	51.123	52.229
0	0	0	0	0	325.227	411.231
-11	-22.423	0	0	-22.434	144.505	114.687
-2.563.513	-133.525	0	1.012.058	-1.684.980	8.127.146	9.219.232
-18.391.159	-694.185	1.739.618	1.012.058	-16.332.668	42.945.304	45.509.864

„Hafen finanziert Hafen“: Die FHH hat 2010 SAGA-Anteile zu Buchwerten von 233 Mio. Euro zu einem Kaufpreis von 364 Mio. an die HGV veräußert. Aus diesem Erlös wurde eine Kapitaleinlage bei der HPA in Höhe von 249 Mio. Euro geleistet, die um Sacheinlagen ergänzt wurde. Auf die Zugänge in Höhe von 128 Mio. Euro entfallen allerdings auf die Finanzanlage HPA nur 121 Mio. Euro (siehe S. 110 des Geschäftsberichts). Die Differenz war als Aufwand zu verbuchen, weil in dieser Höhe wirtschaftlich betrachtet lediglich Verluste der HPA kompensiert wurden. Eine Wertsteigerung lag nicht vor. Die sogenannte HHLA-Milliarde wurde insoweit bilanziell konsumtiv aufgezehrt.

Von der im Vorjahr geleisteten Bareinlage aus der HHLA-Milliarde (176 Mio. Euro) sowie weiteren Sacheinlagen (16 Mio. Euro) wurde ein Betrag in Höhe von 44 Mio. Euro aktiviert, der lediglich als Verlustausgleich zu werten war. Der Rechnungshof hatte die Finanzbehörde aufgefordert, eine entsprechende Abschreibung auf die Finanzanlage vorzunehmen. Die Finanzbehörde ist dieser Forderung nachgekommen und hat die Finanzanlage HPA um 44 Mio. Euro abgeschrieben.

IV. Auswahlbereiche

1. Buchführungssystem

20. Die Umstellung der Rechnungslegung auf ein führendes doppeltes System erfolgt schrittweise. Für das Haushaltsjahr 2010 legten die Justizbehörde und der Geschäftsbereich Polizei der Behörde für Inneres und Sport (Polizei) erstmals nach § 15a LHO originär im doppelten SAP-System Rechnung. Zur Erstellung eines einheitlichen Jahresabschlusses im Sinne von § 71a LHO werden die Daten aus dem doppelten System in das kameral geprägte SAP-Alt-System der Stadt übertragen.

*Revisionssichere
Abbildung der
Geschäftsvorfälle
nicht gewährleistet*

Durch parallel betriebene Buchführungssysteme ist die Buchhaltungsarchitektur der FHH komplex. Der Umstand, dass beide SAP-Systeme eigene und in sich geschlossene Rechnungskreise darstellen sollen, innerhalb derer die Buchungen aufgehen müssen, erfordert umfangreiche Verrechnungen und Saldierungen. Insbesondere die revisionssichere Erfassung und zeitnahe Abbildung der Bankgeschäftsvorfälle ist nicht immer gewährleistet.

21. Die Finanzbehörde hat zugesagt, eine detaillierte Beschreibung der Finanzbeziehungen zwischen den Systemen und den zugrunde liegenden Buchungsprozessen zu erstellen und so deren Nachvollziehbarkeit zu gewährleisten.

2. Justizbehörde

22. Auch nach Übergang der Justizbehörde in den doppelten Echtbetrieb nach § 15a LHO werden die Geschäftsvorfälle der Justizkasse im Wesentlichen unverändert mit kameral geprägten Kassenverfahren erfasst. Die so verbuchten Daten werden über eine Schnittstelle mittels einer Kontierungstabelle in das doppelte SAP-System übergeleitet. Daraus resultieren folgende Feststellungen:

*33 Mio. Euro
Buchungsdifferenzen*

- Eine vom Rechnungshof durchgeführte Verprobung des zum Stichtag auf dem doppelten Sachkonto „Bankbestände Justizkasse“ ausgewiesenen Saldos mit der kameralen Abschlussnachweisung der Justizkasse ergab eine Differenz in Höhe von rund 10 Mio. Euro.

Die Finanzbehörde hat hierzu ermittelt, dass die Differenz auf Anwenderfehler in der Durchführung der Clearing-Verbuchung in den beiden Buchhaltungssystemen (doppisch und kameral) zurückzuführen sei.

- Die kameralen Kasseneinnahmereste der Justizkasse betragen zum 31. Dezember 2010 rund 28 Mio. Euro. Durch die

Überleitung in das doppelte SAP-System müssten die dort ausgewiesenen (über die Schnittstelle generierten) Forderungen betragsmäßig mit den Kasseneinnahmeresten übereinstimmen. Tatsächlich weist das entsprechende doppelte Forderungskonto der Justizbehörde einen Saldo von rund 38 Mio. Euro aus. Die Differenz zu den Kasseneinnahmeresten beträgt mithin rund 10 Mio. Euro. Allerdings wird das entsprechende doppelte Konto nicht nur über die Schnittstelle bebucht. Auch durch die Berücksichtigung der neben den Schnittstellenbuchungen möglichen weiteren Buchungen ließ sich die festgestellte Differenz jedoch nicht plausibilisieren.

Der Sachverhalt konnte im Rahmen der Prüfung nicht vollständig aufgeklärt werden. Eine abschließende Bewertung war insofern nicht möglich.

- Im doppelten SAP-System weist das Ertragskonto „Erträge aus Gerichtsgebühren“ für 2010 rund 137 Mio. Euro aus. Aus der Abschlussnachweisung der (kameralen) Justizkasse ergeben sich Einnahmen bzw. Erträge in Höhe von rund 124 Mio. Euro, die unter doppelten Gesichtspunkten als Erträge aus Gerichtsgebühren auszuweisen wären. Es ergibt sich eine Differenz zwischen Abschlussnachweisung und dem doppelten SAP-System in Höhe von rund 13 Mio. Euro.

Der Sachverhalt ließ sich im Rahmen der Prüfung nicht vollständig aufklären. Eine abschließende Bewertung war insofern nicht möglich.

- Durch die Überleitung aus dem kameral geprägten Kassenverfahren werden die Aufwendungen und Erträge zum Teil nicht nach der wirtschaftlichen Verursachung, sondern zahlungsorientiert periodisiert.

23. Der Verwaltung war es nicht möglich, eine betragsmäßige Abstimmung zwischen dem kameral geprägten Kassenverfahren der Justizkasse und dem doppelten SAP-System vorzunehmen. Die hohen Abstimmungsdifferenzen und die Tatsache, dass es im Rahmen der Prüfung seitens der Beteiligten nicht gelungen ist, sämtliche Fragen des Rechnungshofs hinreichend zu beantworten, weisen darauf hin, dass das für die Justizkasse gewählte Sonderverfahren (zum Beispiel Clearingprozesse über zwei SAP-Systeme) für den Parallelbetrieb von Doppik und Kameralistik eine Komplexität erreicht hat, die in der Praxis kaum noch beherrscht wird.

Ohne einen revisionssicheren Abstimmungsnachweis zwischen den verschiedenen IT-Systemen genügt die Anbindung der Justizkasse an das doppelte SAP-System mittels Schnittstelle und Kontierungstabelle nicht den GoB.

24. Vor dem Hintergrund der angestrebten Umstellung auf ein führendes doppeltes Haushaltswesen hat der Rechnungshof die

Finanzbehörde aufgefordert, auf eine den doppelten Anforderungen genügende Ausgestaltung der Prozesse, insbesondere der Kassenprozesse, hinzuwirken und dafür Sorge zu tragen, dass die GoB auch bei der Anbindung von Fachverfahren/Vorverfahren an das doppelte SAP-System eingehalten werden.

Die Finanzbehörde hat dies zugesagt.

3. Polizei

25. Die im Rahmen dieser Prüfung beurteilten Geschäftsprozesse der Sachanlagenbuchhaltung sowie die Stichprobenprüfung von in Anlagenklassen zusammengefassten Vermögensgegenständen haben keine Hinweise auf wesentliche Mängel ergeben.

V. Nicht-Auswahlbereiche

1. Aktiva

1.1 Geleistete Investitionszuwendungen

26. Die FHH aktiviert Investitionszuwendungen an Empfänger aus dem öffentlichen oder privaten Bereich als immaterielle Vermögensgegenstände, soweit sie einen öffentlichen Nutzen bewirken. Gegenstand der Bilanzierung ist hierbei die dem Zuwendungsempfänger obliegende Gegenleistungsverpflichtung. Dafür ist das Vorhandensein eines aktivierungsfähigen Anlagegutes beim Zuwendungsempfänger Voraussetzung. Die Aktivierung erfolgt als immaterieller Vermögensgegenstand.
27. Eine Stichprobe im Bereich der Behörde für Stadtentwicklung und Umwelt (BSU) sowie in der Behörde für Gesundheit und Verbraucherschutz (BGV) ergab Mängel bei der ordnungsgemäßen Buchung von Zugängen zu den immateriellen Vermögensgegenständen. So konnte seitens der bewilligenden Behörden nicht sichergestellt werden, dass die als Zugänge bei den immateriellen Vermögensgegenständen gebuchten Investitionszuwendungen in gleicher Höhe bei den jeweiligen Zuwendungsempfängern für bilanzierungsfähiges Anlagevermögen verwendet werden. Ein wesentlicher Grund hierfür ist die unzureichende inhaltliche Ausgestaltung vieler Zuwendungsbescheide.

So wurden beispielsweise in Bescheiden der BSU über Zuwendungen in Höhe von 11 Mio. Euro an die Hamburger Hochbahn AG keine Abgrenzungen zwischen aktivierungsfähigen und aufwandswirksamen Zuwendungszwecken vorgenommen. Eine Prüfung, ob und in welcher Art bilanzierungsfähige Gegenleistungsverpflichtungen geschaffen wurden, kann daher auch im Rahmen einer späteren Inventur nicht erfolgen.

Verwendungsart und Gegenleistungsverpflichtung in Zuwendungsbescheiden unklar

Im Bereich der BGV wurden immaterielle Vermögensgegenstände aufgrund von Zuwendungsbescheiden aktiviert, aus denen nicht unmittelbar hervorgeht, wie lange die geförderten Gegenstände für den Zuwendungszweck gebunden sind. Die Nutzungsdauer wurde für doppelte Zwecke pauschal auf 25 Jahre festgelegt.

Die für die korrekte doppelte Verbuchung erforderlichen Informationen über die Gegenleistungsverpflichtung einschließlich ihrer Bindungsfrist sowie die Art der Verwendung (investiv oder konsumtiv) sind, unabhängig vom Buchungsstil, Teil eines ordnungsgemäßen Zuwendungsverfahrens. Diese erforderlichen Daten bei der Bewilligung durch die zuständige Behörde festzulegen und zu dokumentieren, unterstützt nicht nur eine GoB-konforme Bilanzierung, es verbessert auch die materiellen Steuerungs- und Kontrollmöglichkeiten der von der Stadt gegebenen Zuwendungen.

28. Der Rechnungshof hat die Finanzbehörde aufgefordert, darauf hinzuwirken, dass die Aktivierungen von geleisteten Investitionszuwendungen im Bereich der betroffenen Behörden in geeigneter Weise überprüft und erforderliche Korrekturen zur Bilanzerstellung auf den 31. Dezember 2011 vorgenommen werden. Sie muss darüber hinaus ermitteln, ob im Zuständigkeitsbereich weiterer Zuwendungsgeber vergleichbare Sachverhalte unzutreffend erfasst sind und diese gegebenenfalls zu korrigieren sind.

Die Finanzbehörde hat die Umsetzung der Forderungen zugesagt.

1.2 Kassenbestand und Guthaben bei Kreditinstituten

29. Die Bankbestände wurden wie in den Vorjahren von der zentralen Buchhaltung der Finanzbehörde bei den Fachbehörden in einer schriftlichen Abfrage erhoben. Aufgrund der derzeit noch nicht durchweg zeitnahen Buchung aller Bankgeschäftsvorfälle in SAP, der nicht eindeutigen Zuordnung von Bankkonten zu SAP-Konten sowie des auf den Sachkonten vorhandenen Altbuchungsstoffs waren Korrekturbuchungen zur Abstimmung der in Papier vorliegenden Erhebungsergebnisse mit den Zahlen in der SAP-Buchführung notwendig. Dies betraf sowohl Bankkonten als auch Termingeldbestände.

Kassenprozesse verbessern

Die Finanzbehörde hatte im Prüfungsverfahren zum Jahres- und Konzernabschluss 2009 erklärt, gemeinsam mit der Kasse.Hamburg die Kassenprozesse zu analysieren und diese für den Jahresabschluss 2011 im Hinblick auf die Anforderungen der Doppik entsprechend anpassen zu wollen.¹⁴ Eine Schätzung des Abschlusszeitpunkts der Umstellung hat die Finanzbehörde nicht abgegeben.

30. Die derzeitigen Prozesse entsprechen nicht vollumfänglich den GoB. Die erforderlichen manuellen Korrekturen bergen grundsätzlich Fehlerrisiken. Eine mangelhafte Bankkontenbuchführung im SAP-Buchführungssystem stellt darüber hinaus die Integrität und die Nachvollziehbarkeit der gesamten Buchführung in Frage.

Manueller Tagesabschluss nicht automatisierbar

Der Rechnungshof hatte bereits in der Vergangenheit darauf hingewiesen, dass bei der Einführung von SAP Ende der neunziger Jahre die Schwierigkeiten im Kassenwesen (zum Beispiel fehlerträchtige manuelle Kassengesamtabschlüsse, nicht zuverlässig funktionierende Schnittstellen zwischen Kassenverfahren) nicht behoben werden konnten.¹⁵ Beispielhaft für die vielfach bis heute nicht zeitgemäßen und anforderungsgerechten Kassenprozesse ist der Tagesabschluss. Die Kasse.Hamburg erstellt aufgrund der

¹⁴ Ergänzung zum Jahresbericht 2011, Tz. 56.

¹⁵ Jahresbericht 2010, Tzn. 26 bis 35 (Kassenwesen).

gewachsenen Kassenprozesse nach wie vor den Gesamt-Tagesabschluss manuell. Mit den eingesetzten SAP-Verfahren kann derzeit ein vergleichbarer Tagesabschluss nicht automatisiert erstellt werden. Dies wird voraussichtlich erst nach Beendigung des Projekts Strategische Neuausrichtung des Haushaltswesens möglich sein. Zudem müsste hierfür das Kas-senrecht überprüft werden. In dem Formular des Abschlussbuches werden zunächst die veralteten Zeilenbeschriftungen am linken Rand jeder Doppelseite geändert, anschließend werden die Be-träge eingetragen. Sie erreichen – beispielsweise in Zeile 10 – ei-ne Größenordnung von 17,9 Mrd. Euro. Minusbeträge werden in rot eingetragen.

Lfd. Nr.	Erläuterung	Tag und Monat							
		09.02.12		09.02.12		10.02.12		10.02.12	
		EUR	Ct	EUR	Ct	EUR	Ct	EUR	Ct
1	2	3		4		5		6	
1	Letzter Kassensollbestand/ Letzter Zahlstellensollbestand	759769	053 24	8653743	825 66	1398621	830 94	694410	524 01
2	Dazu: Einzahlungen – Hauptbuch – Abschnitt A	6704608	65 34	661900	120 23	3843380	215 81	214282	49
3	Summe von 1 und 2	1430229	918 58	2191843	205 37	5242002	1146 75	694196	241 52
4	Davon ab: Auszahlungen – Hauptbuch – Abschnitt B	31608	087 64	368253	729 38	213894	780 09		0 –
5	Neuer Kassensollbestand (VV Nr. 23.2 zu § 71 LHO) Neuer Zahlstellensollbestand (Nr. 10.2 ZBest)	1398621	830 94	694410	524 01	5028107	266 66	694196	241 52
6	Gesamtkassensollbestand (nur bei nebeneinander laufenden Haushaltsjahren)	704211	306 93			4333911	025 14		
7	Zahlungsmittel: a) Bargeld								
8	b) Schecks <i>filiale Konten</i>	1622197	521 72			1622197	521 72		
9	Guthaben bei a) dem Postbank	5425	023 80			5425	023 80		
10	b) der Landeszentralbank in der Freien und Hansestadt Hamburg	11871354	077 07			11871354	077 07		
11	c) der Hamburgischen Landesbank	859316	110 04			859316	110 04		
12	d) der Hamburger Sparkasse <i>Interne Bank (INTB)</i>	323295	249 06			323295	249 06		
13	e) Termingelder	588000	000 –			588000	000 –		
14	f) Clearing / PSP-HiP	635571	133 79			635571	133 79		
15	g)								
16	h)								
17	i)								
18	Wertzeichen und -marken <i>Zahlstellen- IST</i>	68715	65			68715	65		
19	Neuer Kassenistbestand (VV Nr. 23.3 zu § 71 LHO) Neuer Zahlstellensistbestand (Nr. 10.2 ZBest)	4390463	186 31			4390463	186 31		
20	Kassenüberschüsse (VV Nr. 23.4 zu § 71 LHO bzw. Nr. 10.3 ZBest) Gebucht (Tag und Zeitbuch Nr.)	368	251 38						
21	Kassenfehlbeträge (VV Nr. 23.4 zu § 71 LHO bzw. Nr. 10.3 ZBest) Ersetzt von _____ am _____ Gebucht zu Lasten von _____ am _____ Zeitbuch Nr. _____								
22	Richtigkeitsbescheinigung (VV Nr. 23.7 zu § 71 LHO bzw. Nr. 10.6 ZBest) a) des Kassenleiters/Zahlstellenverw.								
23	b) der beteiligten und mitverschließenden Bediensteten								
24	Kassenkredit BBK	70.000.000,-				70.000.000,-			
25	HSH		0,-				0,-		

31. Der Rechnungshof hat die Finanzbehörde aufgefordert, die Kassenprozesse so zu gestalten, dass alle Bankgeschäftsvorfälle laufend auf den eindeutig zugeordneten SAP-Sachkonten gebucht werden (geschlossener Geldkreislauf) und somit die Voraussetzungen für eine tägliche Abstimmbarkeit der SAP-Konten zu den Bankkontoauszügen geschaffen werden. Angesichts der Bedeutung eines ordnungsmäßigen Kassenprozesses für den Gesamtzusammenhang des Jahresabschlusses ist diese Aufgabe vorrangig zu erfüllen.

Die Finanzbehörde hat dies zugesagt.

*Vollständiges
Kontenverzeichnis
fehlt*

32. Zur Überprüfung des Bankbestands wurde ein Saldenbestätigungsverfahren durchgeführt. Wie in der Privatwirtschaft üblich wurden die Jahresabschlusszahlen für Konten der FHH bei Kreditinstituten abgefragt.

Um den Kreditinstituten eine Zuordnung der geführten Konten zur FHH zu ermöglichen, hatte die Kasse.Hamburg bereits im Januar 2011 alle Behörden aufgefordert, die Aufnahme eines einheitlichen Präfix „FHH“ in die Bezeichnung des Kontoinhabers bei den Kreditinstituten zu veranlassen.

33. Die von den Kreditinstituten erstellten Bestätigungen umfassen dennoch nicht alle Bankkonten der FHH. Der unvollständige Rücklauf der Bankbestätigungen verdeutlicht, dass die Verwendung eines einheitlichen Präfixes bisher nicht von allen Behörden veranlasst wurde. Die Finanzbehörde hat die Fachbehörden im November 2011 erneut auf die Notwendigkeit der Ergänzung der Kontodaten hingewiesen.

*Eingeschränkte
Vollständigkeitserklärung der
Kasse.Hamburg*

Die Kasse.Hamburg hat wie im Vorjahr eine Vollständigkeitserklärung in der Weise abgegeben, dass alle Kreditinstitute, mit denen von der Kernverwaltung eine der Kasse.Hamburg bekannte Geschäftsbeziehung zum 31. Dezember 2010 unterhalten wurde, in das Bankbestätigungsverfahren einbezogen worden sind. Im Ergebnis bezieht sich die Bestätigung nicht auf den Gesamtsaldo aller vorhandenen, sondern nur aller bekannten Geschäftsbankverbindungen.

Das mit einem Bankbestätigungsverfahren angestrebte Ziel, die Vollständigkeit der der FHH zuzurechnenden Bankkonten nachzuweisen, konnte für den Jahresabschluss 2010 noch nicht erreicht werden.

34. Der Rechnungshof hat die Finanzbehörde aufgefordert, ihre auf eine nachprüfbar vollständige Übersicht über die Bankkonten der FHH und somit auf die Vollständigkeit der bilanzierten Bankbestände gerichteten Maßnahmen fortzusetzen.

Die Finanzbehörde hat dies zugesagt.

2. Passiva

2.1 Pensionsrückstellungen

35. In der Vergangenheit hatte der Rechnungshof auf Korrekturbedarfe bei den Pensionsrückstellungen hingewiesen.¹⁶ Er hatte die Finanzbehörde aufgefordert, die Ermittlung, Bewertung und den Ausweis der Rückstellungen für Pensionen und ähnliche Verpflichtungen zu überprüfen.
36. Die Finanzbehörde hat zum Jahresabschluss 2010 das Bewertungsverfahren für die Pensionsrückstellungen im Wesentlichen nicht verändert. Sie hat erklärt, sie sei weiterhin bestrebt, eine Neubewertung der Pensionsrückstellungen durch einen Gutachter zu veranlassen. Ziel sei es nach wie vor, spätestens mit dem vollständigen Übergang zur doppischen Rechnungslegung ein den dann anzuwendenden rechtlichen Anforderungen entsprechendes Pensionsgutachten vorzulegen.
37. Der Rechnungshof hat die Finanzbehörde aufgefordert, die Grundlagen für eine Neubewertung der Pensionsrückstellungen zu schaffen.

Neues Bewertungsverfahren steht noch aus

Bis zum ordnungsmäßigen Ausweis der Pensionsrückstellungen sind die Abweichungen weiterhin im Anhang anzugeben, zu erläutern und zu begründen (§ 284 Absatz 2 Nr. 3 HGB).

Die Finanzbehörde hat dies zugesagt.

2.1.1 Berechnungsgrundlagen

38. Nach Feststellungen des Rechnungshofs deckt der für die gutachtliche Berechnung der Pensionsrückstellungen erhobene Datenbestand nicht den gesamten Kreis der Versorgungsberechtigten ab. Es bleiben Bedienstete, die gegenwärtig zwar keine Bezüge erhalten, aber in Vorjahren bezogen haben, unberücksichtigt.
- Daneben legt das Gutachten für die Berechnung der Pensionsrückstellungen vereinfachend immer die im Dezember des Abschlussjahres geleisteten Zahlungen zugrunde. Eine grundsätzlich erforderliche Berechnung auf Grundlage insgesamt im Jahr geleisteter Zahlungen erfolgt somit nicht.
39. Der Rechnungshof hat die Finanzbehörde aufgefordert, für zukünftige Berechnungen die vorgenannten Vereinfachungen in ihren Auswirkungen im Einzelnen zu analysieren und mittelfristig

¹⁶ Ergänzung zum Jahresbericht 2010, Tz. 44, Ergänzung zum Jahresbericht 2011, Tz. 59 ff.

abzustellen. Vereinfachungen sind bis dahin im Anhang darzustellen und zu erläutern.

Die Finanzbehörde hat dies zugesagt.

2.1.2 Versorgungsverpflichtungen gegenüber den ausgegliederten Bereichen

Rückstellungen der Landesbetriebe niedriger als in FHH-Gutachten

40. Für Bedienstete ausgegliederter Landesbetriebe werden die Versorgungszahlungen und damit auch die Pensionsrückstellungen anhand der jeweiligen Beschäftigungsdauern zwischen den Beschäftigungsdienststellen aufgeteilt (sogenannte m/n-telung).¹⁷ Die Pensionsrückstellungen für diese Personengruppe werden insgesamt im Pensionsgutachten ermittelt. Dabei werden die Anteile der Kernverwaltung und des Landesbetriebs gesondert ermittelt. Der gutachtlich errechnete Anteil für die Landesbetriebe in Höhe von 416 Mio. Euro weicht jedoch von den durch die Landesbetriebe selbst gebildeten Pensionsrückstellungen in Höhe von 110 Mio. Euro ab.

41. Für „Unwägbarkeiten aus der m/n-telung“ passiviert die Finanzbehörde seit dem Jahresabschluss 2007 zusätzlich einen Pauschalbetrag in Höhe von 250 Mio. Euro.

Der Rechnungshof hält die Bildung von Pauschalrückstellungen für nicht zulässig, wenn nicht aufgrund der Erfahrungen aus der Vergangenheit mit einer gewissen Wahrscheinlichkeit eine Inanspruchnahme zu erwarten ist oder Gründe für eine Einzelrückstellung vorliegen.

Konkrete Sachverhalte oder Risiken, die durch diese Pauschalrückstellung abgebildet werden sollen, konnten dem Rechnungshof nicht genannt werden.

42. Bei den rechtlich selbstständigen FHH-Tochterorganisationen existieren unterschiedliche Regelungen, inwieweit die FHH sich an den Versorgungsverpflichtungen zu beteiligen hat. Rechts- oder Vertragsgrundlagen sind zum Beispiel die jeweiligen Gründungsgesetze oder abgegebene Garantieerklärungen der FHH.

Die Verpflichtungen zur teilweisen Übernahme der Versorgungszahlungen der rechtlich selbstständigen Tochterorganisationen sind in dem versicherungsmathematischen Gutachten der FHH nicht enthalten.¹⁸ Vielmehr berechnet die Tochterorganisation einen Anspruch gegen die FHH und aktiviert ihn in ihrem Jahresabschluss. Die Finanzbehörde sieht die Jahresabschlüsse aller Tochterorganisationen auf dort aktivierte Ansprüche gegen die

¹⁷ VV zu § 26 Absätze 1 und 4, §§ 74, 85 Nr. 3 und § 87 LHO (VV-Landesbetriebe) Abschnitt 3.2.2.6.

¹⁸ Mit Ausnahme der Hochschulen.

FHH aus Versorgungsverpflichtungen durch und passiviert diese im Jahresabschluss der Kernverwaltung als Verbindlichkeit.

43. Diese Vorgehensweise kann nur eine Behelfslösung für eine Übergangszeit sein, da sich der Kernbilanzierungskreis hier allein auf die Korrektheit der Daten der insoweit Ansprüche stellenden Tochterorganisationen verlässt und nicht sichergestellt ist, dass alle Versorgungsverpflichtungen gegenüber Tochterorganisationen erfasst werden. Es ist eine zentral geführte und laufend aktualisierte Übersicht über alle Verpflichtungen gegenüber den Organisationen außerhalb des Kernbilanzierungskreises erforderlich, um die Vollständigkeit der ausweisenden Verbindlichkeiten sicherzustellen.
44. Der Rechnungshof hat die Finanzbehörde aufgefordert, zu prüfen und darzulegen, welche Sachverhalte der Pauschalrückstellung für „Unwägbarkeiten aus der m/n-telung“ zugrunde liegen und warum diese nicht durch Einzelrückstellungen abgebildet werden können. Gegebenenfalls sind nicht mehr nötige Pauschalrückstellungen aufzulösen.

Die Finanzbehörde hat dies zugesagt.

In Zusammenarbeit mit dem Personalamt bzw. dem Zentrum für Personaldienste (ZPD) sowie unter Auswertung des Bürgerschafts- und Garantierregisters ist eine zentral geführte und laufend aktualisierte Übersicht über die Versorgungsverpflichtungen gegenüber den Tochterorganisationen zu erarbeiten.

Die Finanzbehörde hat zugesagt, entsprechend tätig zu werden.

2.2 Beihilferückstellungen

45. Beihilferückstellungen¹⁹ werden als Prozentaufschlag auf die Pensionsrückstellungen ermittelt. Dieser Prozentaufschlag wird jährlich als Quote der Auszahlungen für „Beihilfen für Versorgungsempfänger“ an der Summe der Auszahlungen für „Versorgungsbezüge“ ermittelt. Aus dieser jährlichen Quote wird ein Durchschnitt der letzten drei Jahre gebildet, welcher auf die Pensionsrückstellungen des Abschlussjahres angewendet wird. Das Ergebnis wird zurückgestellt.
46. Durch die Bezugnahme auf die Pensionsrückstellungen werden auch Beihilferückstellungen für Fälle der Versorgungslastenteilung²⁰ sowie anteilig für die Beamten der Landesbetriebe gebildet.

¹⁹ Beihilfe gemäß § 80 Hamburgisches Beamtengesetz.

²⁰ § 81 Hamburgisches Beamtengesetz in der Fassung vom 26. Januar 2010; gültig vom 1. Februar 2010 bis 31. Dezember 2010 (HmbGVBl. S. 23, 72 und 425). Geregelt wird die Verteilung der Versorgungslasten bei einem Dienstherrnwechsel.

Beihilferückstellungen für Beamte der Landesbetriebe bei der FHH nicht sachgerecht

47.

Beihilferückstellungen sind in beiden Fällen jedoch nicht von der FHH zu bilden, sondern von den bilanzierenden Beschäftigungsstellen.

Der Rechnungshof hat die Finanzbehörde aufgefordert, die Beihilferückstellungen für Fälle der Versorgungslastenteilung (rund 45 Mio. Euro) aufzulösen und die Berechnung der Beihilferückstellungen für die Beamten der Landesbetriebe (rund 76 Mio. Euro) in Abstimmung mit den Landesbetrieben zu überprüfen und lediglich die Beihilferückstellungen auszuweisen, die den Kernbereich betreffen.

Die Finanzbehörde hat dies zugesagt.

2.3 Sonstige Rückstellungen

2.3.1 Rückstellungen für Verlustübernahmeverpflichtungen

48.

Für Verlustübernahmeverpflichtungen aus dem Bereich bestehen Rückstellungen von rund 118 Mio. Euro. Hiervon werden rund 43 Mio. Euro konkret anhand der in den Jahresabschlüssen der Tochterorganisationen ausgewiesenen Forderungen gegen die FHH gebildet. Die restlichen 75 Mio. Euro werden pauschal für nicht vorliegende Jahresabschlüsse bzw. sonstige Unwägbarkeiten zurückgestellt und fungieren damit als „Auffangposten“.

Einzelrückstellungen anstelle von Pauschalrückstellungen

Ursächlich für diese Pauschalierung war die mangelhafte Datenqualität zum Zeitpunkt der Erstellung der Eröffnungsbilanz. In den letzten Jahren sind hier jedoch Verbesserungen herbeigeführt worden. Im Rahmen der Prüfung konnte kein konkreter Sachverhalt benannt werden, der diese pauschale Rückstellung weiterhin erforderlich gemacht hätte.

49.

Der Rechnungshof hat die Finanzbehörde aufgefordert, zu prüfen und darzulegen, warum Sachverhalte, die durch die Pauschalrückstellungen berücksichtigt werden sollen, nicht durch die Bildung von konkretisierten Einzelrückstellungen abgebildet werden können; gegebenenfalls nicht mehr nötige Rückstellungen sind aufzulösen.

Die Finanzbehörde hat die Prüfung des Sachverhalts und gegebenenfalls die Auflösung nicht mehr nötiger Rückstellungen zugesagt.

2.3.2 Rückstellungen für Altersteilzeit und Sabbatjahr

50. Tarifbeschäftigte können die Altersteilzeit entweder mit kontinuierlicher reduzierter Arbeitszeit oder im sogenannten Blockmodell mit Anspar- und anschließender Freistellungsphase durchführen. In beiden Modellen werden seitens der FHH neben dem Entgelt entsprechend der erbrachten Arbeitszeit sogenannte Aufstockungsbeträge geleistet.

Die Finanzbehörde berechnet auf Basis von Datenlieferungen des ZPD Rückstellungen für das Blockmodell mit Anspar- und anschließender Freistellungsphase.²¹ Während für das Grundentgelt eine Ansammlungsrückstellung gebildet wird, werden die Aufstockungsbeträge wegen ihres Abfindungscharakters als Einmalrückstellung passiviert.²²

51. Der Rechnungshof hat sowohl in der Datenlage als auch bei der Rückstellungsberechnung Mängel festgestellt, welche zu einer Rückstellungsbildung in nicht sachgerechter Höhe führen:

- Es bestehen Abweichungen im Mengengerüst zwischen dem Personalstrukturbericht 2011 und den Datenlieferungen des ZPD für die Rückstellungsberechnung.
- Die Finanzbehörde bereitet die Datenmeldungen des ZPD für die Rückstellungsberechnung fehlerhaft weiter auf. So werden beispielsweise Arbeitgeber-Sozialversicherungsanteile doppelt erfasst, während zu leistende zusätzliche Rentenbeiträge keine Berücksichtigung finden.

Arbeitgebersozialversicherungsanteile doppelt erfasst

52. Der Rechnungshof hat die Finanzbehörde aufgefordert, das Verfahren zur Berechnung von Rückstellungen für Altersteilzeit zu überarbeiten.

Der Rechnungshof hat auch bei der Überprüfung der Rückstellung für Sabbatjahre als Form der Teilzeitbeschäftigung Fehler in den Berechnungen festgestellt. Er hat die Finanzbehörde aufgefordert, das Verfahren zur Ermittlung und Bewertung der Rückstellungen für Sabbatjahre zu überarbeiten.

Die Finanzbehörde hat dies zugesagt.

²¹ Bilanzierungsrichtlinie, Nr. 3.2.3.3, S. 82.

²² Handelsrechtlich sind Aufstockungsbeträge zudem auch im Altersteilzeitmodell mit kontinuierlich reduzierter Arbeitszeit zurückzustellen (IDW RS HFA 3, Tz. 4 ff.). Die Vorgaben der FHH sehen vor, diese Beträge nicht zurückzustellen (Bilanzierungsrichtlinie, Nr. 3.2.3.3, S. 82).

2.4 Sonstige Verbindlichkeiten

53. Bestehende Verbindlichkeiten aus der Bewilligung von Zuwendungen gegenüber Dritten sind zu passivieren.

Im Rahmen einer Stichprobe wurde festgestellt, dass in der Bilanz auf den 31. Dezember 2010 Verbindlichkeiten aus der Bewilligung von Zuwendungen der BSU an die IBA-Hamburg GmbH (IBA) für die Jahre 2006 bis 2010 in Höhe von insgesamt 16 Mio. Euro ausgewiesen werden, die zum Bilanzstichtag nicht bestanden. Der Zuwendungsempfänger hatte die bewilligten Mittel nicht bis zum Ende des Bewilligungszeitraums bei der zuständigen Behörde abgefordert; sie wurden daher in das Folgejahr übertragen und neu beschieden. In der Bilanz des Zuwendungsempfängers wurde lediglich eine Forderung gegenüber der FHH in Höhe von 686 Euro ausgewiesen.

*Verbindlichkeiten
gegen IBA zu hoch
ausgewiesen*

54. Der Rechnungshof hat die Finanzbehörde aufgefordert, als Verbindlichkeiten nur nicht ausgezahlte Zuwendungen auszuweisen, bei denen der Bewilligungszeitraum noch nicht abgelaufen ist.

Die Finanzbehörde hat dies zugesagt.

VI. Konzernabschluss

1. Organisation des Konzernrechnungswesens

55. Die Verantwortung für die Steuerung und Überwachung aller Beteiligungen der FHH folgt den Strukturen des dezentralen Verantwortungsmodells, d. h. jede Behörde überwacht und verwaltet die ihr zugeordneten direkten und indirekten Beteiligungen selbst. Ein zentrales, alle für die Konzernrechnung relevanten Informationen zu den Tochterorganisationen umfassendes und laufend aktualisiertes Beteiligungskataster ist weiterhin nicht vorhanden.²³ Für die Konzernrechnungslegung bedeutsame Unterlagen wie Gesellschaftsverträge, Handelsregisterauszüge, Jahresabschlüsse und kamerale Rechnungen, Finanzrechnungen, Gutachten zur Unternehmensbewertung oder Daten der Unternehmensplanung liegen überwiegend nur dezentral vor. Im Rahmen ihrer Verantwortung für die Vollständigkeit des Konsolidierungskreises hat die Finanzbehörde die notwendigen Daten in einem gesonderten Verfahren zu erheben, in dem sie die Tochterorganisationen auffordert, alle Veränderungen von Beteiligungsverhältnissen an die Finanzbehörde zu melden.

Zusätzlicher Aufwand infolge dezentraler Strukturen

56. Die mit der starken Dezentralisierung einhergehenden uneinheitlichen Strukturen der Daten und der fehleranfällige, zeitaufwendige jährliche Erhebungsprozess beeinträchtigen die Verlässlichkeit der Konzernrechnungslegung wie auch die Prüfbarkeit im Rahmen der Jahresabschlussprüfung. Der Rechnungshof hält es weiterhin für erforderlich, für den Konzernabschluss jederzeit verfügbare, systematisch aufbereitete und aktuelle Informationen über alle direkten und indirekten Beteiligungen der Stadt zentral vorzuhalten.²⁴

Die Finanzbehörde hat in diesem Zusammenhang darauf hingewiesen, dass durch eine 2011 eingeführte Datenbank ein Schritt in die vom Rechnungshof geforderte Richtung getan wurde. Die Finanzbehörde hat zudem zugesagt, durch eine jährliche Prüfung dafür Sorge zu tragen, dass es nicht zu Beeinträchtigungen der Transparenz des Konzernabschlusses kommt.

57. Die Organisation des Konzernrechnungswesens bedarf zudem hinsichtlich des Umgangs mit Zuschüssen zwischen dem Kernhaushalt und den Tochterorganisationen der Verbesserung.

Das gegenwärtig praktizierte, stark pauschalierende und nicht auf den einzelnen Bescheid aufsetzende Verfahren zur Abstimmung

Eingeschränkte Abstimmbarkeit der Investitionszuschüsse

²³ Ergänzung zum Jahresbericht 2010, Tz. 57.

²⁴ Ergänzung zum Jahresbericht 2010, Tz. 62.

der Investitionszuschüsse ist weiterhin nur für den Teil der aus der Eröffnungsbilanz des Kernbilanzierungskreises resultierenden Investitionszuschüsse hinnehmbar. Am Beispiel der IBA (Tz. 53) wird deutlich, dass bei Ungleichbehandlung von Vorgängen im Umfeld der Zuwendungen bei den betroffenen Organisationen auch die ordnungsgemäße Schuldenkonsolidierung im Konzern beeinträchtigt ist. Für alle nach Erstellung der Eröffnungsbilanz vom Kernbilanzierungskreis an Konzern-Tochterorganisationen gewährten Zuschüsse muss eine Abstimmbarkeit auf Einzelpostenebene gewährleistet sein, da nur so eine fortschreibungsfähige Bilanzierung gewährleistet ist, die den GoB entspricht.²⁵

Die Finanzbehörde hat zugesagt, dies künftig zu beachten.

2. Konsolidierungskreis

58. Im Hinblick auf die Vollständigkeit des Konsolidierungskreises und die Verlässlichkeit der zur Konsolidierung herangezogenen Daten war folgendes festzustellen:

- Das Sondervermögen Stadt und Hafen hat auch für das Jahr 2010 keinen konsolidierungsfähigen Abschluss vorgelegt und konnte aus diesem Grunde nicht in den Konsolidierungskreis einbezogen werden. Um ein Mindestmaß an Transparenz herzustellen, hat die Finanzbehörde im Konzernanhang die wichtigsten Kennzahlen dieser Tochterorganisation genannt.²⁶
- Für die 2010 erstkonsolidierte Technische Universität Hamburg-Harburg lag bis zum Ende der Konzernabschlussprüfung kein abschließender Bericht über die Prüfung des Jahresabschlusses 2010 vor.
- Ausländische Organisationen werden aufgrund von Wirtschaftlichkeitsüberlegungen generell nicht konsolidiert.

59. Tochterorganisationen von untergeordneter Bedeutung werden ebenfalls nicht in den Konsolidierungskreis einbezogen. Nach der Konzernrichtlinie wird eine untergeordnete Beteiligung vermutet, wenn die Bilanzsumme 20 Mio. Euro und die Umsätze 15 Mio. Euro nicht übersteigen und das Jahresergebnis nicht größer als 10 Mio. Euro bzw. nicht kleiner als - 10 Mio. Euro ist. Der Rechnungshof hat bemängelt, dass der Prozess der Zulieferung und die Qualität der Daten zur Konzernabschlusserstellung bei den oben genannten Organisationen weiterhin unzureichend sind.

*Prozess und
Datenqualität weiter
unzureichend*

²⁵ Ergänzung zum Jahresbericht 2010, Tz. 67.

²⁶ Ergänzung zum Jahresbericht 2011, Tz. 78.

Die Finanzbehörde hat den Mangel im Zusammenhang mit dem Sondervermögen Stadt und Hafen eingeräumt und verweist im Übrigen darauf, dass die eingerichtete Beteiligungsdatenbank ein erster wichtiger Schritt zur Verbesserung sei.

3. Bilanzierungs-, Bewertungs- und Konsolidierungsmethoden

60. Die Finanzbehörde hat im April 2010 Bilanzierungsstandards zur Vereinheitlichung der Bilanzierungs- und Bewertungsmethoden im Konzern FHH, geltend für die Abschlüsse der Tochterorganisationen nach dem 31. Dezember 2009, erlassen. Dieser wichtige Schritt hat allerdings nur auf der Ebene der Konzern-Tochterorganisationen positive Auswirkungen auf die Vereinheitlichung der Methoden. Insbesondere die an einigen Stellen wesentlich vom HGB-Standard abweichenden Bilanzierungen und Bewertungen im Kernbilanzierungskreis führen auch im Konzernabschluss auf den 31. Dezember 2010 dazu, dass abweichend vom Handelsrecht Posten konsolidiert werden, denen unterschiedliche Ermittlungsmethoden zugrunde liegen.

Konsolidierung von Posten trotz unterschiedlicher Ermittlungsmethoden

Die Finanzbehörde will die Unterschiede weiterhin im Anhang erläutern und auf eine konzeptionelle Klärung im gemeinsamen Bund/Länder-Gremium nach § 49a Haushaltsgrundsätzegesetz (Standardsetzungsgremium) hinwirken.

4. Bilanzierung latenter Steuern im Konzernabschluss

61. Im Konzernabschluss 2010 werden erstmals latente Steuern in Höhe von rund 199 Mio. Euro (Aktivseite) bzw. rund 9 Mio. Euro (Passivseite) ausgewiesen. Bei den aktiven latenten Steuern handelt es sich um zukünftige Steuerentlastungen, bei den passiven um zukünftige Steuerbelastungen des Konzerns.

Die im Konzernabschluss gebildeten latenten Steuern sind aufgrund von Abweichungen der Buchwerte der Handelsbilanz von den Buchwerten der Steuerbilanz sowie aufgrund von Verlustvorträgen (§ 274 HGB) bei steuerpflichtigen Tochterorganisationen entstanden.

Daneben ist eine Steuerabgrenzung aus Konsolidierungsmaßnahmen gemäß § 306 HGB vorzunehmen. Ziel der Norm ist es, durch die Steuerabgrenzung im Konzernabschluss zu einem besseren Einblick in die Vermögens- und Ertragslage des Konzerns beizutragen. Die Bildung latenter Steuern aufgrund von Konsolidierungsmaßnahmen hat die Finanzbehörde mit der Begründung unterlassen, die FHH unterliege keiner Steuerpflicht. Allerdings unterliegen die Mehrzahl der Beteiligungsunternehmen, wie zum

Beispiel die SAGA Siedlungs-Aktiengesellschaft Hamburg, die GWG Gesellschaft für Wohnen und Bauen mbH und die Hamburger Hafen und Logistik Aktiengesellschaft, der Besteuerung. Insofern können latente Steuern auf Konzernebene relevant sein.

62. Der Rechnungshof hat zu bedenken gegeben, dass ein Verzicht auf die Bildung latenter Steuern aufgrund von Konsolidierungsmaßnahmen die Regelungen des § 306 HGB unbeachtet lässt und zu einem falschen Ergebnisausweis auf Konzernebene führt, weil die Steueraufwendungen aus Konzernsicht unzutreffend ermittelt sind.

Er hat die Finanzbehörde aufgefordert, für die Berücksichtigung der latenten Steuern aus Konsolidierungsmaßnahmen ein sachgerechtes Bilanzierungskonzept zu erarbeiten und dabei zu berücksichtigen, dass die FHH Konzernmutterorganisation und gleichzeitig Steuergläubigerin der Tochterorganisationen ist.

Die Finanzbehörde hat dies zugesagt.

VII. Zukünftiger Bestätigungsvermerk

63. Die Prüfung der seit der Eröffnungsbilanz 2006 zusätzlich zur maßgeblichen kameralen Haushaltsrechnung erstellten Jahresabschlüsse durch den Rechnungshof erfolgt im Wesentlichen im Sinne einer kritischen Durchsicht als Beitrag zu einer Qualitätssicherung im Vorfeld der doppischen Haushaltsrechnung. Wenn die FHH auch nach der strategischen Neuausrichtung des Projekts Neues Haushaltswesen Hamburg wie vorgesehen ihr Rechnungswesen auf der Grundlage einer geänderten LHO nach dem 31. Dezember 2014 auf die Standards staatlicher Doppik umstellt, tritt die doppische an die Stelle der kameralen Haushaltsrechnung. Der Rechnungshof wird über Erteilung, Einschränkung oder Versagung des Bestätigungsvermerks nach den dann maßgeblichen Vorgaben für die Rechnungslegung und -prüfung zu entscheiden haben.
64. Vor diesem Hintergrund hat er auf Basis seiner in den bisherigen Abschlussprüfungen getroffenen Feststellungen auf folgende wichtige Handlungsfelder hingewiesen:
- IKS/Buchführungsprozesse und Belegwesen:
 - Der Rechnungshof hatte in den Vorjahren festgestellt, dass ein vollständig wirksames IKS fehlt, ohne das die nach handelsrechtlichem Maßstab erforderliche Zuverlässigkeit des Buchungsstoffs nicht sichergestellt ist.²⁷ Es stand auch im Geschäftsjahr 2010 noch nicht zur Verfügung. Die Finanzbehörde hat erklärt, dass das IKS voraussichtlich zum Haushaltsjahr 2013 vollständig implementiert sein werde. Die dazu erforderlichen Arbeiten seien angelaufen (Projekt Herakles).
 - Die Übereinstimmung von Nebenbüchern (hier Debitoren bzw. Fachverfahren) mit dem Hauptbuch ist weiterhin nicht in allen Bereichen gewährleistet.²⁸
 - Es liegt gegenwärtig kein zentrales, alle Verträge und Beteiligungen der Stadt umfassendes und laufend aktualisiertes Vertragskataster der Stadt vor.²⁹
 - Ansatz, Bewertung und Nachweis einzelner großer Vermögens- und Schuldenposten:
 - Für das Anlagevermögen ist bisher keine vollständige Einzelerfassung und -bewertung des Infrastrukturvermögens, insbesondere der Straßen und Wege, erfolgt. Die Wegedatenbank der BSU erfüllt nicht die Erfordernisse einer ordnungsmäßigen Inventarisierung als Grundlage der Anlagenbuchhaltung. Die Fortschreibung des Anlagevermögens erfolgt teilweise noch unter Zuhilfenahme von Verbrauchsfolgeverfahren, die nur für die Bewertung

²⁷ Jahresbericht 2008, Tz. 7 der Anlage zu Tzn. 22 bis 29.

²⁸ Ergänzung zum Jahresbericht 2009, Tzn. 32 und 76 ff.

²⁹ Ergänzung zum Jahresbericht 2010, Tz. 62.

von Vermögensgegenständen des Vorratsvermögens zulässig sind.³⁰

- Es ist bisher keine vollständige Bestandsaufnahme (Inventur) und Einzelbewertung der Kunstgegenstände und musealen Sammlungen erfolgt.³¹
- Die Bewertung der Pensionsrückstellungen entspricht nicht den handelsrechtlichen Regelungen.³²
- Die handelsrechtlichen Anforderungen an den Nachweis aktivierter geleisteter Investitionszuschüsse sind nicht vollumfänglich erfüllt.³³

Hier besteht weiterhin Handlungsbedarf.

65. Hinzu kommen aufgrund der aktuellen Prüfungsergebnisse weitere Handlungsfelder:

- Gegenwärtig stellt eine revisionssichere Erfassung und zeitnahe Abbildung der Bankgeschäftsvorfälle die FHH vor erhebliche Herausforderungen (Tz. 20).
- Die im Wesentlichen auf kameraler Grundlage ausgeführten Prozesse der Justizkasse erfüllen noch nicht die Anforderungen der GoB und einer doppelten Erfolgsabgrenzung (Tz. 22 f.).

66. Angesichts der in vielen Bereichen noch zu leistenden schwierigen und teilweise umfangreichen Vorarbeiten für den doppelten Echtbetrieb hält es der Rechnungshof weiterhin für dringlich, dass die für die Abschlusserstellung zuständige Finanzbehörde und die für die jeweiligen Grunddaten der Buchhaltung verantwortlichen Fachbehörden ihre erkennbaren Anstrengungen zur Konsolidierung des Rechnungslegungsprozesses intensivieren.

Der Rechnungshof empfiehlt der Finanzbehörde, in den Geschäftsberichten der nächsten Jahre die Ausführungen des Rechnungshofs zu einem künftigen Bestätigungsvermerk auf Basis der Prüfungserkenntnisse des jeweils letzten geprüften Abschlusses zusammengefasst abzudrucken.

Hamburg, den 5. April 2012

Dr. Jann Meyer-Abich

Michael Otto-Abeken

Rolf Gläßner

Joachim Mose

Philipp Häfner

³⁰ Ergänzung zum Jahresbericht 2009, Tz. 32 und Ergänzung zum Jahresbericht 2010, Tz. 36.

³¹ Jahresbericht 2007, Tz. 20 und Ergänzung zum Jahresbericht 2011, Tz. 41 f. sowie Jahresbericht 2012, Tz. 104 ff.

³² Ergänzung zum Jahresbericht 2010, Tz. 45 und Ergänzung zum Jahresbericht 2011, Tzn. 59 bis 62.

³³ Jahresbericht 2008, Tz. 39 der Anlage zu den Tzn. 22 bis 29 und Ergänzung zum Jahresbericht 2011, Tz. 32 f.