



Kreisverwaltung Kusel
Rechnungs- und
Gemeindeprüfungsamt

**Bericht
über die Prüfung des
Gesamtabschlusses 2015
des Landkreises Kusel
zum 31.12.2015**

Inhaltsverzeichnis:

Kreisverwaltung Kusel	1
Rechnungs- und Gemeindeprüfungsamt	1
<u>Nummerierung Inhaltsverzeichnis</u>	2
1. Vorbemerkung	3
1.1 Rechtliche Grundlagen für den Gesamtabchluss	4
1.2 Ziel und Zweck des Gesamtabchlusses	5
1.3 Aufstellungspflicht	5
1.4 Rechtliche Grundlagen für die Prüfung des Gesamtabchlusses	5
1.5 Beteiligung von sachverständigen Dritten als Prüfer	6
1.6 Prüfungsunterlagen	6
1.7 Sicherung von Bearbeitungsstandards in einer Dienstanweisung (DA)	7
1.8 Zusammenfassung des Verlaufes und des Ergebnisses der Prüfung	8
2. Abgrenzung des Konsolidierungskreises	10
3. Einzelprüfungen zu assoziierten Tochterorganisationen	10
4. Beteiligungsbericht und Gesamtabchluss	11
5. Dienstanweisung	11
6. Einzelfeststellungen	12
7. Zusammenfassung des Prüfungsergebnisses	14

Anlage

Bescheinigung zur prüferischen Durchsicht des Gesamtabchlusses der
Mittelrheinischen Treuhand GmbH, Wirtschaftsprüfungsgesellschaft, Koblenz,
Az: 0911000429/215019999/14092018 vom 14.09.2018.

1. Vorbemerkung

Auf der Grundlage der Gemeindeordnung Rheinland-Pfalz (GemO) und der Gemeindehaushaltsverordnung (GemHVO) in Verbindung mit der Landkreisordnung (LKO) ist erstmals zum Abschlussstichtag 31.12.2015 die Aufstellung eines prüffähigen konsolidierten Gesamtabschlusses erforderlich.

Landkreise und Gemeinden erbringen seit Jahren zunehmend Leistungen außerhalb der traditionellen Kernverwaltungen in verselbstständigten Einrichtungen in öffentlich-rechtlicher oder privater Rechtsform. Das Nebeneinander mehrerer organisatorisch selbstständiger Einheiten mit jeweils eigenem Rechnungswesen bedarf der Steuerung und Kontrolle und bedingt einen Überblick über die wirtschaftliche Gesamtheit der Gebietskörperschaft. Um internen und externen Interessenten diesen notwendigen Überblick besser zu vermitteln, wurde vom Gesetzgeber eine Rechnung vorgesehen, die alle wirtschaftlich zusammengehörenden Einheiten zusammenfasst und das Instrument des Gesamtabschlusses vorschreibt.

Mit dem vom Gesetzgeber vorgesehenen und zum genannten Termin erstmals zu erstellenden konsolidierten Gesamtabschluss¹ wird der Jahresabschluss der Städte und Gemeinden² sowie der Landkreise mit den Abschlüssen ihrer Tochterunternehmen und assoziierten³ Unternehmen zusammengefasst, als wenn sie insgesamt ein einziges Unternehmen wären. Mit diesem Instrument der Doppik wird es möglich den kommunalen Jahresabschluss mit den Abschlüssen der rechtlich selbstständigen oder unselbstständigen Betriebe, die von der Kommune kontrolliert werden, zu einem einzigen Gesamtabschluss zu verdichten.

Die rechtlichen Vorschriften zum Gesamtabschluss lehnen sich, wenn auch mit Vereinfachungsregelungen, grundsätzlich an die handelsrechtlichen Vorschriften zum Konzernabschluss an.

Der Gesamtabschluss steht neben den Einzelabschlüssen und stellt ein zusätzliches Informationsinstrument dar. Die Kommune als „Konzernmutter“ mit ihren Leitungsorganen soll mit Hilfe des Gesamtabschlusses ein weiteres Instrument zur zielorientierten Steuerung des „Gesamtkonzerns“ erhalten. Da die Tochterunternehmen ihrer Aufgaben und Funktionen mit kommunalem Vermögen ausführen, ist der Gesamtabschluss ein wichtiges Informationsinstrument, das die kommunale Vermögens-, Ertrags- und Finanzlage sowie Chancen und Risiken des „Konzerns Kommune“ transparent abbilden soll.

Entsprechend § 57 LKO in Verbindung mit § 109 GemO hat der Landkreis nun in jedem Haushaltsjahr für den Abschlussstichtag 31. Dezember einen Gesamtabschluss unter Beachtung der Grundsätze ordnungsgemäßer Buchführung für Gemeinden aufzustellen.

Der Gesamtabschluss ist aus einer der gesetzlichen Regelungen folgenden Zusammenfassung der Einzelabschlüsse des Landkreises und der zu konsolidierenden Tochterorganisationen zu entwickeln. Dabei müssen Beziehungen zwischen dem Landkreis und den in den Gesamtabschluss einbezogenen vollzukonsolidierenden Tochterorganisationen eliminiert werden. Die Konsolidierung folgt den Vorgaben des Handelsgesetzbuches (HGB) im wesentlichen nach folgenden Kriterien:

- Im Anschluss einer einheitlichen Organisation können keine Beteiligungen der Gemeinde an sich selbst ausgewiesen sein. Deshalb sind in der Gesamtbilanz die Beteiligungen, die eine vollkonsolidierte Tochterorganisation an anderen vollkonsolidierten Tochterorganisationen hält, mit den entsprechenden Posten des Eigenkapitals aufzurechnen (Kapitalkonsolidierung, vgl. § 301 HGB).
- Im Anschluss einer wirtschaftlichen Einheit können keine Forderungen und Verbindlichkeiten gegenüber vollkonsolidierten Tochterorganisationen ausgewiesen werden, da eine wirtschaftliche Einheit keine Forderungen oder Verbindlichkeiten gegen sich selbst haben kann. Daher müssen in der Gesamtbilanz gegenseitige Forderungen und Verbindlichkeiten

¹ § 109 GemO

² § 108 GemO

³ Tochterorganisationen, die entsprechend den §§ 311 und 312 Handelsgesetzbuch (HGB) in den Gesamtabschluss einzubeziehen sind (maßgebliche Beteiligung, VV Nr. 4 zu § 109 GemO).

der vollkonsolidierten Tochterorganisationen aufgerechnet werden (Schuldenkonsolidierung, vgl. § 303 HGB).

- Im Gesamtabschluss können Erfolge aus Lieferungen und Leistungen zwischen wirtschaftlich unselbstständigen Organisationseinheiten grundsätzlich nicht als realisiert angesehen werden, da Leistungsbeziehungen zu fremden Dritten nicht vorliegen. Solche Erfolge sind deshalb zu eliminieren (Zwischenergebniseliminierung, vgl. § 304 HGB).
- Im Abschluss einer einheitlichen Organisation können keine Aufwendungen und Erträge ausgewiesen werden, die durch Geschäfte unselbstständiger Teile dieser Organisation untereinander entstanden sind. In der Gesamtergebnisrechnung sind daher die Innenumsatzerlöse und die anderen organisationsinternen Erträge grundsätzlich mit den korrespondierenden Aufwendungen aufzurechnen⁴.

Der Gesamtabschluss des Landkreises Kusel musste, wie dies vom Gesetzgeber vorgeesehen ist, zum Stichtag 31.12.2015 zeitnah und termintreu vorbereitet werden.

Die Erstellung des Gesamtabschlusses erfordert das Zusammenwirken der unterschiedlichen betroffenen Bereiche. Bindende Handlungsanweisungen für die betroffenen Mitarbeiter, über die rechtlichen Vorgaben in Gesetzen, Verordnungen und Verwaltungsvorschriften hinaus, sind bisher nicht gegeben.

Der Fachbereich Finanzen hatte die gesetzlichen Vorgaben in einer eigenen Lösung für das Thema Gesamtabschluss erarbeitet.

Der Gesamtabschluss 2015 vom 18.09.2018 wurde am 01.10.2018 dem Rechnungs- und Gemeindeprüfungsamt für den Landkreis Kusel zur Prüfung vorgelegt.

Neben einer allgemeinen Prüfung wurde keine schwerpunktmäßige Prüfung hinsichtlich der zur Erarbeitung des Zahlenwerkes durchgeführten Buchungen und Bearbeitungsschritte durchgeführt, da gerade aus diesem Grund eine externe Prüfung durch einen, allgemein für Fragen der Doppik anerkannten Wirtschaftsprüfer, die erforderliche Sicherheit des Systems gewährleistet werden sollte. Doppelprüfungen waren insoweit zu vermeiden und wir verweisen ergänzend auf die Prüfbescheinigung des Wirtschaftsprüfers, dem wir uns, ergänzend zu unserer Prüfung, vollumfänglich anschließen wollen.

Die Prüfungsbescheinigung der Mittelrheinischen Treuhand vom 14.09.2018, Az: 0911000429/215019999/14092018, die wir ebenfalls am 01.10.2018 vom Fachbereich Finanzen erhalten haben, sind diesem Prüfbericht als Anlage beigefügt.

Wegen der für den Landkreis überschaubaren Beteiligungsstruktur erscheint die gewählte Lösung praktikabel und angemessen und die notwendige Bearbeitung und Fortschreibung des Gesamtabschlusses auf wirtschaftliche und flexible Art gewährleistet. Die Mehrbelastung durch den verpflichtend vorgesehenen Gesamtabschluss wurde, soweit wie möglich, in Grenzen gehalten.

1.1 Rechtliche Grundlagen für den Gesamtabschluss

Die rechtlichen Grundlagen für den Gesamtabschluss sind im Wesentlichen

- Landesgesetz zur Einführung der kommunalen Doppik (KomDoppikLG)
- Landkreisordnung (LKO)
- Gemeindeordnung (GemO)
- Gemeindehaushaltsverordnung (GemHVO)
- VV Gemeindehaushaltssystematik
- Handelsgesetzbuch (HGB)

Die gesetzlichen Regelungen im vollen Wortlaut können im Internet wie folgt abgerufen werden:

Bundesrecht: <https://www.gesetze-im-internet.de/>

Landesrecht: <http://www.landesrecht.rlp.de/jportal/portal/page/bsrlpprod.psmi>

⁴ Homepage Statistisches Landesamt Rheinland-Pfalz, Fachartikel „Konzeption des Gesamtabschlusses“, Harald Breitenbach, Mittelrheinische Treuhand

1.2 Ziel und Zweck des Gesamtabchlusses

Aufgabe und Zweck des jährlich zu erstellenden Gesamtabchlusses ist, Rechenschaft über die tatsächliche Aufgabenerledigung und die wirtschaftliche Entwicklung des Landkreises unter Einbeziehung seiner verselbstständigten Aufgabenbereiche abzulegen. Informationen über das gesamte Vermögen und die Schulden der Gemeinde einschließlich der verselbstständigten Aufgabenbereiche sollen verdeutlicht werden (Informationsfunktion). Der Gesamtabchluss entwickelt dabei eine über die einzelnen Jahresabschlüsse und über den Beteiligungsbericht hinausgehende eigene Funktion, der in sämtlichen Bestandteilen hinreichend Rechnung zu tragen ist.

1.3 Aufstellungspflicht

Der Landkreis hat für den Schluss eines jeden Haushaltsjahres einen Gesamtabchluss innerhalb von elf Monaten nach Ablauf des Haushaltsjahres aufzustellen und diesen vor Ende des auf den Abschlusstag folgenden Haushaltsjahres dem Kreistag zur Kenntnis vorzulegen (vgl. § 109 Abs. 1 und Abs. 8 GemO in Verbindung mit § 57 LKO).

Der erste Gesamtabchluss ist gemäß § 15 KomDoppikLG spätestens zum Stichtag 31. Dezember 2015 aufzustellen.

Feststellung:

1 Die Aufstellung des Gesamtabchlusses 2015 erfolgte nach diesen Maßstäben verspätet.

Wir bitten um Stellungnahme.

Stellungnahme Verwaltung:

Die rechtzeitige Erstellung des Gesamtabchlusses 2015 war mit dem vorhandenen Personal im Referat 14 nicht zu leisten. Für die Erstellung der Gesamtabchlüsse wurde die Anzahl der Stellen nicht erweitert. Von der Priorität der Aufgabenerledigung steht, wegen des reinen Informationscharakters des Gesamtabchlusses, dieser zeitlich hinter dem Haushalt und dem Jahresabschluss des Landkreises. Für die erstmalige Erstellung des Gesamtabchlusses entstand intensiver Schulungs- und Beratungsbedarf. Außerdem ist darauf hinzuweisen, dass hierzu auch die reibungsfreie Zusammenarbeit mit den Tochterorganisationen notwendig ist, was bei der ersten Aufstellung nicht als optimal zu beschreiben war. In Zukunft wird angestrebt, den Gesamtabchluss rechtzeitig, d.h. nach dem Jahresabschluss und dem Haushalt des Folgejahres, aufzustellen.

1.4 Rechtliche Grundlagen für die Prüfung des Gesamtabchlusses

Der Gesamtabchluss 2015 und die zugehörigen Anlagen wurden aufgrund von § 57 LKO i.V.m. §§ 112 und 113 GemO örtlich geprüft. Die Prüfung erfolgte insbesondere dahingehend, ob

der Abschluss ein den tatsächlichen Verhältnissen entsprechendes Bild der Vermögens- und Finanzlage des Landkreises unter Beachtung der Grundsätze ordnungsgemäßer Buchführung für Gemeinden vermittelt,

die gesetzlichen Vorschriften sowie die ergänzenden Satzungen und sonstigen ortsrechtlichen Bestimmungen beachtet worden sind,

der Rechenschaftsbericht/Gesamtrechenschaftsbericht mit dem Jahresabschluss beziehungsweise dem Gesamtabchluss und den bei der Prüfung gewonnenen Erkenntnissen in Einklang steht,

die sonstigen Angaben nicht eine falsche Vorstellung von der Vermögens-, Finanz- und Ertragslage wecken und

die Chancen und Risiken der künftigen Entwicklung zutreffend dargestellt sind.

Über Art und Umfang der Prüfung sowie über das Ergebnis ist ein Prüfungsbericht zu erstellen. Das Ergebnis der Prüfung ist am Ende der Prüfung zusammenzufassen.

Der Bericht bildet Grundlage für die Prüfung durch den Rechnungsprüfungsausschuss (§ 113 Abs. 4 GemO). Vor Abgabe des Prüfungsberichtes an den Rechnungsprüfungsausschuss wurde dem Landrat Gelegenheit zur Stellungnahme zu dem Ergebnis gegeben.

1.5 Beteiligung von sachverständigen Dritten als Prüfer

Sachverständige Dritte, denen sich das Rechnungsprüfungsamt nach § 57 LKO i.V.m. § 112 Abs. 5 GemO mit Zustimmung des Kreistages bedienen kann, wurden nicht in Anspruch genommen. Der Fachbereich Finanzen hatte im ersten Jahr des Gesamtabchlusses (2015) eine Beratung und Prüfung der Zahlenwerke durch Mittelrheinische Treuhand beauftragt. Hierauf wurde bereits hingewiesen.

1.6 Prüfungsunterlagen

Die mit Schreiben vom 01.10.2018 vorgelegten Unterlagen umfassten

eine Heftung Gesamtabchluss zum 31.12.2015 mit den **Anlagen**

- Gesamtrechenschaftsbericht
- Gesamtanlagenübersicht
- Gesamtforderungsübersicht
- Gesamtverbindlichkeitenübersicht
- Ergebnisrechnung, Bilanz sowie Anlagespiegel zum 31.12.2015
- GuV, Bilanz sowie Anlagespiegel des Sondervermögens Abfallwirtschaft zum 31.12.2015
- GuV, Bilanz sowie Anlagespiegel des Sondervermögens Jobcenter zum 31.12.2015
- GuV, Bilanz sowie Anlagespiegel der Neue Energie Pfälzer Bergland GmbH 31.12.2015

desweiteren eine Heftung buchungsbegründende Unterlagen zum Gesamtabchluss 31.12.2015 folgenden Inhalts:

- Gesamtergebnis-, Gesamtfinanzrechnung und Gesamtbilanz
- Konsolidierung
- Übersicht über die unmittelbaren und mittelbaren Beteiligungen
- Übersicht Tochterorganisationen
- Abgrenzung des Konsolidierungskreises
- Konsolidierungsmethoden (Kapital, Schulden und Ertrag/Aufwand) und Konsolidierungsbuchungen.

Ergänzend wurden zu Prüfungszwecken die geprüften Jahresabschlüsse der Beteiligungen des Landkreises vorgehalten.

Feststellung:

Die Vorlage der geprüften Jahresabschlüsse der Beteiligungen des Landkreises wird in den künftigen Jahren unmittelbar mit dem zu prüfenden Gesamtabchluss erbeten. Ebenso sind die Wirtschaftspläne und die jeweiligen satzungsrechtlichen Regelungen und gegebenenfalls wesentlichen Verträge zur Regelung der beteiligungsrelevanten Aufgabewahrnehmung zu Prüfungszwecken so vorzuhalten, dass diese an einer Stelle im Rahmen der Prüfung verfügbar sind.

Wir bitten um Kenntnisnahme.

1.7 Sicherung von Bearbeitungsstandards in einer Dienstanweisung (DA)

Der Gesamtabschluss sollte, wie der Jahresabschluss, in seinen Bestandteilen und Anlagen jedes Jahr gemäß den gesetzlichen Vorgaben bzw. gemäß den gesetzlichen Änderungen gleichbleibend zusammengestellt und dargestellt werden. Hier wird eine Kontinuität verlangt, da ständige Änderungen der Darstellung die vergleichende Betrachtung und die jährliche Rechnungsprüfung erschweren (Grundsatz der Stetigkeit).

2 Feststellung:

Standards für eine regelmäßig gleiche und gesetzeskonforme Umsetzung der Regelungen über den Gesamtabschluss und die Festlegung der Arbeitsabläufe und des Zusammenwirkens der verschiedenen Bereiche sollten in einer Dienstanweisung, unter Berücksichtigung der örtlichen Gegebenheiten und der Erfahrungen aus der Erstellung des Gesamtabschlusses 2015, noch geregelt werden.

Die interne Regelung dient der Sicherung des Standards des Gesamtabschlusses und der Vergleichbarkeit der Ergebnisse.

Wir bitten um Stellungnahme.

Stellungnahme Verwaltung:

Die Verwaltung wird die Erforderlichkeit einer entsprechenden Dienstanweisung zum Gesamtabschluss prüfen und gegebenenfalls eine Dienstanweisung erlassen.

1.8 Zusammenfassung des Verlaufes und des Ergebnisses der Prüfung

Die Prüfung wurde nach pflichtgemäßem Ermessen durchgeführt und auf Stichproben beschränkt.

Feststellungen von geringer Bedeutung, bei denen erwartet werden kann, dass sie nach der Erörterung im Laufe der Prüfung, künftig beachtet werden, sind im Prüfbericht nicht enthalten.

Der Gesamtabchluss 2015 weist mit Abschluss der Prüfung folgende Werte aus:

Gesamtbilanz

Aktiva		Landkreis Kusel	Gesamtbilanz
3.	Anlagevermögen	184.075.909,04 €	203.365.919,55 €
3.1.	Immaterielle Vermögensgegenstände	7.605.505,05 €	7.635.151,56 €
3.1.1.	Gewerbliche Schutzrechte und ähnliche Rechte und Werte	197.659,00 €	198.677,51 €
3.1.2.	Geleistete Zuwendungen	5.398.545,05 €	5.398.545,05 €
3.1.3.	Gezahlte Investitionszuschüsse	2.009.301,00 €	2.037.929,00 €
3.2.	Sachanlagen	170.715.652,13 €	189.533.928,20 €
3.2.1.	Wald, Forsten	24.078,04 €	24.078,04 €
3.2.2.	Sonstige unbebaute Grundstücke u. grundstücksgleiche Rechte	844.605,23 €	844.605,23 €
3.2.3.	Bebaute Grundstücke und grundstücksgleiche Rechte	77.667.006,06 €	77.667.006,06 €
3.2.4.	Infrastrukturvermögen	85.790.450,72 €	99.413.222,89 €
3.2.5.	Bauten auf fremden Grund und Boden	418.757,00 €	418.761,09 €
3.2.6.	Kunstgegenstände, Denkmäler	638.146,99 €	638.146,99 €
3.2.7.	Maschinen, technische Anlagen, Fahrzeuge	424.213,55 €	5.440.483,85 €
3.2.8.	Betriebs- und Geschäftsausstattung	1.981.522,50 €	2.160.752,01 €
3.2.10.	Geleistete Anzahlungen, Anlagen im Bau	2.926.872,04 €	2.926.872,04 €
3.3.	Finanzanlagen	5.754.751,86 €	6.196.839,79 €
3.3.1.	Anteile an verbundenen Unternehmen	152.500,00 €	25.000,00 €
3.3.3.	Beteiligungen	914.950,00 €	4.755.048,29 €
3.3.5.	Sondervermögen, Zweckverbände, Anstalten des öffentlichen Rechts	4.182.505,69 €	2.160.752,01 €
3.3.7.	Sonstige Wertpapiere des Anlagevermögens	504.796,17 €	504.796,17 €
4.	Umlaufvermögen	16.501.393,87 €	19.967.046,50 €
4.1.	Vorräte	- €	3.346,36 €
4.1.1.	Roh-, Hilfs- und Betriebsstoffe	- €	3.346,36 €
4.2.	Forderungen und sonstige Vermögensgegenstände	11.733.496,91 €	14.016.935,05 €
4.2.1.	Öffentliche-rechtliche Forderungen, Forderungen aus Transferleistung	11.611.449,44 €	13.637.429,00 €
4.2.2.	Privatrechtliche Forderungen aus Lieferungen und Leistungen	258.056,01 €	281.843,36 €
4.2.3.	Forderungen gegen Unternehmen, mit denen ein Beteiligungsverhältnis	8.778,72 €	8.778,72 €
4.2.5.	Forderungen gegen den sonstigen öffentlichen Bereich	30.203,63 €	154.459,45 €
2.2.5.	Forderungen gegen Sondervermögen, Zweckverbände, Anstalten des	941,75 €	941,75 €
2.2.6.	Forderungen gegen den sonstigen öffentlichen Bereich	29.261,88 €	153.517,70 €
4.2.7.	Sonstige Vermögensgegenstände	56.635,45 €	166.050,86 €
	Wertberichtigungen	- 231.626,34 €	- 231.626,34 €
4.4.	Kassenbestand, Bundesbankguthaben, Guthaben bei der EZB	4.767.896,96 €	5.946.765,09 €
7	Rechnungsabgrenzungsposten	1.812.917,00 €	2.588.801,63 €
7.2.	Sonstige Rechnungsabgrenzungsposten	1.812.917,00 €	2.588.801,63 €
8	Nicht durch Eigenkapital gedeckter Fehlbetrag	111.394.903,63 €	107.073.393,74 €
	Bilanzsumme Aktiva	313.785.123,54 €	332.995.161,42 €
Passiva		Landkreis Kusel	Gesamtbilanz
		31.12.2015	
1.	Eigenkapital	- €	0,00 €
1.2.	Kapitalrücklage	- 20.079.708,92 €	-16.413.171,22 €
1.6.	Gesamtergebnisvortrag	- 83.917.931,85 €	-83.960.803,07 €
1.7.	Gesamterfolg	- 7.397.262,86 €	-6.821.919,45 €
1.8	Ausgleichsposten für Anteile anderer Gesellschafter		122.500,00 €
1.9.	Nicht durch Eigenkapital gedeckter Fehlbetrag	111.394.903,63 €	107.073.393,74 €
3.	Sonderposten	103.179.862,59 €	103.225.896,05 €
3.2.1.	Sonderposten aus Zuwendungen	100.634.681,86 €	100.680.715,32 €
3.2.3.	Sonderposten aus Anzahlungen für Anlagevermögen	2.545.180,73 €	2.545.180,73 €
4.	Rückstellungen	31.315.012,16 €	37.714.774,65 €
4.1.	Rückstellungen für Pensionen und ähnliche Verpflichtungen	28.068.010,00 €	28.068.010,00 €
4.2.	Steuerrückstellungen	- €	28.266,50 €
4.4.	Sonstige Rückstellungen	3.247.002,16 €	9.618.498,15 €
5.	Verbindlichkeiten	178.958.077,57 €	190.872.562,09 €
5.2.	Verbindlichkeiten aus Kreditaufnahmen	175.111.248,00 €	184.187.288,36 €
4.2.1.	Verbindlichkeiten aus Kreditaufnahmen für Investitionen	25.111.248,00 €	33.787.288,36 €
4.2.2.	Verbindlichkeiten aus Kreditaufnahmen zur Liquiditätssicherung	150.000.000,00 €	150.400.000,00 €
			0,00 €
5.5.	Verbindlichkeiten aus Lieferungen und Leistungen	1.377.238,06 €	2.519.346,14 €
5.7.	Verbindlichkeiten aus Transferleistungen	993.123,65 €	993.123,65 €
5.8.	Verbindlichkeiten gegenüber Unternehmen, mit denen ein Beteiligungsverhältnis	65.617,97 €	65.617,97 €
4.7.	Verbindlichkeiten gegenüber verbundenen Unternehmen	584,94 €	584,94 €
4.8.	Verbindlichkeiten gegenüber Unternehmen, mit denen ein Beteiligungsverhältnis	65.033,03 €	65.033,03 €
5.10	Verbindlichkeiten gegenüber dem sonstigen öffentlichen Bereich	1.096.171,13 €	2.683.620,61 €
4.9.	Verbindlichkeiten gegenüber Sondervermögen, Zweckverbände	104.267,93 €	22.870,28 €
4.10.	Verbindlichkeiten gegenüber dem sonstigen öffentlichen Bereich	991.903,20 €	2.660.750,33 €
5.12.	Sonstige Verbindlichkeiten	314.678,76 €	423.565,36 €
6.	Rechnungsabgrenzungsposten	332.171,22 €	1.181.928,63 €
	Bilanzsumme Passiva	313.785.123,54 €	332.995.161,42 €

Die in den Jahresabschlüssen der Beteiligungen bereits festgestellten zugrundeliegenden Zahlen stehen im Rahmen der Prüfung des Gesamtabchlusses nicht mehr zur Disposition und liegen auch im Rahmen der Prüfung des Gesamtabchlusses nicht in der Prüfungszuständigkeit des Rechnungsprüfungsamtes.

Umfang und Darstellung des Gesamtabchlusses halten wir, den bei uns einzubeziehenden „überschaubaren“ Beteiligungsverhältnissen entsprechend, in seiner „schlanken“ Form für grundsätzlich ausreichend.

Die Prüfungsschwerpunkte wurden im Wesentlichen hinsichtlich der Beachtung der Vorschriften der §§ 58 und 59 GemHVO gewählt.

Auszug aus §§ 58 und 59 GemHVO:

§ 58 Gesamtanhang

(1) Im Gesamtanhang sind zu den Posten der Gesamtbilanz und der Gesamtergebnisrechnung sowie zu den Posten der Gesamtfinanzrechnung die angewandten Bilanzierungs-, Bewertungs- und Konsolidierungsmethoden anzugeben und so zu erläutern, dass ein sachverständiger Dritter die Wertansätze beurteilen kann.

(2) Abweichungen von bisher angewandten Bilanzierungs-, Bewertungs- und Konsolidierungsmethoden sind anzugeben und zu begründen. Deren Einfluss auf die Lage der Gemeinde ist gesondert darzustellen.

(3) Die Anwendung von zulässigen Vereinfachungsregelungen und Schätzungen ist im Einzelnen anzugeben.

(4) Dem Gesamtanhang ist eine Übersicht über sämtliche unmittelbaren und mittelbaren gemeindlichen Beteiligungen von mindestens 5 v. H. an Tochterorganisationen, jeweils unter Angabe von Name, Sitz, Gegenstand, Beteiligungsverhältnis und Höhe des gemeindlichen Anteils, beizufügen.

(5) Im Gesamtanhang sind ferner Angaben zu machen:

1. zur Abgrenzung des Konsolidierungskreises,

.....

13. zu Tochterorganisationen, die entsprechend den §§ 311 und 312 des Handelsgesetzbuchs in den Gesamtabchluss einzubeziehen sind (assoziierte Tochterorganisationen):

- a) der Name und der Sitz jeder assoziierten Tochterorganisation sowie die jeweiligen Anteile am Kapital und an den Stimmrechten,*
 - b) die Anzahl der assoziierten Tochterorganisationen, die wegen Unwesentlichkeit nicht in den Gesamtabchluss einbezogen werden,*
 - c) die von jeder assoziierten Tochterorganisation angewandten Bilanzierungs- und Bewertungsmethoden,*
 - d) die finanziellen Verpflichtungen, die aus Haftungen gegenüber assoziierten Tochterorganisationen oder aufgrund einer Vereinbarung mit assoziierten Tochterorganisationen gegenüber Dritten bestehen,*
 - e) jeweils die Summe der Geschäfts- und Firmenwerte sowie der negativen Unterschiedsbeträge aller assoziierten Tochterorganisationen,*
 - f) die Summe der negativen, fortgeschriebenen Beteiligungswerte,*
 - g) für die wesentlichen assoziierten Tochterorganisationen jeweils eine zusammengefasste Gewinn- und Verlustrechnung;*
- die Angaben nach den Buchstaben a und b können entfallen, wenn diese im Beteiligungsbericht gemacht werden,*

§ 59 Gesamtrechenschaftsbericht

(1) Im Gesamtrechenschaftsbericht sind zumindest der Geschäftsverlauf und die Lage der Gemeinde einschließlich der in den Gesamtabchluss einbezogenen Tochterorganisationen so darzustellen, dass ein den tatsächlichen Verhältnissen entsprechendes Bild vermittelt wird.

Zu den nicht voll zu konsolidierenden Beteiligungen sind gesetzliche Vorgaben zu den notwendigen Angaben im Gesamtabchluss gemacht. Diese konnten teilweise aus den vorliegenden Unterlagen nicht hinreichend bewertet werden.

2. Abgrenzung des Konsolidierungskreises

Der Landkreis hat nach § 109 Abs. 4 GemO seinen Jahresabschluss nach § 108 und die Jahresabschlüsse der Tochterorganisationen zusammenzufassen (Konsolidierung). Diese bilden einen Konsolidierungskreis. Tochterorganisationen unter beherrschendem Einfluss des Landkreises sind entsprechend §§ 300 bis 309 HGB voll zu konsolidieren oder der Konsolidierung nach der „At Equity“ Methode analog §§ 311 und 312 HGB (maßgeblicher Einfluss) zu unterziehen.

Folge davon für den LK Kusel:

1. **Vollkonsolidierung** bei folgenden Tochterorganisationen

- a) Abfallentsorgungseinrichtung
- b) Jobcenter
- c) Neue Energie Pfälzer Bergland

2. **Konsolidierung nach „At-Equity-Methode“** bei:

- a) Fremdenverkehrszweckverband Pfälzer Bergland (FVZV)
- b) Westfalz-Klinikum GmbH

Abgrenzung des Konsolidierungskreises gem. § 109 (9) GemO

Höhe des Einflusses	Beteiligungen und Mitgliedschaften an Sondervermögen, Unternehmen und Zweckverbänden	Stand zum 31.12.	Anteil	Bilanzsumme	Rückstellungen und Verbindlichkeiten der Tochterunternehmen
Beteiligungen mit beherrschendem Einfluss (> 50 %)	Eigenbetrieb Abfallwirtschaft	2015	100%	15.383.556,64 €	11.771.654,77 €
	Eigenbetrieb Jobcenter	2015	100%	4.026.857,80 €	2.488.866,93 €
	Neue Energie Pfälzer Bergland	2015	51%	4.692.709,15 €	4.425.163,06 €
	Gesamt			24.103.123,59 €	18.685.684,76 €
	zum Vergleich LK Kusel (1) Prozentualer Anteil	2015		202.390.249,91 € 11,91%	210.273.089,73 € 8,89%
Beteiligungen mit maßgeblichem Einfluss (20% bis 50 %)	Westfalzklinikum Kaiserslautern	2015	25%	264.074.465,10 €	118.065.931,42 €
	Fremdenverkehrszweckverband	2015	16,67%	1.554.914,12 €	44.940,85 €
	Gesamt			265.629.379,22 €	118.110.872,27 €
	zum Vergleich LK Kusel (1) Prozentualer Anteil			202.390.249,91 € 131,25%	210.273.089,73 € 56,17%
	Gesamt			289.732.502,81 €	136.796.557,03 €
Zusammenfassung	zum Vergleich LK Kusel (1) Prozentualer Anteil			202.390.249,91 € 143,16%	210.273.089,73 € 65,06%

(1) Die Bilanzsumme errechnet sich aus der Summe des Anlagevermögens, Umlaufvermögens und dem Rechnungsabgrenzungsposten ohne Berücksichtigung des negativen Eigenkapitals (§ 293 (2) HGB i.V.m. § 267 (4a) Satz 2 HGB).

3. Einzelprüfungen zu assoziierten Tochterorganisationen⁵

Entsprechend § 58 Abs. 2 Ziffer 13 d) GemHVO sind zu den finanziellen Verpflichtungen, die aus Haftungen gegenüber assoziierten Tochterorganisationen oder aufgrund einer Vereinbarung mit assoziierten Tochterorganisationen gegenüber Dritten bestehen, Angaben zu machen.

Ebenfalls grundsätzlich erwartet werden im Gesamtabchluss Angaben über den Stand der Erfüllung des öffentlichen Zwecks der Tochterorganisationen⁶.

⁵ vgl. § 58 Abs. 5 Nr. 13 GemHVO

⁶ KGSt B) 2011: Arbeitshilfe für die Prüfung kommunaler Jahresabschlüsse, lfd.Nr. 14.2.4

3.1 **Fremdenverkehrszweckverband Pfälzer Bergland (FVZV), Kusel**

Beteiligungsverhältnis: 15,38 %

Hinweis:

Der LK Kusel führt die **laufenden Geschäfte** des FVZV und der Landrat des LK ist gleichzeitig **Verbandsvorsteher**. Somit wird maßgeblicher Anteil des FVZV vermutet.

Im Gesamtabschluss wird der FVZV mit anteiligem Eigenkapital angesetzt.

3.2 **Westpfalz-Klinikum GmbH, Kaiserslautern**

Beteiligungsverhältnis: 25 %

4. **Beteiligungsbericht und Gesamtabschluss**

Da der Beteiligungsbericht eher kurz gehalten ist, möchten wir im Hinblick auf die Aussagekraft des Gesamtabschlusses anregen, die Angaben zu den einzelnen Beteiligungen auszuweiten.

Zu Prüfungszwecken bitten wir in Zukunft ein Exemplar des jeweiligen Wirtschaftsplanes und des Jahresabschlusses sowie den fortgeschriebenen Beteiligungsbericht mit dem zu prüfenden Gesamtabschluss vorzulegen. Dies erleichtert die Prüfung des Gesamtabschlusses durch das Rechnungsprüfungsamt und den Rechnungsprüfungsausschuss.

5. **Dienstanweisung / Allgemeines**

Ergänzende Regelungen wie Dienstordnung, Dienstanweisungen, Dienstvereinbarungen und Richtlinien dienen der Präzisierung rechtlichen Handelns und der Stetigkeit des Verwaltungshandelns.

Für den Gesamtabschluss größerer Kommunen sind interne Gesamtabschlussrichtlinien unumgänglich. Auch für das hier gewählte überschaubare Verfahren zur Erstellung des Gesamtabschlusses erscheint eine Dienstanweisung durchaus für angebracht und wird empfohlen, insbesondere um ein gleichbleibendes Verfahren und den erforderlichen Standard auch bei wechselnden Verantwortlichen zu gewährleisten und unterschiedlichen zusammenwirkenden Sachbearbeitern klare Handlungsanweisungen an die Hand zu geben.

Zur Verstetigung des Verfahrens und zur Erleichterung der Aufstellung und Prüfung des Gesamtabschlusses können entsprechende Programmmodule beitragen, die eine Datenübernahme und die standardisierte Berechnung vorgeben. Die Anschaffung eines solchen Programms sollte in künftigen Jahren in Erwägung gezogen werden, sobald Alternativen entsprechend ausgereift und wirtschaftlich darstellbar angeboten werden.

6. Einzelfeststellungen

6.1 Gesamtergebnisrechnung (§ 55 GemHVO)

→ Verwendung von Musterformblättern nach Verwaltungsvorschrift Gemeindehaushaltssystematik des Mdl vom 23. November 2006.

3

Feststellung:

Für die Gesamtergebnisrechnung ist gem. VV Gemeindehaushaltssystematik Nr. 2 i.V.m. Anlage 3, dort Muster **24**, die Verwendung dieses Formblattes vorgeschrieben. Die Nummerierung der Gesamtergebnisrechnung (Seite 5) des Gesamtabschlusses weicht vom amtlichen Vordruck ab.

Wir bitten um Stellungnahme.

Stellungnahme Verwaltung:

Siehe Stellungnahme zu Nr. 5

6.2 Gesamtfinzrechnung (§ 56 GemHVO)

→ Verwendung von Musterformblättern nach GemHVO

4

Feststellung:

Für die Gesamtfinzrechnung ist gem. VV Gemeindehaushaltssystematik Nr. 2 i.V.m. Anlage 3, dort Muster **25**, die Verwendung dieses Formblattes vorgeschrieben. Die Darstellung der Gesamtfinzrechnung (Seite 6) des Gesamtabschlusses weicht stark von den Vorgaben des Musters ab.

Wir bitten um Stellungnahme.

Stellungnahme Verwaltung:

Siehe Stellungnahme zu Nr. 5

6.3 Gesamtbilanz (§ 57 GemHVO)

→ Verwendung von Musterformblättern nach GemHVO

5

Feststellung:

Für die Gesamtbilanz ist gem. VV Gemeindehaushaltssystematik Nr. 2 i.V.m. Anlage 3, dort Muster **26**, die Verwendung dieses Formblattes vorgeschrieben. Die Darstellung der Gesamtbilanz (Seite 7) des Gesamtabschlusses weicht stark von den Vorgaben des Musters ab.

Wir bitten um Stellungnahme.

Stellungnahme Verwaltung:

Zu den Feststellungen Nrn. 3, 4 und 5:

Mit der Zweiten Landesverordnung zur Änderung der Gemeindehaushaltsverordnung vom 07.12.2016 wurden die Regelungen zum Gesamtabschluss (insb. die §§ 54ff. GemHVO) geändert. Insbesondere bei der Gesamtfinzrechnung (§ 56 GemHVO) gab es grundlegende Änderungen, da sich die privatwirtschaftlich orientierte Kapitalflussrechnung nach DRS 21 und deren Gliederungskonzept im Rahmen der Konsolidierung teilweise nicht ohne Weiteres auf die Kommunale Doppik herleiten und übertragen lies. Es wurde daher den Kommunen zukünftig ermöglicht, die Gesamtfinzrechnung in der aggregierten Form des § 56 Absatzes 1 GemHVO zu erstellen. Hierbei wird es als ausreichend betrachtet, wenn die Finanzmittelbestände der Gemeinde und der Tochterorganisationen sowie deren Veränderungen im Haushaltsjahr dargestellt werden.

Aufgrund dieser gesetzlichen Änderungen wurden im Ministerialblatt vom 28.02.2017 der geänderte Produktrahmenplan und Kontenrahmenplan mit Zuordnungsvorschriften für die kommunale Haushaltswirtschaft und Muster zur Gemeindeordnung und Gemeindehaushaltsverordnung (VV Gemeindehaushaltssystematik – VV-GemHSys) veröffentlicht. Dieser sieht nun auch neue Muster für den Gesamtabschluss vor (Muster 23

– 25). Da die neuen Muster ab dem Tage des Inkrafttretens der VV-GemHSys zu verwenden sind, wurden seitens der Verwaltung beim Gesamtabschluss zum 31.12.2015 die neuen Muster genutzt.

Zur Gesamtergebnisrechnung führen wir aus, dass in dem zur Prüfung vorgelegten Gesamtabschluss unter lfd. Nr. 9. die Personalaufwendungen und unter Nr. 10 die Versorgungsaufwendungen, wie es in der Ergebnisrechnung des Landkreises vorgesehen ist, ausgewiesen wurden. Das Muster 23 fasst diese beiden Aufwandspositionen zusammen. Bei der Erstellung des Gesamtabschlusses 2016 wird die vorgeschriebene Form gewahrt.

6.4 Gesamtanhang (§ 58 GemHVO)

Dem Gesamtanhang ist eine Übersicht über sämtliche unmittelbaren und mittelbaren gemeindlichen Beteiligungen von mindestens 5 v.H. an Tochterorganisationen, jeweils unter Angabe von Name, Sitz, Gegenstand, Beteiligungsverhältnis und Höhe des gemeindlichen Anteils, beizufügen.

6

Feststellung:

Trotz der Darstellungen im Gesamtabschluss auf den Seiten 10 und 29 entsprechen die dortigen Aufstellungen nicht der geforderten Übersicht nach § 58 Abs. 4 GemHVO.

Wir bitten um Stellungnahme.

Stellungnahme Verwaltung:

Sowohl die zu konsolidierten Tochterunternehmen als auch die Tochterunternehmen die nicht in den Gesamtabschluss mit einbezogen werden brauchen, sind auf den Seiten 11 bis 20 im Anhang zum Gesamtabschluss detailliert beschrieben. Die in § 58 Abs. 4 GemHVO geforderten Angaben von Name, Sitz, Gegenstand, Beteiligungsverhältnis und Höhe des gemeindlichen Anteils sind auf den Seiten 11 bis 20 ausführlich erläutert.

6.5 Beteiligungsverhältnis am Fremdenverkehrszweckverband Pfälzer Bergland

Auf Seite 1 des Gesamtabschlusses für 2015 wird ein Anteil des Landkreises Kusel am Fremdenverkehrszweckverband (FVZ) mit 15,38 % beziffert.

7

Feststellung:

Aufgrund des Beteiligungsberichtes des Jahresabschlusses 2015 Landkreis Kusel, Seite 107, beträgt der Anteil am FVZ jedoch 16,67 %.

Wir bitten um Stellungnahme.

Stellungnahme Verwaltung:

Bei den Angaben im Beteiligungsbericht des Landkreises wurde die Anzahl der Gesamtstimmen falsch berechnet. Zum 31.12.2015 waren insgesamt 11 Verbandsgemeinden Mitglied im Fremdenverkehrszweckverband. Mit dem Landkreis Kusel, der 2 Stimmen besitzt, ergeben sich somit 13 Gesamtstimmen. Im Beteiligungsbericht wurde bei der Berechnung der Gesamtstimmen nicht berücksichtigt, dass der Landkreis Kusel 2 Stimmen hat. In den zukünftigen Beteiligungsberichten wird dies beachtet.

7. Zusammenfassung des Prüfungsergebnisses

Der Gesamtabchluss 2015 und die zugehörigen Anlagen wurden aufgrund von § 57 LKO i.V.m. §§ 112 und 113 GemO örtlich geprüft. Die Prüfung erfolgte insbesondere dahingehend, ob

der Abschluss ein den tatsächlichen Verhältnissen entsprechendes Bild der Vermögens- und Finanzlage des Landkreises unter Beachtung der Grundsätze ordnungsgemäßer Buchführung für Gemeinden vermittelt,

die gesetzlichen Vorschriften sowie die ergänzenden Satzungen und sonstigen ortsrechtlichen Bestimmungen beachtet worden sind,

der Rechenschaftsbericht/Gesamtrechenschaftsbericht mit dem Jahresabschluss bzw. dem Gesamtabchluss und den bei der Prüfung gewonnenen Erkenntnissen in Einklang steht,

die sonstige Angaben nicht eine falsche Vorstellung von der Vermögens-, Finanz- und Ertragslage wecken und

die Chancen und Risiken der künftigen Entwicklung zutreffend dargestellt sind.

Der Gesamtabchluss 2015 wurde ordnungsgemäß und nach den geltenden Vorschriften erstellt.

Die Prüfung hat zu verschiedenen Empfehlungen geführt.

Die Prüfung hat im Übrigen außer den angeführten Randnummern zu keinen weiteren Feststellungen geführt.

Nach den bei der Prüfung gewonnenen Erkenntnissen entspricht der Gesamtabchluss nebst Gesamtanhang den gesetzlichen Vorschriften, den ergänzenden Bestimmungen der Satzungen und sonstigen ortsrechtlichen Bestimmungen und vermittelt im wesentlichen unter Beachtung der Grundsätze ordnungsgemäßer Buchführung ein den tatsächlichen Verhältnissen entsprechendes Bild der Vermögens-, Schulden-, Ertrags- und Finanzlage. Der Gesamtrechenschaftsbericht steht im Einklang mit dem Gesamtabchluss nebst – Gesamtanhang, vermittelt ein zutreffendes Bild von der Vermögens-, Schulden-, Ertrags- und Finanzlage und stellt die Chancen und Risiken der zukünftigen Entwicklung zutreffend dar.

Abschließend kann folgendes festgestellt werden:

Der Gesamtabchluss 2015 vermittelt ein den tatsächlichen Verhältnissen entsprechendes Bild der Vermögens-, Finanz- und Ertragslage des Landkreises Kusel (§ 113 GemO) und ist ordnungsgemäß erstellt.

Dabei beschränkte sich die Prüfung des Gesamtabchlusses 2015 auf die Prüfung der ordnungsgemäßen Konsolidierung, da die Einzelabschlüsse zuvor bereits geprüft wurden⁷.

Kusel, den 04.12.2018
Im Auftrag

gez.

(Frieder Keipper)
Leiter Rechnungsprüfungsamt

⁷ vgl. VV zum § 112 GemO