Stadt Köln

Rechnungsprüfungsamt

Bericht über die Prüfung des Gesamtabschlusses der Stadt Köln zum 31.12.2018

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

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

Inhaltsverzeichnis

1 Allgemeines 1

2 Prüfungsauftrag 1

3 Feststellungen und Erläuterungen zur Rechnungslegung des Gesamtabschlusses 3

3.1 Organisation und Buchführung 3
3.1.1 Internes Kontrollsystem der Projektgruppe Gesamtabschluss 3
3.1.2 Software zur Aufstellung des Gesamtabschlusses 4
3.2 Ordnungsmäßigkeit der in den Gesamtabschluss einbezogenen Abschlüsse 6
3.2.1 Sonderfall: GAG Immobilien AG 6
3.2.2 Feststellungen zur prüferischen Durchsicht 6
3.2.3 Feststellungen zur Buchführung 7
3.3 Gesamtabschlussrichtlinie 8
3.4 Konsolidierungskreis 14
3.5 Kommunalbilanz I und II 26
3.5.1 Konzern Stadtwerke Köln GmbH 27
3.5.2 GAG Immobilien AG 28
3.5.3 Stadtentwässerungsbetriebe Köln, AöR 28
3.5.4 Veranstaltungszentrum 29
3.5.5 Gebäudewirtschaft 31
3.5.6 Kliniken der Stadt Köln gGmbH 33
3.5.7 Bühnen der Stadt Köln 33
3.6 Erstellung Summenabschluss 34
3.7 Kapitalkonsolidierung 35
3.7.1 Konzern Stadtwerke Köln GmbH 36
3.7.2 GAG Immobilien AG 36
3.7.3 Stadtentwässerungsbetriebe Köln, AöR 38
3.7.4 Veranstaltungszentrum 39
3.7.5 Gebäudewirtschaft 40
3.7.6 Kliniken der Stadt Köln gGmbH 41
3.7.7 Bühnen der Stadt Köln 43
3.7.8 At-Equity-Konsolidierung Flughafen Köln/Bonn 45
3.8 Schuldenkonsolidierung, Aufwands- und Ertragskonsolidierung 47
3.9 Zwischenergebniseliminierung 51

4 Gesamtanhang und Gesamtlagebericht 53
4.1 Gesamtanhang 53
4.2 Gesamtlagebericht 56

5 Kapitalflussrechnung 57

6 Stellungnahme der Verwaltung zum Prüfbericht 61
6.1 Stellungnahmen der Kämmerei zum Konsolidierungskreis: 62
6.2 Stellungnahmen der Kämmerei zur Kapitalflussrechnung 64

7 Bestätigungsvermerk 69

Abkürzungsverzeichnis

Abs.	Absatz
AG	Aktiengesellschaft
AöR	Anstalt des öffentlichen Rechts
BDO	BDO AG Wirtschaftsprüfungsgesellschaft
BilMoG	Bilanzrechtsmodernisierungsgesetz
Bühnen	Bühnen der Stadt Köln
bzgl.	bezüglich
bzw.	beziehungsweise
Cognos Controller	Software von IBM zur Unterstützung des Abschluss-, Konsolidierungs- und Berichtsprozesses
csv	comma-separated values
d. h.	das heißt
DRS	Deutsche(r) Rechnungslegungsstandard(s)
DV	Datenverarbeitung
Dr.	Doktor*in
e. G.	eingetragene Genossenschaft
etc.	et cetera
ER	Ergebnisrechnung
GAG	GAG Immobilien AG Teilkonzern
GbR	Gesellschaft bürgerlichen Rechts
GemHVO	Gemeindehaushaltsverordnung des Landes NRW
GEW	Gas-, Elektrizitäts- und Wasserwerke Köln AG
ggf.	gegebenenfalls
gGmbH	gemeinnützige GmbH
GKFR	Gesamtkapitalflussrechnung
GmbH	Gesellschaft mit beschränkter Haftung
GO	Gemeindeordnung des Landes NRW
GoB	Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung
GoBD	Grundsätze zur ordnungsmäßigen Führung und Aufbewahrung von Büchern, Aufzeichnungen und Unterlagen in elektronsicher Form sowie zum Datenzugriff
GoK	Grundsätze ordnungsmäßiger Konzernrechnungslegung
GW	Gebäudewirtschaft
HGB	Handelsgesetzbuch
IAS	International Accounting Standard
IC	Intercompany
IBM	International Business Machines Corporation

IDW	Institut der Wirtschaftsprüfer
IFRS	International Financial Reporting Standards
IKS	Internes Kontrollsystem
IT	Informationstechnik
i. V. m.	in Verbindung mit
KB	Kommunalbilanz
KG	Kommanditgesellschaft
Kliniken	Kliniken der Stadt Köln gGmbH
KomHVO	Kommunalhaushaltsverordnung des Landes NRW (Nachfolger der GemHVO)
Ltd.	Limited
MHKBG NRW	Ministerium für Heimat, Bau und Gleichstellung des Landes NRW
MIK NRW	Ministerium für Inneres und Kommunales des Landes NRW
Mio.	Million
Mrd.	Milliarde
MS	Microsoft
MVV	Mannheimer Versorgungs- und Verkehrsgesellschaft
NKF	Neues Kommunales Finanzmanagement
NKFWG	NKF-Weiterentwicklungsgesetz
Nr.	Nummer
NRW	Nordrhein-Westfalen
o. g.	oben genannt
Prof.	Professor*in
PS	Prüfungsstandard
PSCD	SAP Public Sector Kassen- und Einnahmenmanagement
REPO	Reported Values, Meldesatzdaten des Cognos Controllers
S.	Satz / siehe
StEB	Stadtentwässerungsbetriebe Köln, AöR
SWD	Stadtwerke Düsseldorf
SWK	Stadtwerke Köln GmbH Teilkonzern
Tsd.	Tausend
vAB	verselbständigter Aufgabenbereich
vgl.	vergleiche
VRS	Verkehrsverbund Rhein-Sieg
WRM	Wallraf-Richartz-Museum & Fondation Corboud
ZV	Zweckverband
z. B.	zum Beispiel
ZwErG	Zwischenergebniseliminierung

1 Allgemeines

Zum Ende des Jahres 2018 wurden die Regeln des NKF zum zweiten Mal reformiert. Am 12.12.2018 hat der Landtag das 2. NKF-Weiterentwicklungsgesetz (2. NKFWG) beschlossen, durch das auch die Gemeindeordnung des Landes NRW (GO) geändert wurde. Das Gesetz ist am 01.01.2019 in Kraft getreten. Ebenfalls mit Wirkung zum 01.01.2019 wurde die Kommunalhaushaltsverordnung des Landes NRW (KomHVO) erlassen, die die Gemeindehaushaltsverordnung NRW (GemHVO) ablöst.

Mit Erlass vom 15.02.2019 hat das Ministerium für Heimat, Kommunales, Bau und Gleichstellung (MHKBG) des Landes NRW die Anwendung der neuen Vorschriften der GO für den Gesamtabschluss für dem Stichtag 31.12.2019 konkretisiert. Demnach sind die neu gefassten Vorschriften zum Prüfungsmaßstab (materielle Prüfung) erstmals auf den zum 31.12.2019 zu erstellenden Gesamtabschluss anzuwenden. Der vorliegende Gesamtabschluss zum 31.12.2018 und die darin gefassten Verweise auf haushaltsrechtliche Bestimmungen beziehen sich somit noch auf die GO und die GemHVO alter Fassung.

Für die Vorschriften zum Verfahren und dem Vorgehen bei der Prüfung (formelle Prüfung) ist hingegen die GO in der neuen Fassung anzuwenden.

Der Entwurf des Gesamtabschlusses der Stadt Köln zum 31.12.2018 wurde von der Stadtkämmerin Frau Prof. Dr. Diemert am 03.09.2021 aufgestellt und von der Oberbürgermeisterin Frau Reker am 07.09.2021 bestätigt.

Die Prüfung des Gesamtabschlusses obliegt gemäß § 59 Abs. 3 GO dem Rechnungsprüfungsausschuss. Zur Durchführung bedient sich der Rechnungsprüfungsausschuss der örtlichen Rechnungsprüfung, zu deren gesetzlichen Aufgaben auch die Prüfung des Gesamtabschlusses nach § 102 GO gehört.

Das zentrale Ziel des kommunalen Gesamtabschlusses ist eine umfassende Darstellung der Vermögens-, Finanz- und Ertragslage des Konzerns Stadt Köln. Diese Darstellung ist nur zu realisieren, wenn neben der Kernverwaltung auch die verselbständigten Aufgabenbereiche (vAB) berücksichtigt werden. Unter einem vAB wird dabei eine wirtschaftlich und organisatorisch selbstständige Einheit verstanden, die rechtlich selbstständig (z. B. eine Gesellschaft) oder unselbstständig (z. B. eine eigenbetriebsähnliche Einrichtung) sein kann.

Der Gesamtabschluss stellt primär ein Informationsinstrument für den Rat, die Verwaltung, die Bürger*innen und die Öffentlichkeit dar. Er ist daraufhin zu prüfen, ob er ein den tatsächlichen Verhältnissen entsprechendes Bild der Kommune unter Beachtung der Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung (GoB) ergibt. Geprüft wird auch, ob der Gesamtlagebericht im Einklang mit dem Gesamtabschluss steht.

2 Prüfungsauftrag

Die Prüfung erfolgt dahingehend, ob der Gesamtabschluss ein den tatsächlichen Verhältnissen entsprechendes Bild der Vermögens-, Finanz- und Ertragsgesamtlage der Kommune unter Beachtung der GoB ergibt.

Weiter hat sich die Prüfung darauf zu erstrecken, ob die gesetzlichen Vorschriften und die sie ergänzenden örtlichen Bestimmungen oder Satzungen beachtet worden sind.

Die Prüfung ist so anzulegen, dass Unrichtigkeiten und Verstöße gegen die maßgeblichen Bestimmungen, die sich auf die Darstellung der Vermögens-, Finanz- und Ertragsgesamtlage der Kommune wesentlich auswirken, bei gewissenhafter Berufsausübung erkannt werden.

In die Prüfung des Gesamtabschlusses ist gemäß § 102 Abs. 3 GO die Buchführung ebenfalls einzubeziehen.

Der Gesamtlagebericht ist darauf zu prüfen, ob er mit dem Gesamtabschluss sowie den bei der Prüfung gewonnen Eindrücken in Einklang steht und ob er insgesamt ein zutreffendes Bild von der Lage der Kommune vermittelt. Zudem ist zu prüfen, ob die Chancen und Risiken der

künftigen Entwicklung zutreffend dargestellt werden und ob die gesetzlichen Vorschriften bezüglich der Aufstellung des Gesamtlageberichtes nach § 102 Abs. 5 GO eingehalten worden sind.

Ein weiterer Prüfungsschwerpunkt liegt darin, wesentliche Schwächen des internen Kontrollsystems (IKS) bezogen auf den Rechnungslegungsprozess aufzuzeigen.

Über das Ergebnis der Prüfung ist ein Prüfbericht zu erstellen.

Das Ergebnis der Prüfung ist in einem Bestätigungsvermerk oder in einem Vermerk über die Versagung zusammenzufassen.

Es ist darauf hinzuweisen, dass sich der Prüfungsumfang sowie der Prüfbericht nur auf den vorgelegten Gesamtabschluss 2018 bezieht. Die diesem Gesamtabschluss nach § 1 S.1 des Gesetzes zur Beschleunigung der Aufstellung kommunaler Gesamtabschlüsse der Anzeige bei der Aufsichtsbehörde beigefügten Gesamtabschlüsse 2011 bis 2017 waren nicht Prüfungsgegenstand.

Bei der Durchführung der Gesamtabschlussprüfung wurden die Vorschriften der GO, der GemHVO, die 7. Auflage der Handreichung des damaligen Ministeriums für Inneres und Kommunales NRW (MIK) von Oktober 2016 und weitere gesetzliche Vorgaben herangezogen. Für weitergehende Fragestellungen wurden auch Bereiche des Handelsgesetzbuches (HGB) und die vom Institut der Wirtschaftsprüfer (IDW) festgelegten Grundsätze ordnungsmäßiger Abschlussprüfungen in die Prüfhandlungen mit einbezogen.

Die Prüfung wurde so geplant und durchgeführt, dass wesentliche Fehler mit hinreichender Sicherheit hätten erkannt werden müssen. Es wurden System- und Funktionstests, analytische Prüfungshandlungen sowie Einzelprüfungen durchgeführt.

Im Rahmen des gesetzlichen Prüfauftrages ist die Einhaltung der für den Gesamtabschluss maßgeblichen gesetzlichen Vorschriften und ergänzende ortsrechtliche Bestimmungen oder sonstige Satzungen sowie die Beachtung der GoB geprüft worden.

Den Gesamtanhang prüfte das Rechnungsprüfungsamt darauf, ob die gesetzlichen Anforderungen vollständig und zutreffend sind.

Der Gesamtlagebericht wurde auf Plausibilität und Übereinstimmung mit den während der Prüfung gewonnenen Erkenntnissen überprüft. Zusätzlich wurde geprüft, ob der Gesamtlagebericht mit den Kernaussagen der konsolidierten Abschlüsse in Einklang steht.

Alle einzelnen Prüfergebnisse sind in den Arbeitspapieren des Rechnungsprüfungsamts ausführlich dokumentiert und einsehbar. Die wesentlichen Inhalte der Prüfung wurden in diesem Bericht zusammengefasst. Die Prüfung des Gesamtabschlusses erfolgte in dem Zeitraum von September 2021 bis November 2021.

Bei der Prüfung des Gesamtabschlusses beachtete das Rechnungsprüfungsamt die derzeitige Lage bezüglich des SARS-CoV-2-Virus und die Anweisungen der Stadt Köln zur Vermeidung weiterer Ansteckungsgefahren. Einfluss auf den Prüfungsumfang oder den Aussagegehalt dieses Berichts hatten diese Schutzmaßnahmen nicht.

Persönliche Kontakte zu Mitarbeiter*innen, die in den Prozess der Aufstellung des Gesamtabschlusses eingebunden sind, wurden weitestgehend vermieden. Prüfungsrelevante Unterlagen wurden daher nicht wie bisher vor Ort ausgetauscht und besprochen, sondern fernmündlich, in Videokonferenzen oder per E-Mail. Auftretende Fragen wurden ebenfalls auf diesem Weg geklärt.

3 Feststellungen und Erläuterungen zur Rechnungslegung des Gesamtabschlusses

3.1 Organisation und Buchführung

Der Gesamtabschluss wurde in der Abteilung NKF - Finanzbuchhaltung der Kämmerei von der Projektgruppe Gesamtabschluss erstellt.

3.1.1 Internes Kontrollsystem der Projektgruppe Gesamtabschluss

Das interne Kontrollsystem (IKS) stellt den Teilbereich des Risikomanagements dar, der sich auf interne Abläufe und Prozesse des Verwaltungshandelns bezieht. Fokussiert wird damit auf die Steuerung und Kontrolle von Risiken, die im Verwaltungshandeln selbst begründet sind. Diese zeichnen sich dadurch aus, dass sie sich – anders als externe Risiken – durch operative Maßnahmen unmittelbar beeinflussen lassen.

In Anlehnung an den IDW Prüfstandards (PS) 261 besteht das IKS aus Grundsätzen, Verfahren und Maßnahmen, die folgende Ziele sicherstellen sollen:

- Wirksamkeit und Wirtschaftlichkeit der Verwaltungstätigkeit, einschließlich des Schutzes von Vermögen,
- Verlässlichkeit und Ordnungsmäßigkeit der internen und externen Rechnungslegung,
- Einhaltung der für die Verwaltung einschlägigen Gesetze und sonstigen Vorschriften.

Um diese Ziele zu erreichen, setzt sich ein IKS aus Regelungen zur Steuerung von Verwaltungsaktivitäten und solchen zur Überwachung der Einhaltung dieser Regelungen zusammen. Letztere unterscheiden sich wiederum in prozessintegrierte und prozessunabhängige Überwachungsmaßnahmen.

Die Pflicht zur Einrichtung eines IKS ergibt sich mittelbar aus § 104 Abs. 1 Nr. 6 GO. Dort ist als weitere Aufgabe der örtlichen Rechnungsprüfung die Prüfung der „Wirksamkeit interner Kontrollen im Rahmen des internen Kontrollsystems“ benannt. Aus der zitierten Pflicht zur Wirksamkeitsprüfung des IKS ist abzuleiten, dass ein solches zwingend vorhanden sein muss.

Das IKS ist auf sämtliche wesentlichen Geschäftsprozesse innerhalb der Stadtverwaltung zu beziehen, wobei die Aufstellung des Gesamtabschlusses zweifellos einen solch wesentlichen Prozess darstellt und keinesfalls ausgeklammert werden darf.

Steuerungs- und Überwachungsmaßnahmen

Eine Prüfung der Wirksamkeit interner Steuerungs- und Überwachungsmaßnahmen für den Prozess der Gesamtabschlusserstellung war im Rahmen der Gesamtabschlussprüfung nicht möglich, da entsprechende Maßnahmen nur in Ansätzen vorhanden und nicht dokumentiert sind. Auch Prozessbeschreibungen, die die Grundlage bilden, um daran anknüpfend geeignete Maßnahmen identifizieren und etablieren zu können, konnten nicht vorgelegt werden.

> Interne Steuerungs- und Überwachungsmaßnahmen für den Prozess der Gesamtabschlusserstellung sind nur in Ansätzen vorhanden und nicht dokumentiert.

Auf Nachfrage zu bestehenden IKS-Maßnahmen wurden von der Kämmerei lediglich künftig vorgesehene Maßnahmen angeführt, die den Konsolidierungskreis und das Buchungssystem betreffen.

Hinsichtlich des Buchungssystems wurde von der Kämmerei erläutert, dass das System im Cognos Controller (s. 3.1.2) ein Thema für eine IKS-Prozessbeschreibung darstelle. Das bei der Erstellung des Gesamtabschlusses 2018 bereits angewandte Vier-Augen-Prinzip werde für den IKS-Prozess systematisiert und dokumentiert. Bei der in 2022 einzuführenden neuen Software für den Gesamtabschluss solle zudem darauf geachtet werden, ein solches System von Beginn an zu etablieren.

Die während der Gesamtabschlussprüfung 2018 aufgedeckten Mängel bei der Ermittlung des Konsolidierungskreises würden in die aktuellen Arbeiten zur Erstellung einer IKS-Prozessbeschreibung einfließen. Geplant sei, diese im ersten Quartal 2022 fertig zu stellen, auf die Her-

leitung des Konsolidierungskreises 2019 anzuwenden und dabei insbesondere auf eine korrekte Datenherkunft zu achten. Die ermittelten Daten sollen in Zukunft stichprobenartig mittels Vier-Augen-Prinzip geprüft werden.

> Eine Gesamtkonzeption, die auf Prozessbeschreibungen und darin identifizierten Risiken aufbaut, ist aktuell nicht zu erkennen.
>
> Mit dem Vier-Augen-Prinzip wird lediglich eine Kontrollmaßnahme benannt; ob und inwieweit weitere Maßnahmen zum Einsatz kommen sollen, bleibt offen.

Eine deutliche Verbesserung verspricht sich die Kämmerei von der personellen Verstärkung in Form einer bereits genehmigten Stelle.

Inwiefern die in Aussicht gestellten Vorhaben umgesetzt werden und sich für eine zuverlässige Abschlusserstellung als wirksam erweisen, wird in künftigen Prüfungen zu betrachten sein. Insgesamt ist jedoch festzuhalten, dass die angedeuteten Maßnahmen zur Umsetzung eines IKS nicht hinreichend konkretisiert sind.

Konsequenzen

Die Notwendigkeit zur Einrichtung interner Steuerungs- und Überwachungsmaßnahmen im Bereich der Gesamtabschlusserstellung verdeutlicht der vorliegende Prüfbericht.

Als konkretes Beispiel können die fehlerhaften Wertangaben im Beteiligungsbericht angeführt werden, die für die Ermittlung des Konsolidierungskreises herangezogen wurden (s. Prüffeld „Konsolidierungskreis“). Aus einer Überprüfung der Referenzwerte durch das Rechnungsprüfungsamt wurden zu 64 vAB (32 %) Unstimmigkeiten identifiziert und als Feststellungen an die Kämmerei übermittelt.

Wenngleich Unstimmigkeiten niemals vollständig ausgeräumt werden können, kann der gezielte Einsatz geeigneter Kontrollinstrumente, insbesondere automatisierter Kontrollen, entscheidend zur Verlässlichkeit der Berichterstattung beitragen.

Das Fehlen eines IKS für den Bereich der Gesamtabschlusserstellung bedeutet hingegen, dass die damit verbundene Chance, interne Risiken frühzeitig zu erfassen, zu steuern und zu überwachen, nicht genutzt wird. Das Ziel einer verlässlichen Berichterstattung wird dadurch erheblich eingeschränkt.

3.1.2 Software zur Aufstellung des Gesamtabschlusses

Zur Erstellung des kommunalen Gesamtabschlusses verwendet die Stadt Köln für die Konsolidierung, Analyse und Reporting die Konsolidierungssoftware „Cognos Controller“ der Firma IBM (Cognos Controller).

Die eingesetzte Software ist nach dem IDW PS 800 zertifiziert. Im Zuge der Anwendung einer DV-Buchführung sind die Grundsätze ordnungsmäßiger DV-gestützter Buchführungssysteme einzuhalten.

Der vAB hat der Kämmerei ein Konsolidierungspaket (NKF-Package), welches im Wesentlichen aus einer elektronischen Meldesatz-Datei mit dem Zahlenwerk des übergeleiteten und angepassten Jahresabschlusses besteht, zukommen zu lassen.

Die Kämmerei überträgt die NKF-Packages anschließend entsprechend der Vorgaben der Gesamtabschlussrichtlinie sowie nach den einschlägigen gesetzlichen Bestimmungen in die Konsolidierungssoftware.

Die Kämmerei hat mit Stand 29.10.2019 eine Dokumentation für die Arbeitsschritte im Cognos Controller erstellt. Diese Dokumentation wurde als Grundlage zur Prüfung der Buchungen herangezogen. Im Rahmen der Prüfung der Buchungen wurde allerdings deutlich, dass Standards der Buchhaltungssoftware nicht eingehalten wurden.

Firmen- und Konzernebene

Notwendige Anpassungen von Meldesatzdaten sind in der jeweiligen Gesellschaft auf Firmenebene zu korrigieren. Alle anderen Buchungen, mit Ausnahme der stillen Reserven und Lasten, werden auf Konzernebene durchgeführt, weil diese letztlich in den Gesamtabschluss führen. Dieses Verfahren wurde beispielsweise bei den Bühnen ignoriert. Sämtliche Buchungen wurden hier auf Firmenebene durchgeführt. Offensichtlich ist es irrelevant auf welcher Ebene gebucht wird.

> Standards zu Buchungen auf Firmen- bzw. auf Konzernebene wurden nicht eingehalten.

Buchungstyp

Die Auswahl eines Buchungstyps steht für einen entsprechenden Arbeitsschritt in der Buchführung des Gesamtabschlusses. So werden z. B. für die Kapitalkonsolidierung der Buchungstyp 13 oder für die Buchungen der Schuldenkonsolidierung der Buchungstyp 15 verwendet.

Im Rahmen der Prüfung der Kapitalkonsolidierung der GAG Immobilien AG (GAG) wurden Anpassungsbuchungen für den Ausgleichsposten anderer Gesellschaften vorgenommen. Bis 2016 erfolgten die Buchungen zu diesen Sachverhalten (Ausbuchung und Neudotierung) auf Konzernebene mit Buchungstyp 13 (Kapitalkonsolidierung). Ab 2017 erfolgen die Buchungen zu diesen Sachverhalten auf Firmenebene mit Buchungstyp 17 (Anpassungen Einzelgesellschaft nur Firmenebene). Demzufolge ermöglicht die eingesetzte Software, dass mit sämtlichen Buchungstypen auf beiden Ebenen gebucht werden kann.

> Die uneinheitliche Buchungssystematik über verschiedene Perioden schränkt die Vergleichbarkeit der aus der Software generierten Gesamtwerte zu den Vorjahreswerten ein.

Löschung von Buchungen

Nach den GoB sind Löschungen von Buchungen nicht statthaft. Vielmehr sind aus Transparenzgründen notwendige Korrekturen anhand von Stornobuchungen durchzuführen. In den Vorjahren wurden laut Kämmerei jedoch Buchungen im Cognos Controller gelöscht.

> Der Cognos Controller ermöglicht die Löschung von Buchungen.

Aktuell und in Zukunft würde man aber Buchungen stornieren und nicht mehr löschen.

Temporäre und fixe Buchungen

Für die Erstellung eines Gesamtabschlusses sind im Jahr der Erstkonsolidierung und den Folgejahren Buchungen zu unterscheiden, deren Sachverhalte temporär nur im jeweiligen Jahr durchzuführen sind oder aber als fixe Buchungen auch in den Folgejahren wiederholt werden müssen. Die fixen Buchungen werden laut Dokumentation durch den Cognos Controller automatisiert in den Folgejahren sowohl als Buchung als auch mit derselben Buchungsnummer übernommen.

Im Rahmen der Prüfung Kapitalkonsolidierung der GAG wurde festgestellt, dass es fixe Buchungen gibt, die nicht automatisiert ins Folgejahr übernommen werden, sondern manuell im Folgejahr angestoßen werden müssen.

> Nicht alle fixen Buchungen werden automatisiert ins Folgejahr übernommen.

Dieses Vorgehen birgt ein hohes Fehlerpotential.

Fazit

Der Cognos Controller entspricht damit nicht einer ordnungsmäßigen Buchhaltungssoftware. Zum Berichtszeitpunkt hat die Kämmerei bereits ein Projekt zur Einführung einer Nachfolgesoftware begonnen.

3.2 Ordnungsmäßigkeit der in den Gesamtabschluss einbezogenen Abschlüsse

Die Jahresabschlüsse der vAB brauchen nach § 116 Abs. 7 GO nicht erneut in die Gesamtabschlussprüfung aufgenommen werden, wenn diese nach den gesetzlichen Vorschriften bereits geprüft worden sind.

Ferner impliziert der, bei der Aufstellung des Gesamtabschlusses zu beachtende, Grundsatz der Einheitlichkeit Regeln, wie die Einzelabschlüsse der vAB aufgestellt sein müssen, um zu einem Summenabschluss zusammengefasst werden zu können.

Bilanzierungsunterschiede sind zur Wahrung des Grundsatzes der Einheitlichkeit in den Kommunalbilanzen und der Ergebnisrechnung nach den geltenden Regelungsvorschriften des NKF anzupassen, um das Zahlenwerk der in den Gesamtabschluss einzubeziehenden Bereiche für die Erstellung des Summenabschlusses zu vereinheitlichen.

Die Überleitungsrechnung von den Handels- zu den NKF-Einzelabschlüssen der vAB auf dem Vollkonsolidierungskreis werden vereinbarungsgemäß von den Abschlussprüfer*innen der vAB bestätigt und bilden die Grundlage für weitere Prüfungshandlungen des Rechnungsprüfungsamts unter Berücksichtigung des risikoorientierten Prüfansatzes.

Das Rechnungsprüfungsamt hat die NKF-Einzelabschlüsse der vAB auf ihre Plausibilität und Nachvollziehbarkeit hin zu prüfen.

Die volle Verantwortung für den Bestätigungsvermerk des Gesamtabschlusses verbleibt beim Rechnungsprüfungsamt.

3.2.1 Sonderfall: GAG Immobilien AG

Die GAG hat bis 2014 einen Konzernabschluss nach den International Financial Reporting Standards (IFRS) erstellt. Seit 2015 wird der Konzernabschluss nach HGB aufgestellt. Dies hatte zur Folge, dass die GAG nicht in der Lage war, aus dem IFRS-Abschluss einen NKF-konformen Meldesatz zu erstellen. Die GAG hat demnach zum Erstkonsolidierungszeitpunkt aus den nach HGB testierten Einzelabschlüssen einen selbst kreierten Konzernabschluss erstellt. Dieser wurde nicht durch eine Wirtschaftsprüfungsgesellschaft testiert. Lediglich der Meldesatz wurde anhand einer prüferischen Durchsicht von einem Wirtschaftsprüfer bescheinigt.

> Der GAG-Konzernabschluss zum Zeitpunkt der Erstkonsolidierung wurde nicht durch eine Wirtschaftsprüfungsgesellschaft testiert.

Da das Rechnungsprüfungsamt keine anderen Unterlagen erhalten hat und ein testierfähiger Gesamtabschluss 2018 erstellt werden muss, wurde seitens des Rechnungsprüfungsamtes entschieden, dass man diese Verfahrensweise unter Vorbehalt akzeptiert bis einschließlich Gesamtabschluss 2018. Ein neues Verfahren auf Basis des GAG Konzernabschlusses nach HGB wird analog zu den übrigen vAB erst ab dem Gesamtabschluss 2019 angewandt.

3.2.2 Feststellungen zur prüferischen Durchsicht

Gemäß der von der Kämmerei aufgestellten Gesamtabschlussrichtlinie ist die Richtigkeit und Vollständigkeit des Konzernpackages durch die mit der Prüfung des Jahres- bzw. Konzernabschlusses der vAB beauftrage Wirtschaftsprüfungsgesellschaft zu bescheinigen. Bei der Bescheinigung des Konzernpackages sollten zumindest die Übereinstimmung mit der aktuellen Fassung der Gesamtabschlussrichtlinie und die Übereinstimmung der aus dem jeweiligen Meldesatz erzeugten Auswertungen mit der übergeleiteten KB II und ER II des vAB einer prüferischen Durchsicht unterzogen werden.

Demnach haben die Wirtschaftsprüfungsgesellschaften primär anhand des IDWPS 900 „Prüferische Durchsicht“ die Konzernpackages als korrekt bescheinigt. Diese Bescheinigung ist allerdings nicht mit einem Testat vergleichbar. Die prüferische Durchsicht beschränkt sich vielmehr auf die Befragung von Mitarbeiter*innen und analytischen Beurteilungen. Sie beinhaltet letztlich ein hohes Risiko, dass wesentliche Fehler, rechtswidrige Handlungen und Unregelmäßigkeiten nicht aufgedeckt werden.

Sowohl das Rechnungsprüfungsamt im Prüfbericht zum Gesamtabschluss 2010 als auch die BDO mit Schreiben vom 05.07.2017 stellten fest, dass die Prüfungshandlungen im Rahmen einer prüferischen Durchsicht zur KB I und II nicht geeignet sind, wesentliche Fehler festzustellen und qualitative, notwendige Mindeststandards hierdurch nicht erreicht werden.

Es ist aktuell nicht vorgesehen, die Packages durch eine Wirtschaftsprüfungsgesellschaft testieren zu lassen, um die Richtigkeit der Angaben sicherzustellen. Wie oben beschrieben erfolgten lediglich kritische Durchsichten, welche Aussagen dazu treffen, dass bei einer Durchsicht nichts aufgefallen ist, das die Prüfer*innen veranlassen würde zu glauben, dass das Package nicht frei von wesentlichen Fehlern sei.

Allerdings heißt es unter anderem im Schreiben der BDO, dass die Fehler und die unzureichende Vereinheitlichung in den gemeldeten Packages zeigten, dass eine umfangreichere Überprüfung der Meldepakete erforderlich ist.

Weiterhin empfiehlt die BDO Mindesthandlungen in Verbindung mit der Packageprüfung vorzuschreiben. Zu diesen Mindesthandlungen muss dann zwingend eine bestätigende Aussage getroffen werden, die die Qualität der Meldepakete sichert.

In allen Meldesätzen wurde im Rahmen der Prüfung Fehler festgestellt, sodass diese seitens der Kämmerei überarbeitet werden mussten.

> Die erfolgten prüferischen Durchsichten sind nicht ausreichend, um die Qualität der Konzernpackages zu gewährleisten.

Im Ergebnis ist festzuhalten, dass derartige Bescheinigungen für eine Prüfung nicht verwertbar sind. Künftig sind die Konzernpackages mit einer verbindlichen und korrekten Aussage anzufertigen, hierzu sind seitens der Kämmerei Vorgaben zu Art und Umfang der Prüfungshandlungen und der Berichterstattung zu erstellen. Idealerweise erfolgt dies durch das Testat einer Wirtschaftsprüfungsgesellschaft.

3.2.3 Feststellungen zur Buchführung

Im der Rahmen der Prüfung wurden folgende allgemeine Sachverhalte zur Buchführung festgestellt:

Buchungsbelege

Buchungsbelege konnten seitens der Kämmerei nur teilweise vorgelegt werden. Bei den Buchungsbelegen handelt es sich hauptsächlich um selbst erstellte Verfügungen aus den Jahren 2016 bis 2018. Für viele Buchungsvorgänge aus den Jahren 2010 bis 2015 – darunter Übertragungen, Sacheinlagen und Gewinnausschüttungen im zweistelligen Millionenbereich – konnten keine Buchungsbelege vorgelegt werden, weil diese nicht existieren.

> Für Buchungsvorgänge aus den Jahren vor 2016 konnten keine Buchungsbelege vorgelegt werden.

Die GoB beinhalten im Wesentlichen auch, dass vorgenommene Buchungen belegbar sind. Die Kämmerei hat künftig dafür Sorge zu tragen, dass für sämtliche Buchungen Belege erstellt werden. Eine Prüfung ist folglich nur eingeschränkt möglich.

Buchungstexte

Buchungstexte sind frei wählbar, sollten aber den Zweck erfüllen, dass der Buchungsvorgang eindeutig beschrieben ist. Das bedeutet auch, dass gleiche Sachverhalte mit den gleichen Texten versehen werden.

Beispielsweise wurde bei einem vAB für die Rücknahme von Ausschüttungen einmal der Text „Rücknahme von Ausschüttungen für das Jahr xy“ und dann wiederum „Eliminierung von Beteiligungserträgen für das Jahr xy“ verwandt.

> Buchungstexte beschreiben Buchungsvorgänge nicht eindeutig und uneinheitlich.

Die Kämmerei hat künftig dafür Sorge zu tragen, dass Buchungstexte eindeutig und einheitlich den jeweiligen Geschäftsvorfall beschreiben.

Korrekturbuchungen

Korrekturbuchungen wurden insbesondere aufgrund von Feststellungen im Rahmen der Prüfung der Kapitalkonsolidierung vorgenommen. Da diese teilweise die Erstkonsolidierung und die Folgekonsolidierungen betreffen, wurden seitens der Kämmerei für die Jahre 2010 bis 2016 Beträge zusammengefasst und in einer Buchung durchgeführt. Für die Jahre 2017 und 2018 wurden die Buchungen mit den entsprechenden Einzelbeträgen für das jeweilige Jahr gebucht.

Nach Auskunft der Kämmerei wurden die Gesamtabschlüsse 2010 bis 2015 bereits als Entwurf in den Rat eingebracht und von der Oberbürgermeisterin bestätigt. Stornierungen für diese Jahre hätten zur Folge, dass diese Entwürfe der Gesamtabschlüsse neu aufgestellt werden müssten.

3.3 Gesamtabschlussrichtlinie

Der Gesamtabschluss hat das Ziel, einen Gesamtüberblick über die wirtschaftliche Lage, d. h. die Ertrags-, die Finanz-, die Vermögens- und die Schuldenlage, des Konzerns Stadt Köln darzustellen. Hierzu müssen die Stadt Köln und ihre vAB bzw. Beteiligungen als ein Gesamtkonzern gesehen werden. Zur Erreichung des Zieles werden mit der Gesamtabschlussrichtlinie der Stadt Köln bindende Regelungen zur Erstellung des Gesamtabschlusses aufgestellt.

Die Gesamtabschlussrichtlinie der Stadt Köln enthält haushaltsrechtliche Regelungen gemäß NKF mit Verweisen auf das HGB und bestimmt den Handlungsrahmen sowie fachliche und organisatorische Regelungen für die Stadt Köln und die vBA für die Erstellung des Gesamtabschlusses. Sie soll zur Sicherstellung einer einheitlichen Bilanzierung und Bewertung innerhalb des Konzerns Stadt Köln dienen.

Nach § 116 Abs. 1 und Abs. 5 GO hat die Stadt Köln in jedem Haushaltsjahr für den Abschlussstichtag 31.12. einen Gesamtabschluss und einen Gesamtlagebericht innerhalb der ersten neun Monate nach Stichtag aufzustellen.

Die Gesamtabschlussrichtlinie 2018 gibt verpflichtend vor, welche Information zur Erstellung des Gesamtabschlusses der Stadt Köln von welchem Aufgabenbereich, d. h. Stadt Köln und den vAB, mit welcher zeitlichen Frist und Form zu erbringen ist. Für die Fristeinhaltung der Aufstellung des Gesamtabschusses nach § 116 Abs. 1 und Abs. 5 GO gibt die Gesamtabschlussrichtlinie einen zeitlichen Rahmen für die einzelnen Arbeitsschritte vor.

Die Abteilung NKF - Finanzbuchhaltung der Kämmerei, hier die Projektgruppe Gesamtabschluss, ist für die Erstellung des Gesamtabschlusses des Konzerns Stadt Köln verantwortlich.

Im ersten Arbeitsschritt müssen die vAB eine dokumentierte Aufbereitung des HGB-Jahresabschlusses auf eine konzerneinheitliche Gliederung (KB I), im Anschluss die dokumentierte Anpassung der Ansatzvorschriften und Überprüfung der Bewertung der HGB-Jahresabschlüsse vornehmen (KB II) und diese der Kämmerei zuleiten. Für die Zusammenstellung der benötigten Daten gibt die Gesamtabschlussrichtlinie die Verwendung von vorgegebenen Vordrucken vor. Im Anschluss daran werden der Summenabschluss erstellt und die Konsolidierungsschritte für die Kapital-, Schulden-, Aufwands- und Ertragskonsolidierung sowie die Zwischenergebniseliminierung durchgeführt. Im weiteren Verlauf wird die Kapitalflussrechnung erstellt. Aus diesen ganzen Vorarbeiten entsteht am Ende das Zahlenwerk des Gesamtabschlusses.

Zusätzlich verpflichtet die Gesamtabschlussrichtlinie alle Beteiligten zur Einhaltung der Grundsätze ordnungsmäßiger Konzernrechnungslegung (GoK). Die GoK ergeben sich insbesondere aus der Anforderung im Gesamtabschluss, die Vermögens-, Finanz- und Ertragsgesamtlage so darzustellen, als ob die Stadt Köln und die einzubeziehenden vAB eine Einheit bildeten (Einheitstheorie).

Die Stadt Köln hat mit Stand März 2019 durch die Kämmerei die Gesamtabschlussrichtlinie der Stadt Köln erlassen und diese am 18.03.2019 allen vAB zugeleitet. Die Kämmerei hat in der Einleitung der Gesamtabschlussrichtlinie 2018 festgelegt, dass diese erstmalig auf den Gesamtabschluss zum 31.12.2018 verpflichtend für alle Beteiligten anzuwenden ist.

Die Prüfung der Gesamtabschlussrichtlinie der Stadt Köln hat zu folgenden Ergebnissen geführt:

Gesamtabschlussrichtlinie als Leitfaden

In der Einleitung der Gesamtabschlussrichtlinie wird diese als Leitfaden für alle am Gesamtabschluss beteiligten vAB bezeichnet.

Bei einem Leitfaden handelt es sich der Definition nach um eine Handlungsempfehlung, welche nicht bindend ist. Die Gesamtabschlussrichtlinie hat jedoch einen bindenden Charakter, der für die Sicherstellung der einheitlichen Bilanzierung und Bewertung innerhalb des Konzerns Stadt Köln bei der Erstellung des Gesamtabschlusses sorgen soll.

Es wird zur Vermeidung von Unklarheiten empfohlen auf die Wortwahl „Leitfaden“ zu verzichten.

Vordrucke

Die Gesamtabschlussrichtlinie verpflichtet die am Gesamtabschluss Beteiligten die von der Gesamtabschlussrichtlinie vorgegebenen Vordrucke für die Erstellung der einzelnen Jahresabschlüsse zu nutzen. Hierdurch wird eine einheitliche Dokumentation für die Erstellung des Gesamtabschlusses gewährleistet.

> Der von der Gesamtabschlussrichtlinie vorgegebene und verpflichtend zu nutzende Vordruck „Überleitungsrechnung KB I II“ wurde insgesamt von drei vAB nicht und von einem vAB unvollständig verwendet.

Bescheinigung des Konzernpackages

Gemäß der Gesamtabschlussrichtlinie ist die Richtigkeit und Vollständigkeit des Konzernpackages durch die mit der Prüfung des Jahres- bzw. Konzernabschlusses der vAB beauftragen Wirtschaftsprüfer*innen bescheinigen zu lassen.

Entgegen dieser Regelung findet derzeit lediglich eine prüferische Durchsicht seitens der Wirtschaftsprüfer*innen statt, welche nicht ausreichend ist um die Richtigkeit und Vollständigkeit des Konzernpackages bestätigen zu können, da die prüferische Durchsicht ein hohes Risiko beinhaltet, dass wesentliche Fehler, rechtswidrige Handlungen und Unregelmäßigkeiten nicht aufgedeckt werden. Dies zeigte sich vor allen Dingen in den Teilprüfungen der KB I und II welche eine hohe Feststellungsdichte aufwiesen.

Die Gesamtabschlussrichtlinie muss um den Hinweis, dass die prüferische Durchsicht durch die Wirtschaftsprüfer*innen nicht ausreichend ist, ergänzt werden.

Wesentlichkeitsgrenze

Der Grundsatz der Wesentlichkeit sieht bei der Rechnungslegung die Berücksichtigung und Offenlegung aller Tatbestände vor, die für die Gesamtabschlussadressat*innen von Relevanz sind. Im Umkehrschluss ergibt sich die Möglichkeit zur Außerachtlassung der nicht wesentlichen Tatbestände, die wegen ihrer Größenordnung keinen Einfluss auf das Jahresergebnis und die Rechnungslegung haben.

Um festzulegen, ob es sich um einen zu vernachlässigenden Wert handelt, bedarf es der Festlegung einer Bezugsgröße, zu der der zu vernachlässigende Wert ins Verhältnis gesetzt werden kann. Zudem müssen Grenzwerte für das sich daraus ergebende Verhältnis für den Konsolidierungskreis festgelegt werden.

Zu beachten ist hier, dass Werte, die für sich alleine gesehen unwesentlich sein können, als Ganzes wesentlich werden können. Ob ein einzelner Wert wesentlich oder unwesentlich ist, ist davon abhängig, ob sich dieser Wert auf die wirtschaftliche Entscheidung der Gesamtabschlussadressat*innen auswirkt.

Bei der Schuldenkonsolidierung nach § 303 Abs. 2 HGB i. V. m. § 50 Abs.1 GemHVO sowie bei der Aufwands- und Ertragskonsolidierung nach § 305 Abs. 2 HGB spielt die Wesentlichkeitsgrenze eine wichtige Rolle, da auf die Konsolidierung verzichtet werden kann, wenn es

sich um Werte mit einer untergeordneten Bedeutung für die Vermittlung eines den tatsächlichen Verhältnissen entsprechenden Bildes der Vermögens-, Finanz- und Ertragsgesamtlage der Kommune handelt.

Die Gesamtabschlussrichtlinie gibt zu der Thematik lediglich an: „In § 116 Abs. 3 GO ist der Wesentlichkeitsgrundsatz explizit in Bezug auf das Einbeziehungswahlrecht infolge von untergeordneter Bedeutung normiert worden. Tiefergehende Regelungen sind nicht erkennbar. Die Modellprojekte zum NKF - Gesamtabschluss quantifizieren die Wesentlichkeit anhand einer 3%-Grenze."

> In der Gesamtabschlussrichtlinie wurde weder für die Schulden- noch für die Aufwands- und Ertragskonsolidierung eine bindende Wesentlichkeitsgrenze vorgegeben.

Hier muss ein für alle einzuhaltender und nicht eigenhändig änderbarer Wert durch die Gesamtabschlussrichtlinie vorgegeben werden.

Bestimmung des Konsolidierungskreises

Die Gesamtabschlussrichtlinie besagt, dass die Stadt Köln für den Gesamtabschluss ihren Einzelabschluss und die Einzelabschlüsse des gleichen Geschäftsjahres aller vAB in öffentlich- oder privatrechtlicher Form gemäß § 116 Abs. 2 GO NRW zu konsolidieren hat. Die Kämmerei hat einen Konsolidierungskreis mit insgesamt sieben vAB erstellt. Mit einbezogen wurden die eigenbetriebsähnliche Einrichtung Veranstaltungszentrum Köln Teilkonzern, die Kliniken der Stadt Köln gGmbH und die Bühnen der Stadt Köln.

Weiter verpflichtet die Gesamtabschlussrichtlinie dazu, dass die in den Gesamtabschluss der Stadt Köln einzubeziehenden voll zu konsolidierenden vAB und assoziierten Unternehmen in der Anlage „verbundene Unternehmen" aufzuführen sind. Die zuvor genannte Anlage „verbundene Unternehmen" ist nicht als Teil der Gesamtabschlussrichtlinie beigefügt.

Gesamtlagebericht

Gemäß § 51 Abs. 1 GemHVO ist durch den Gesamtlagebericht das durch den Gesamtabschluss zu vermittelnde Bild der Vermögens-, Finanz- und Ertragsgesamtlage der Gemeinde einschließlich der verselbständigten Aufgabenbereiche zu erläutern. Dazu sind in einem Überblick der Geschäftsablauf mit den wichtigsten Ergebnissen des Gesamtabschlusses und die Gesamtlage in ihren tatsächlichen Verhältnissen darzustellen.

> Die Gesamtabschlussrichtlinie enthält keine verbindlichen Regelungen zu Inhalten oder zur Struktur des Gesamtlageberichts.

Vor dem Hintergrund fehlender Regelungen kann mitunter nicht gewährleistet werden, dass der Gesamtlagebericht in Systematik und Darstellungsform stetig fortgeführt wird und eine Vergleichbarkeit über mehrere Berichtsperioden gegeben ist.

Positionenplan

Mit dem Positionenplan für den NKF-Gesamtabschluss werden die Grundstruktur der Summenbilanz sowie die Struktur der Summenergebnisrechnung für die Aufstellung des Gesamtabschlusses aufgezeigt. Damit sollen die Abschlusspositionen für den Gesamtabschluss vereinheitlicht und sachgerechte Meldungen, insbesondere durch die gemeindlichen Betriebe, erreicht werden.

Die genannten Vorschriften sind nach § 49 Abs. 3 GemHVO für die Darstellung der Gesamtbilanz und der Gesamtergebnisrechnung maßgeblich und bei der Aufstellung des Gesamtabschlusses zu beachten.

Der Positionenplan besteht aus zwei Teilen:

- Teil A legt fest, in welche Positionen der Gesamtbilanz, die auf die Gliederung der Bilanz nach § 41 GemHVO ausgerichtet ist, die Bilanzpositionen der zu konsolidierenden Betriebe der Gemeinde eingehen sollen.
- Teil B legt fest, in welche Positionen der Gesamtergebnisrechnung, die auf die Gliederung der Ergebnisrechnung nach § 2 GemHVO ausgerichtet ist, die GuV-Positionen der zu konsolidierenden Betriebe der Gemeinde eingehen sollen.

Mit der im Muster des Positionenplanes aufgezeigten Struktur der gemeindlichen Gesamtbilanz gemäß des Runderlasses des Innenministeriums NRW vom 05.07.2010 wird die Vorschrift des § 49 Abs. 3 GemHVO umgesetzt, nach der die Gesamtbilanz entsprechend der Bilanz im Jahresabschluss der Gemeinde zu gliedern ist.

Die Darstellung der Gesamtbilanz ist auf die wichtigen Bilanzposten auszurichten, die nach § 41 GemHVO auch in der gemeindlichen Bilanz enthalten sein sollen, denn auch im Gesamtabschluss muss eine Mindesteinheitlichkeit bei der Gliederung der Gesamtbilanz durch die Gemeinden gewährleistet werden. Gleichwohl können örtliche Gegebenheiten so gewichtig sein, dass diese bei der Gestaltung der Bestandteile des gemeindlichen Gesamtabschlusses nicht außer Betracht bleiben dürfen. Von der Gemeinde ist auch zu prüfen, ob einzelnen Bilanzposten eine geringe Bedeutung zukommt, sodass ein Verzicht als gesonderter Posten in der Gesamtbilanz in Betracht kommen kann. Bei einem Verzicht müssen dann im Gesamtanhang ausreichend differenzierte Angaben zu diesem örtlichen Sachverhalt gemacht werden.

Die Bezifferung der Aktiv- und Passivposten ist von der Gemeinde unter Berücksichtigung der örtlichen Gegebenheiten eigenverantwortlich in fachlicher und technischer Hinsicht festzulegen. Das Muster wird zur Anwendung empfohlen. Gleiches gilt für die Gesamtergebnisrechnung.

Die Darstellung der Gesamtergebnisrechnung ist auf die Positionen auszurichten, die nach § 38 i. V. m. § 2 GemHVO mindestens in der gemeindlichen Ergebnisrechnung enthalten sein sollen. Auch im Gesamtabschluss muss eine Mindesteinheitlichkeit der Gesamtergebnisrechnungen der Gemeinden gewährleistet werden.

Für die örtliche Anwendung ist die Bezifferung von Ertrags- und Aufwandspositionen sowie von Summen und Salden von der Gemeinde unter Berücksichtigung der örtlichen Gegebenheiten eigenverantwortlich in fachlicher und technischer Hinsicht festzulegen. Das Muster wird zur Anwendung empfohlen.

Der Positionenplan wurde von der Kämmerei erstellt und der Gesamtabschlussrichtlinie als Anhang beigefügt. Auf einen differenzierten Ausweis der Forderungen und Verbindlichkeiten wie in § 41 GemHVO NRW gefordert, wurde aufgrund der Vorgaben der Gesamtabschlussrichtlinie unter Punkt 3.3.1.3 verzichtet. Die geforderte Angabe weswegen auf eine Untergliederung verzichtet wurde, wie in § 41 GemHVO gefordert, wurde im Gesamtanhang nichterbracht.
Es wurde eine nicht im Positionenplan aufgeführte Position von einem vAB bebucht.

> Von den vAB benötigte Positionen zum buchen von Geschäftsvorfällen müssen vor der Buchung in den Positionenplan aufgenommen werden.

Der Positionenplan beinhaltet eine ungenaue Erläuterung, aufgrund derer es zu Unklarheiten bei diversen vAB kam und in Folge dessen keine einheitlichen Umgliederungen vorgenommen wurden.

> Der Positionenplan muss in Anlehnung an den Anlagenklassenkatalog konkretisiert werden, damit eine einheitliche Umgliederung der vAB möglich ist.

Verbesserungsvorschläge der BDO

Mit Schreiben vom 05. Juli 2017 sprach die BDO nach ihrer Beratung der Kämmerei bei der Aufstellung der Gesamtabschlüsse 2011 bis 2015 schriftlich neun Verbesserungsvorschläge zur Weiterentwicklung der Gesamtabschlussrichtlinie aus.

Im Rahmen der Aufwands- und Ertragskonsolidierung traten häufig Differenzen basierend auf der einseitigen Vorsteuerabzugsfähigkeit einzelner Konzerntöchter auf. Aufgrund dessen hat die BDO empfohlen, Erträge und Aufwendungen differenziert nach Umsatzsteuerprozentsätzen zu erfassen. So können Differenzen basierend auf einer fehlenden Vorsteuerabzugsfähigkeit genau identifiziert und korrigiert werden. Zu diesem Zweck sollte das Meldeformular mit einem entsprechenden Pflichtfeld versehen werden – optimalerweise auch digital gesichert. Der Dateiaufbau zum Datentransfer der vAB wurde um die Spalte G „Steuersatz“ ergänzt. Anzugeben ist hier der Umsatz- bzw. Vorsteuersatz, falls ein solcher auf den Betrag der jeweiligen Meldezeile angewendet wurde.

> Angaben zu der digitalen Sicherung wurden nicht gemacht.

Weiter hat die BDO empfohlen für einen noch zu definierenden Zeitraum verpflichtend quartalsweise Saldenabstimmungsaktionen für alle Konzerntöchter vorzugeben. In diesem Zusammenhang sollten ferner entsprechende Dokumentationsvorschriften mitgegeben werden.

> Die Gesamtabschlussrichtlinie gibt weiterhin keine verpflichtende quartalsweise Saldenabstimmungsaktion vor. Ebenfalls gibt es keine bindende Regelung bzgl. der Dokumentation.

Zudem wurde angeregt, die Gesamtabschlussrichtlinie um die verpflichtende Aushändigung der Prüfungsvermerke zu den Meldepackages zu ergänzen. Die BDO empfiehlt dies, um auf Besonderheiten in den Packages frühzeitig eingehen zu können.

> Eine Überarbeitung der Gesamtabschlussrichtlinie dahingehend, dass es eine verpflichtende Aushändigung der Prüfungsvermerke zu den Meldepackages geben soll ist bisher nicht geschehen.

Aufgrund von Nachaktivierungen auf Anlagen in Höhe des Gesamtbetrags der Anlagen, was zu einem verfälschten Abstimmergebnis führt, wird empfohlen sicherzustellen, dass Partnerkennungen im Rahmen der Packagemeldungen nur für die im Jahr der Meldung angefallenen Bewegungen auf Anlagen vorgenommen werden.

> Es gibt in der Gesamtabschlussrichtlinie keinen Vermerk, dass Partnerkennungen nur für die im Jahr der Meldung angefallenen Bewertungen auf Anlagen vorgenommen werden dürfen.

In den Jahren 2011 bis 2015 wurden geleistete Anzahlungen regelmäßig unter der Position „Sonstige Vermögensgegenstände“ ausgewiesen. Dieser fehlerhafte Ausweis führt im Rahmen der Konsolidierungsarbeiten regelmäßig zu Differenzen und infolgedessen zu Rückfragen. Um diesen Mehraufwand zu vermeiden und den Ausweisfehler zu korrigieren wird empfohlen, in die Gesamtabschlussrichtlinie nachfolgenden Passus aufzunehmen: „Geleistete Anzahlungen sind verpflichtend unter den dafür vorgesehenen Positionen 0900 „Geleistete Anzahlungen“ für den Bereich Anlagenbuchhaltung sowie 1530 „Geleistete Anzahlungen auf Vorräte“ im Bereich des Umlaufvermögens auszuweisen. Der Ausweis unter der Position 1650 „Sonstige Vermögensgegenstände“ ist zu unterlassen“.

> Der Passus wurde nicht in die Gesamtabschlussrichtlinie aufgenommen.

Neben der Meldung der Rückstellungshöhe, der Bewegungsart (Zuführung, Inanspruchnahme, Auflösung und Abzinsung) sowie dem dazugehörigen Konto wird eine zusätzliche Information darüber benötigt, ob und in welcher Höhe die Partnergesellschaft im Jahr der Meldung der Rückstellung korrespondierenden Ertrag gemeldet hat. Die BDO empfiehlt diese über eine zu meldende Rückstellungskategorie erfolgen zu lassen oder über zusätzliche Kommentarfelder in Verbindung mit der Pflicht, diese durch die Partnergesellschaften mit entsprechen-

den Zusatzinformationen zu füllen. Nur so kann sichergestellt werden, dass es bei der Konsolidierung von Rückstellungen nicht permanenter Rückfragen bedarf, die unter Umständen auch langfristig zu einer Vielzahl von Abstimmungsschwierigkeiten und Konsolidierungsfehlern führen.

> Es sind keine Hinweise in die Gesamtabschlussrichtlinie bzgl. der Rückstellungen (Informationen zur Art der Rückstellungen oder in welcher Höhe die Partnergesellschaft im Jahr der Meldung der Rückstellung korrespondierten Ertrag gemeldet hat) vorgenommen worden.

Weiter wurden Abgangsmeldungen bislang nicht vollständig vorgenommen und eine Abgrenzung zu Anlagen im Bau ist notwendig. Es wird dazu geraten mindestens eine Differenzierung von Anlagen aus Baumaßnahmen als separate Bewegungsart festzulegen.

> Es gibt keine Regelung zu Bewegungsarten für Zwischengewinne innerhalb der Gesamtabschlussrichtlinie. Eine separate Bewegungsart für die Differenzierung von Anlagen aus Baumaßnahmen wurde nicht aufgenommen.

Zudem erfolgte die Meldung der Jahresergebnisse sowie der latenten Steuern bei den vAB unterschiedlich. Es wird empfohlen durch eine entsprechende Passage in der Gesamtabschlussrichtlinie sicherzustellen, dass die Meldung des Jahresergebnisses immer vor der Gewinnverwendungsbuchung und latenten Steuern im Rahmen der Meldepakete gezeigt wird.

> Die in die Gesamtabschlussrichtlinie einzupflegende empfohlene Passage bezüglich der Meldung des Jahresergebnisses vor der Gewinnverwendungsbuchung und latenten Steuern im Rahmen der Meldepakete wurde nicht in die Gesamtabschlussrichtlinie aufgenommen.

Die Gesamtabschlussrichtlinie erklärt in Bezug auf latente Steuern, dass im Rahmen der Erstellung der Einzel- oder Teilkonzernabschlüsse entstandene aktive oder passive latente Steuern in der KB II aufzulösen und nicht im Meldesatz anzugeben sind.

Im Rahmen der Erstkonsolidierungen von vAB fehlt ein Hinweis, dass Substanzwertgutachten oder andere noch zu definierende wertbegründende Unterlagen an die Stadt Köln übergeben werden müssen, um so die sogenannten stillen Reserven zu berechnen. Gleiches gilt für die Meldung der damit zusammenhängenden Restnutzungsdauern, um die Abschreibung berechnen zu können. Die BDO rät einen entsprechenden Hinweis in die Richtlinie aufzunehmen.

> Ein solcher Hinweis wurde nicht in die Gesamtabschlussrichtlinie übernommen.

Zudem hat sich die BDO dahingehend ausgesprochen, dass sie eine Zusammenarbeit zwischen der Kämmerei und dem Rechnungsprüfungsamt bzgl. der Änderungen der Gesamtabschlussrichtlinie empfiehlt.

> Eine Zusammenarbeit zwischen der Kämmerei und dem Rechnungsprüfungsamt hat bisher bzgl. der Änderungen der Gesamtabschlussrichtlinie nicht stattgefunden - Änderungen wurden ohne Rücksprache mit dem Rechnungsprüfungsamt von der Kämmerei vorgenommen.

Eine Zusammenarbeit zwischen der Kämmerei und dem Rechnungsprüfungsamt ist wünschenswert, da eventuelle Unklarheiten und fehlerhafte Informationen sofort bereinigt werden können.

Fazit

Die Gesamtabschlussrichtlinie der Stadt Köln regelt die schriftlichen konzerninternen Anweisungen zur Aufstellung des Gesamtabschlusses, wie oben beschrieben, nicht ausreichend. Aufgrund dessen kann eine einheitliche Erstellung aller notwendigen Informationen und Daten der vAB, die für die Erstellung des Gesamtabschlusses nötig sind, nicht gewährleistet werden.

Das Rechnungsprüfungsamt empfiehlt aufgrund der o. g. Feststellungen die Überarbeitung der Gesamtabschlussrichtlinie bis zur Umsetzung dieser für die Erstellung des Gesamtabschlusses 2019.

3.4 Konsolidierungskreis

Aus § 50 GemHVO geht hervor, dass mit dem Konsolidierungskreis durch die Kämmerei festgelegt wird, welche der vAB in welcher Form in den Gesamtabschluss des Konzerns Stadt Köln einzubeziehen sind.

Der Konsolidierungskreis ist jährlich durch die Stadt zu bestimmen. Zum Konsolidierungskreis gehören neben der Stadt Köln als Konzernmutter die in den Gesamtabschluss einzubeziehenden vAB in öffentlich-rechtlicher wie in privat-rechtlicher Rechtsform. Zusätzlich zum Vollkonsolidierungskreis nach § 50 Abs. 1 und 2 GemHVO ist auch festzulegen, ob und welche vAB nach der Equity-Methode gemäß § 50 Abs. 3 GemHVO zu konsolidieren sind.

Arten der Einbeziehung und Abgrenzungskriterien

Die umfassendste Art der Einbeziehung eines vAB ist die der Vollkonsolidierung, welche nach § 50 Abs. 1 und 2 GemHVO angewendet wird, wenn ein vAB unter der einheitlichen Leitung der Stadt Köln steht oder eine der folgenden Bedingungen erfüllt ist:

- Der Stadt steht die Mehrheit der Stimmrechte der Gesellschafter zu.
- Der Stadt steht als Gesellschafterin das Recht zu, die Mehrheit der Mitglieder des Verwaltungs-, Leitungs- oder Aufsichtsorgans zu bestellen oder abzuberufen.
- Der Stadt steht das Recht zu, einen beherrschenden Einfluss aufgrund eines mit diesem vAB geschlossenen Beherrschungsvertrags oder aufgrund einer Satzungsbestimmung auszuüben.

VAB, die die Kriterien für die Vollkonsolidierung erfüllen, werden **verbundene Unternehmen** genannt.

Die weniger umfassende Art der Einbeziehung ist die der Equity-Konsolidierung nach § 50 Abs. 3 GemHVO, die für vAB angewendet wird, auf die die Stadt Köln einen maßgeblichen Einfluss ausübt. Dieser liegt in der Regel vor, wenn der Stadt Köln als Konzernmutter zwischen 20,00 % und 50,00 % der Stimmrechte zustehen. Gesellschaften, die nach der Equity-Methode konsolidiert werden, werden als **assoziierte Unternehmen** im Gesamtabschluss aufgeführt (siehe die Ausführungen zur At-Equity-Konsolidierung des Flughafens Köln/Bonn, Punkt 3.7.8).

Gemäß § 116 Abs. 3 GO besteht ein Wahlrecht, nach dem vAB, obwohl sie die Kriterien für die Vollkonsolidierung oder die Equity-Konsolidierung erfüllen, nicht einbezogen werden müssen. Es kann angewendet werden, wenn die vAB für die Verpflichtung, ein den tatsächlichen Verhältnissen entsprechendes Bild der Vermögens-, Finanz- und Ertragslage des Konzerns Stadt Köln zu vermitteln, von untergeordneter Bedeutung sind.

Diese Regelung definiert den für den kommunalen Gesamtabschluss allgemein geltenden Grundsatz der Wesentlichkeit. Für die Entscheidung der Stadt Köln ist ausschließlich das Gesamtbild der örtlichen Verhältnisse maßgebend.

Ob die Voraussetzungen für eine Nichteinbeziehung eines vAB in den Gesamtabschluss gegeben sind, muss von der Kämmerei beurteilt und entschieden werden. Sowohl die einschlägige Literatur als auch die Gemeindeprüfungsanstalt NRW führt hierzu an, dass die Relevanz nicht nur von starren Größenkriterien bzw. Verhältniszahlen abhängig ist, sondern auf den Einzelfall abzustellen ist und dabei auch qualitative Kriterien zu berücksichtigen sind. Für die Durchführung der Wesentlichkeitsprüfung lässt sich daraus ein zweistufiger Ansatz ableiten.

Die erste Stufe beruht auf einer Voranalyse der potentiell unwesentlichen Gesellschaften auf der Grundlage quantitativer Kriterien. Auf der zweiten Stufe ist anhand qualitativer Kriterien zu überprüfen, ob die zunächst als unwesentlich eingestuften vAB nicht doch aufgrund anderer Umstände, wie beispielsweise eine kulturelle Relevanz, für die Vermögens-, Finanz- und Ertragslage des Konzerns Stadt Köln wesentlich sein könnten. Umgekehrt kann so geprüft werden, ob die auf der Grundlage der quantitativen Kriterien als wesentlich identifizierten Gesellschaften tatsächlich für die Darstellung der Vermögens-, Finanz- und Ertragslage des Konzerns Stadt Köln nicht doch von untergeordneter Bedeutung sind.

Beim zweistufigen Verfahren kommt den qualitativen Kriterien die ausschlaggebende Bedeutung zu. Auf deren Grundlage werden die Ergebnisse der quantitativen Werteanalyse untermauert. Die Kommune kann nur durch eine Gesamtbetrachtung anhand qualitativer und quantitativer Messgrößen feststellen, ob ein vAB tatsächlich von untergeordneter Bedeutung ist.

Die Einbeziehung der relevanten vAB in den Konsolidierungskreis wurde durch die Kämmerei für das Jahr 2018 dokumentiert. Bei der Einbeziehung wurden, bis auf die Bühnen, ausschließlich quantitative Kriterien zugrunde gelegt. Eine Betrachtung von qualitativen Kriterien erfolgte nicht. Ob durch die zusätzliche Anwendung weitergehender qualitativer Kriterien Änderungen gegenüber der quantitativen Wesentlichkeitsbeurteilung und somit des Konsolidierungskreises insgesamt entstanden wären, kann durch das Rechnungsprüfungsamt aufgrund der fehlenden Angaben nicht abschließend beurteilt werden.

> Die tatsächliche untergeordnete Bedeutung der vAB wurde durch die Kämmerei nicht hinreichend geprüft.

VAB, die aufgrund der bestehenden Kriterien weder vollkonsolidiert, noch nach der Equity-Methode in den Gesamtabschluss einbezogen werden, sind unter den Finanzanlagen des Konzerns Stadt Köln zu fortgeführten Anschaffungskosten – **at cost** – aufgenommen worden.

Aufnahme als verbundene Unternehmen

Gemäß § 50 Abs. 1 und 2 GemHVO werden vAB mittels Vollkonsolidierung in den Gesamtabschluss aufgenommen, soweit nicht ein Fall des § 116 Abs. 3 GO in Form der untergeordneten Bedeutung vorliegt. Die Kämmerei hat hierbei zu prüfen, ob eine einheitliche Leitung bei den vAB vorliegt und diese tatsächlich ausgeübt wird. Eine einheitliche Leitung kann unterstellt werden, wenn die Geschäftspolitik des Konzerns Stadt Köln und andere grundsätzliche Fragen der Geschäftsführung der einzelnen Tochterunternehmen von der Konzernleitung aufeinander abgestimmt werden. Ob eine einheitliche Leitung besteht, kann nur anhand der Betrachtung eines jeden konkreten Einzelfalls bestimmt werden.

> Eine Dokumentation zur Prüfung der einheitlichen Leitung wurde durch die Kämmerei nicht vorgenommen. Das Vorliegen einer einheitlichen Leitung ist für das Rechnungsprüfungsamt innerhalb eines angemessenen zeitlichen Umfangs nicht prüfbar.

Weiterhin ist durch die Kämmerei zu prüfen, ob eine bestimmende, kontrollierende Einflussnahme durch die Konzernmutter möglich ist. Eine Beherrschung durch die Kommune wird zwingend vermutet, wenn die nachfolgenden Voraussetzungen alternativ erfüllt sind:

- Der Kommune stehen mehr als 50,00 % der Stimmrechte zu.
- Die Kommune hat die Mehrheit der Organbestellungsrechte und ist gleichzeitig Gesellschafterin.
- Ein Beherrschungsvertrag liegt vor.

Zunächst muss durchgängig für alle Stufen des Konzerns Stadt Köln geprüft werden, bei welchen vAB Beteiligungsverhältnisse über 50,00 % vorliegen. Da die Konzernstruktur des Konzerns Stadt Köln weit verzweigt ist, ist hier die Berechnung und Darstellung der effektiven Beteiligungsquote essenziell. Die effektive Beteiligungsquote setzt sich aus den direkten Beteiligungen der Stadt Köln am jeweiligen vAB und aus indirekten Beteiligungen über Töchter des Konzerns Stadt Köln zusammen. Sie kann grundsätzlich durch zwei verschiedene Methoden ermittelt werden (additiv und multiplikativ). In den Unterlagen wurde zur Methodenwahl keine Aussage getroffen. Auf Nachfrage teilte die Kämmerei mit, dass die Berechnung anhand der multiplikativen Methode erfolgt ist. Eine Multiplikation der verschiedenen Quoten ist für die Konsolidierungskreisermittlung nicht sachgerecht. Denn durch diese Methode ließe sich bei einer hinreichend großen Anzahl von Konzernstufen ansonsten jeder vAB, unabhängig seines Einflusses oder der Einflussmöglichkeit der Kommune, aus der Vollkonsolidierung „herausrechnen“. Die Bildung der effektiven Beteiligungsquote hat hier additiv zu erfolgen.

In den übersandten Unterlagen zur Ermittlung des Konsolidierungskreises werden die direkten und indirekten Beteiligungsquoten zu den einzelnen vAB isoliert angegeben. Ein Ausweis der berechneten effektiven Beteiligungsquote erfolgt nicht.

> Die Berechnung der effektiven Beteiligungsquote wurde bei der Ermittlung des Konsolidierungskreises nicht vorgenommen.

Durch die getrennte Betrachtung direkter und indirekter Beteiligungsquoten wurden die vAB „Rheinwerke GmbH, Düsseldorf“ sowie „cowelio GmbH“ bei den assoziierten Unternehmen aufgeführt, obwohl diese aus Konzernsicht Stadt Köln als verbundene Unternehmen hätten dargestellt werden müssen. In der Folge wurden die maßgeblichen Referenzwerte der beiden vAB nicht in dem Vergleichswert zur Ermittlung der Wesentlichkeit berücksichtigt.

> Bei der Ermittlung des Vergleichswertes zur Wesentlichkeitsbetrachtung wurden nicht alle notwendigen Werte einbezogen.

Im Gesamtanhang zum Konsolidierungskreis wird auf die Anlage 1 verwiesen, welche die vAB und die jeweilige effektive Beteiligungsquote (multiplikativ errechnet) der Stadt Köln darstellt. Die Ermittlungsmethode ist nicht sachgerecht.

Außerdem sind selbst die multiplikativ berechneten Quoten in der Anlage 1 fehlerhaft. Beispielweise wurde für die GAG Immobilien AG lediglich die direkte Beteiligungsquote der Stadt Köln dargestellt. Bei den vAB „cowelio GmbH“ und „modernes Köln Gesellschaft für Stadtentwicklung mbH“ wurde die Quote falsch multiplikativ berechnet.

> Die im Gesamtanhang dargestellte effektive Beteiligungsquote zum Konsolidierungskreis wurde anhand einer falschen Methode ermittelt und weist zudem weitergehende Berechnungsfehler auf.

Aufgrund der komplexen Beteiligungsstruktur der Stadt Köln ist es geboten, dass eine automatisierte Übertragung der Strukturen aus der Beteiligungsverwaltung erfolgt.

Eine zeitnahe Implementierung geeigneter Software zur Übermittlung der Beteiligungsstrukturen aus der Beteiligungsverwaltung wird empfohlen.

Die Kämmerei legt nur ein Tabellenblatt zur maßgeblichen Ermittlung des Konsolidierungskreises vor und ermittelt somit keinen vorläufigen Konsolidierungskreis. Diese Darstellung bedingt, dass etliche Gesellschaften mehrfach, aufgrund der verzweigten Beteiligungsstrukturen, aufgeführt werden.

> Eine Trennung zwischen einem vorläufigen und endgültigen Konsolidierungskreis wurde nicht vorgenommen.

Zu den Kriterien „Organbestellungsrecht“ und „Beherrschungsvertrag“ teilte die Kämmerei mit, dass „keine abweichenden Organbestellungs- und Beherrschungsrechte zwischen der Stadt Köln und ihren direkten Beteiligungen bestehen, sodass der entsprechende Anteilswert den Stimmrechten entspricht.“ Als Quelle gibt die Kämmerei die Stabsstelle für Beteiligungssteuerung an. Entsprechende Nachweise wurden angefordert, aber nicht vollständig vorgelegt.

Eine Aussage zu Organbestellungsrechten und Beherrschungsverträgen bei mittelbaren Beteiligungen wurde nicht getroffen. In den Prüfunterlagen wurde zum vAB „Expolink Global Network Ltd., Bangkok, Thailand“ angegeben, dass eine Beteiligungsquote von 49,17 % besteht, jedoch tatsächliche Stimmrechte laut dem Gesellschaftervertrag in Höhe von 55,00 % ausgeübt werden.

> Die Aussage, dass „keine abweichenden Organbestellungs- und Beherrschungsrechte zwischen der Stadt Köln und ihren direkten Beteiligungen bestehen, sodass der entsprechende Anteilswert den Stimmrechten entspricht“, wurde nicht vollständig mit Nachweisen belegt.

Ob weitere vAB abweichende Rechte aufzeigen, konnte nicht innerhalb einer angemessenen Zeit durch das Rechnungsprüfungsamt geprüft werden.

Ausnahmsweise brauchen vAB, die die Vorgaben des § 50 GemHVO erfüllen, mit ihren Jahresabschlüssen nicht nach den für sie festgelegten Konsolidierungsmethoden einbezogen

werden. Voraussetzung ist, dass die Konsolidierung für die Verpflichtung, ein den tatsächlichen Verhältnissen entsprechendes Bild der Vermögens-, Finanz- und Ertragsgesamtlage der Kommune zu vermitteln, von untergeordneter Bedeutung ist (§116 Abs. 3 GO).

Dieses Wahlrecht hat die Stadt Köln unter Berücksichtigung der Aufgabe des gemeindlichen Gesamtabschlusses sachgerecht und angemessen auszuüben. Um die quantitativen Auswirkungen auf die Vermögens-, Finanz- und Ertragslage im Konzern Stadt Köln zu analysieren, wurden für den Gesamtabschluss 2018 folgende Referenzgrößen herangezogen:

- Bilanzsumme,
- Eigenkapital,
- Anlagevermögen,
- Umsatzerlöse und
- Fremdkapital.

Aus den übersandten Unterlagen zum Gesamtabschluss 2015 konnte festgestellt werden, dass zur Ermittlung des Konsolidierungskreises die Referenzgrößen

- Bilanzsumme,
- Liquidität (liquide Mittel),
- Ergebnis der gewöhnlichen Geschäftstätigkeit und
- Umsatzerlöse

herangezogen worden sind.

Die Referenzgrößen „Liquidität“ und „Ergebnis der gewöhnlichen Geschäftstätigkeit“ wurden für den Gesamtabschluss 2018 nicht mehr verwendet.

Hierzu erläutert die Kämmerei, dass die in der Vergangenheit verwendete Kenngröße „Liquidität“ nicht mehr verwendet werde, da der Bestand an liquiden Mitteln hinsichtlich der Beurteilung der Finanzlage keine hinreichende Aussagekraft habe und die betrachteten Kennwerte bereits hinreichende Daten enthalten würden, aus denen sich Aussagen zur Finanzlage ableiten lassen. Auf Grundlage der Empfehlung der Wirtschaftsprüfungsgesellschaft und im Einvernehmen mit dem Rechnungsprüfungsamt wurde die Referenzgröße „Liquidität“ im Jahr 2016 festgelegt. Auf die Tatsache, dass der Schwellenwert für die Referenzgröße „Liquidität“ in den Vorjahren von mehreren vAB über mehrere aufeinanderfolgende Jahre überschritten wurde, wurde nicht eingegangen. Die betreffenden vAB hätten bereits in den Vorjahren in den Konsolidierungskreis einbezogen werden müssen.

Die Kämmerei ist jedoch laut der Dokumentation der Auffassung, dass ein einmaliger „Ausreißerwert“ eine Einbeziehung in den Konsolidierungskreis nicht rechtfertigt. Auch auf Nachfrage konnte dem Rechnungsprüfungsamt hierzu keine rechtliche Grundlage vorgelegt werden.

> Die Berücksichtigung von Ausreißerwerten im Rahmen der Wesentlichkeitsprüfung ist gesetzlich nicht geregelt und dementsprechend nicht anwendbar.

Bezogen auf den Wegfall der Größe „Ergebnis der gewöhnlichen Geschäftstätigkeit“ wurde durch die Kämmerei angegeben, dass auf diese Wertgröße verzichtet wurde, da mit der neuen Kennzahl „Umsatzerlöse“ ein hinreichendes Kriterium verwendet werde. Gleichwohl wird eingeräumt, dass einige verbundene Unternehmen aufgrund der Art ihrer Geschäftstätigkeit grundsätzlich keine Umsatzerlöse erzielen. In solchen Fällen oder in Fällen, in denen Umsatzerlöse nicht differenziert verfügbar seien, werde – zur Vermeidung von Nullwerten und zur Minderung des Ermittlungsaufwandes – hilfsweise auf andere Ertragswerte wie z. B. sonstige betriebliche Erträge – zurückgegriffen. Dennoch wurde durch die Kämmerei bei rund 12 % aller vAB ein Nullwert eingetragen. Die hilfsweise herangezogene Referenzgröße „sonstige betriebliche Erträge“ ist eine Position der Gewinn- und Verlustrechnung. Hierzu gehören Erlöse, die sich nicht den Umsatzerlösen zurechnen lassen. Insofern handelt es sich um zwei verschiedene Positionen der Gewinn- und Verlustrechnung und in der Folge auch um zwei verschiedene Referenzgrößen.

Die Begründungen zum Wechsel der Referenzgrößen sind in sich nicht schlüssig und nicht sachgerecht. Die Methodenänderung ist nicht gerechtfertigt.

> Das Wahlrecht der Wesentlichkeit wurde nicht ordnungsgemäß ausgeübt.
>
> Es besteht ein Verstoß gegen den Grundsatz der Stetigkeit aus § 297 Abs. 3 S. 2 HGB.
>
> Die aktuelle Gesamtabschlussrichtlinie enthält keine Festlegung der ausgewählten Referenzgrößen.

Das Rechnungsprüfungsamt empfiehlt die Aufnahme der Referenzgrößen in die zukünftige Gesamtabschlussrichtlinie.

Gemäß § 116 Abs. 3 S. 2 GO ist die untergeordnete Bedeutung im Gesamtanhang darzustellen. Eine kurze Darstellung der Sachlage findet sich im Gesamtanhang des Konzerns Stadt Köln wieder.

Die durch die Kämmerei verbindlich festgelegten Referenzgrößen bilden die Grundlage der Wesentlichkeitsbetrachtung. Diese kann nur durchgeführt werden, wenn bei der Ermittlung festgelegte Schwellenwerte auf die Referenzgröße angewendet werden. Weder das HGB noch die GO oder sonstige Rechnungslegungsvorschriften enthalten Hinweise oder verbindliche Vorgaben auf entsprechende Schwellenwerte. Als Maßstab werden in der Fachliteratur, sofern überhaupt explizit darauf eingegangen wird, vielfach quantitative Größen herangezogen, wobei eine Veränderung der Referenzgröße von mehr als 3 % (NRW-Handreichung für Kommunen) als wesentlich und somit als bedeutend anzusehen sein dürfte.

In der aktuellen Gesamtabschlussrichtlinie wird ein Schwellenwert von 3 % mit dem Hinweis, dass die Modellprojekte zum NKF-Gesamtabschluss die Wesentlichkeit anhand einer 3 %-Grenze quantifizieren, verbindlich festgesetzt. In der Dokumentation zum Konsolidierungskreis wird entgegen der Gesamtabschlussrichtlinie dargestellt, dass die Wesentlichkeitsgrenze für die Ermittlung der untergeordneten Bedeutung der vAB auf 5 % angehoben worden sei.

> Die Kämmerei hat mit der Anhebung des Schwellenwertes gegen die selbst getroffene Festlegung in der verbindlichen Gesamtabschlussrichtlinie verstoßen.

Die Kämmerei begründet die Anhebung damit, dass die Gesamtabschlussrichtlinie 2018 zu einem Zeitpunkt erstellt wurde, als noch nicht genug Erfahrungen im Hinblick auf die Ermittlung der Wesentlichkeitsgrenzen vorgelegen haben. Die Kämmerei hat zudem in der Dokumentation zur Ermittlung des Konsolidierungskreises mitgeteilt, dass bei der Prüfung der Wesentlichkeit festgestellt werden konnte, dass vAB unter einem Wert von 5 % im Vergleich zu den summierten Werten als unwesentlich zu beurteilen sind. Weitergehende Begründungen oder gar Nachweise zur Untermauerung dieser Aussage liegen nicht vor.

Die vorgelegte Argumentation zur Anhebung der Wesentlichkeitsgrenze ist weder transparent noch nachvollziehbar und somit nicht geeignet, die Methodenänderungen zu rechtfertigen.

> Es besteht ein Verstoß gegen den Grundsatz der Stetigkeit aus § 297 Abs. 3 S. 2 HGB.

Das Rechnungsprüfungsamt hat festgestellt, dass sich durch die Anhebung des Schwellenwertes von 3 % auf 5 % keine Änderungen in der Zusammensetzung des Konsolidierungskreises ergeben.

Die Geringfügigkeit der Bedeutung darf nicht nur für jeden vAB gesondert beurteilt werden, sondern muss auch für alle in Frage kommenden vAB zusammen geprüft werden. In Anlehnung an den § 296 Abs. 2 S. 2 HGB sind mehrere vAB, die für sich allein betrachtet die Voraussetzungen der untergeordneten Bedeutung erfüllen würden, in den Gesamtabschluss einzubeziehen, wenn sie kumulativ für den Konzern nicht von untergeordneter Bedeutung sind. Somit ist jeweils die Relation des Wertes des einzelnen wie auch aller vAB, die als unwesentlich erachtet werden, zum Referenzwert zu betrachten.

In der Literatur werden diesbezüglich Schwellenwerte von 7 % des jeweiligen Referenzwertes dafür verwendet. Die Kämmerei ist dieser Empfehlung gefolgt und hat eine Gesamtwesentlichkeitsprüfung mit einem Gesamtschwellenwert in Höhe von 7 % durchgeführt.

> Die aktuelle Gesamtabschlussrichtlinie enthält keine Festlegung zum Gesamtschwellenwert.

Das Rechnungsprüfungsamt empfiehlt den Gesamtschwellenwert in der Gesamtabschlussrichtlinie festzulegen.

Für die Stadt Köln als Konzernmutter hat sich folgender Vollkonsolidierungskreis ergeben:

- Stadtwerke Köln GmbH Teilkonzern,
- Stadtentwässerungsbetriebe Köln, AöR,
- eigenbetriebsähnliche Einrichtung Veranstaltungszentrum Köln Teilkonzern,
- eigenbetriebsähnliche Einrichtung Gebäudewirtschaft der Stadt Köln,
- GAG Immobilien AG Teilkonzern,
- Kliniken der Stadt Köln gGmbH und
- Bühnen der Stadt Köln.

Davon unterschreiten folgende vAB die 5 %ige Wesentlichkeitsgrenze in den zu betrachtenden Lagen:

- eigenbetriebsähnliche Einrichtung Veranstaltungszentrum Köln Teilkonzern,
- Kliniken der Stadt Köln gGmbH und
- Bühnen der Stadt Köln.

Bei Anwendung des zuvor dargestellten zweistufigen Verfahrens (quantitative und qualitative Betrachtung) muss ein vAB von untergeordneter Bedeutung qualitativ betrachtet werden, um einbezogen werden zu können. Für die vAB „eigenbetriebsähnliche Einrichtung Veranstaltungszentrum Köln Teilkonzern“ und „Kliniken der Stadt Köln gGmbH“ wurde durch die Kämmerei keine qualitative Betrachtung vorgenommen.

> Die Einbeziehung der vAB „eigenbetriebsähnliche Einrichtung Veranstaltungszentrum Köln Teilkonzern“ und „Kliniken der Stadt Köln gGmbH“ ist aufgrund der vorliegenden Unterlagen nicht gerechtfertigt.

Zur Einbeziehung der Bühnen der Stadt Köln hat die Kämmerei in ihrer Dokumentation angegeben, dass die Bühnen in allen Kennzahlen unterhalb des Schwellenwertes liegen und nicht aus Wesentlichkeitsgründen einbezogen werden. Die Einbeziehung der Bühnen erfolge hauptsächlich, „um ein vollständiges Bild – auch in Hinblick auf die Kultureinrichtungen der Stadt Köln – im Gesamtabschluss abzubilden“.

Das Rechnungsprüfungsamt kann der Argumentation, dass die Bühnen der Stadt Köln einbezogen würden, um ein vollständiges Bild der Kultureinrichtungen der Stadt Köln abzubilden, nur in Teilen folgen.

Im Kreis der nicht einbezogenen verbundenen Unternehmen hat die Kämmerei die eigenbetriebsähnlichen Einrichtungen „Wallraf-Richartz-Museum & Fondation Corboud“ (WRM) sowie das „Gürzenich-Orchester“ bei der Ermittlung des Konsolidierungskreises angegeben. Sowohl das Gürzenich-Orchester als auch das WRM stellen bedeutsame kulturelle Einrichtungen der Stadt Köln dar. Diese Annahme wird auch durch folgende Angabe im Gesamtlagebericht bestätigt:

„Mit 1.089.984 Einwohner*innen zum 31.12.2018 ist die kreisfreie Stadt Köln die bevölkerungsreichste Stadt in NRW und die viertgrößte Stadt Deutschlands. Bei einer Stadtgeschichte von über 2.000 Jahren hält die Stadt Köln ein umfangreiches Kulturangebot bereit. Neben dem weltberühmten Kölner Dom können Besucher die ereignisreiche Entwicklung im Laufe der Jahrhunderte anhand vieler römischer und mittelalterlicher Baudenkmäler, Ausgrabungsstätten und durch weitere kulturelle Angebote (z. B. in Form von Museen) kennen lernen.“

Im Hinblick auf die Argumentation der Kämmerei zur Einbeziehung der Bühnen der Stadt Köln, hätten ebenfalls das Gürzenich-Orchester und auch das WRM einbezogen werden müssen. Zudem weist das WRM gegenüber den Bühnen doppelt so hohe Referenzwerte in den Referenzgrößen „Bilanzsumme“ und „Anlagevermögen“ aus.

Das WRM und das Gürzenich-Orchester hätten als vollzukonsolidierende vAB mit in den Konsolidierungskreis aufgenommen werden müssen.

Aufnahme als assoziierte Unternehmen

Sind die Voraussetzungen für eine Vollkonsolidierung gemäß § 50 Abs. 1 und 2 GemHVO nicht erfüllt, ist im nächsten Schritt zu prüfen, ob die Kommune auf die vAB einen maßgeblichen Einfluss hat. § 311 Abs. 1 S. 2 HGB stellt eine widerlegbare Vermutung für das Vorliegen des maßgeblichen Einflusses bei Vorliegen von Stimmrechtsanteilen von 20,00 % bis 50,00 % als Einbeziehungskriterium auf. Ob tatsächlich ein maßgeblicher Einfluss ausgeübt wird, misst sich an den Kriterien des Deutschen Rechnungslegungsstandards (DRS) 8.3. Hieraus folgt, dass in einem ersten Schritt zunächst die Beteiligungsverhältnisse zu ermitteln sind. Als Ergebnis ist zunächst ein vorläufiger Assoziierungskreis festzulegen.

Eine Ermittlung des vorläufigen Assoziierungskreises wurde nicht vorgenommen.

Es ist zu prüfen, ob die assoziierten Aufgabenträger für die zutreffende Darstellung der Vermögens-, Finanz- und Ertragsgesamtlage von wesentlicher Bedeutung sind. Liegt diese Voraussetzung vor, werden die vAB mittels Equity-Methode gemäß § 50 Abs. 3 GemHVO aufgenommen, soweit sie nicht von untergeordneter Bedeutung sind. Für die Beurteilung der Wesentlichkeit der Lagen wurden durch die Kommune die gleichen Kriterien wie bei der Wesentlichkeitsprüfung für verbundene Unternehmen angewandt.

Der Verzicht auf die Einbeziehung von assoziierten Unternehmen aus Wesentlichkeitsgründen wurde ausschließlich mit einer quantitativen Wesentlichkeitsprüfung begründet.

Auch für die nach der Equity-Methode zu konsolidierenden vAB wurde von der Kämmerei die in der Gesamtabschlussrichtlinie festgelegte Wesentlichkeitsgrenze von 3 % auf 5 % angehoben.

Eine qualitative Beurteilung der nach at Equity zu konsolidierenden vAB wurde ebenfalls nicht vorgenommen.

Nach der Prüfung der Kriterien aus § 50 Abs. 3 GemHVO hat sich für die Stadt Köln als Konzernmutter folgender Assoziierungskreis ergeben:

- Flughafen Köln/Bonn

Jedoch unterschreitet der vAB „Flughafen Köln/Bonn“ die 5 %ige Wesentlichkeitsgrenze in den zu betrachtenden Lagen.

Um den vAB dennoch in den Gesamtabschluss einbeziehen zu können, wäre eine Betrachtung und Dokumentation von qualitativen Kriterien durch die Kämmerei vorzunehmen gewesen. Es wurde durch die Kämmerei keinerlei Begründungen beigebracht, aus welchen Gründen die quantitativ untergeordnete Bedeutung des Flughafen Köln/Bonn nicht relevant ist und eine Einbeziehung dieser Gesellschaft gerechtfertigt ist.

Die Einbeziehung des vAB „Flughafen Köln/Bonn“ ist aufgrund der vorliegenden Unterlagen nicht gerechtfertigt.

In der Vorprüfung wurde der Kämmerei mitgeteilt, dass der vAB „Kölner Randkanal“ in die Betrachtung des vorläufigen Konsolidierungskreis mit aufzunehmen ist. Die Kämmerei teilte mit, dass eine Mitgliedschaft über die Stadtentwässerungsbetriebe (StEB) im Zweckverband Kölner Randkanal besteht. Da die StEB jedoch diese Mitgliedschaft nicht als Beteiligung aktiviert haben, könne diese nicht in die Betrachtung einbezogen werden.

Zweckverbände stellen vAB, unabhängig von der Anteilshöhe, im Sinne des § 50 Abs. 1 GemHVO dar. Damit ist eine Mitgliedschaft in einem Zweckverband immer eine Beteiligung. Nur weil die StEB fälschlicherweise eine Aktivierung nicht vorgenommen haben, kann dieser Fehler nicht zur Ermittlung des Konsolidierungskreises des Konzerns Stadt Köln fortgeführt werden.

Des Weiteren besteht eine Mitgliedschaft der StEB im Zweckverband Südlicher Randkanal. Auch dieser hätte in den vorläufigen Konsolidierungskreis aufgenommen werden müssen.

> Im vorläufigen Konsolidierungskreis fehlen die vAB „Kölner Randkanal“ und „Zweckverband Südlicher Randkanal“.

Prüfung des maßgeblichen Einflusses aufgrund der Assoziierungsvermutung

Ein maßgeblicher Einfluss wird bei einem Stimmrechtsanteil von mindestens 20,00 % unterstellt, ohne dass ein maßgeblicher Einfluss nachgewiesen werden muss. Allerdings handelt es sich bei dieser Regelung um eine widerlegbare Vermutung. Zur Widerlegung der Vermutung des maßgeblichen Einflusses muss die Konzernmutter entweder nachweisen, dass keine Möglichkeit zur Ausübung eines maßgeblichen Einflusses besteht oder eine solche bestehende Möglichkeit tatsächlich nicht genutzt wird. Die Assoziierungsvermutung (Stimmrechte > 20,00 %) kann, braucht aber nicht widerlegt zu werden. Für den umgekehrten Fall beinhaltet der DRS 26 eine Einschränkung dahingehend, dass bei einer negativen Assoziierungsvermutung, die auf einem Stimmrechtsanteil von weniger als 20,00 % beruht, dennoch zusätzlich geprüft werden muss, ob unter Berücksichtigung der Gesamtumstände das Vorliegen eines maßgeblichen Einflusses zu bejahen ist. Nach DRS 26.17 ist das Vorliegen eines maßgeblichen Einflusses im jeweiligen Einzelfall unter Würdigung der Gesamtumstände zu beurteilen. Dabei sind auch faktische Einflussmöglichkeiten, die sich z. B. aus der Eigentümerstruktur ergeben, zu prüfen.

Der Konzern Stadt Köln hält mittelbar über die Stadtwerke Köln und deren Tochter GEW Köln 20,00 % an den Stadtwerken Düsseldorf (SWD). Die Kämmerei hat hinsichtlich der Einbeziehung nach der Equity-Methode des assoziierten vAB „SWD“ in der Dokumentation angegeben, dass hier ein „faktisches Wahlrecht“ bestünde. Da ein maßgeblicher Einfluss bei einem Stimmrechtsanteil von mindestens 20,00 % unterstellt wird, ohne dass ein maßgeblicher Einfluss nachgewiesen werden muss, besteht kein faktisches Wahlrecht, sondern nur die Möglichkeit für die Konzernmutter, den maßgeblichen Einfluss zu widerlegen.

> Bei der Einbeziehung der SWD nach der Equity-Methode liegt kein faktisches Wahlrecht vor.

In der allgemeinen Wesentlichkeitsbetrachtung zur Ermittlung des Konsolidierungskreises haben die SWD in allen Lagen die Wesentlichkeitsgrenzen der Referenzgrößen überschritten. Die Kämmerei hat neben dieser quantitativen Betrachtung eine weitergehende Prüfung der Beteiligungsquote und den daraus resultierenden maßgeblichen Einfluss, aufgrund der Feststellungen durch das Rechnungsprüfungsamt aus der Vorprüfung des Gesamtabschlusses, durchgeführt. Die Kämmerei hat hierzu dargestellt, dass ein maßgeblicher Einfluss der Stadt Köln auf die SWD nicht besteht. Die vorgelegten Nachweise und Stellungnahmen sind für das Rechnungsprüfungsamt nicht geeignet, um die Vermutung des maßgeblichen Einfluss zu widerlegen. Die umfangreichen mittelbaren Beteiligungsverflechtungen der Stadt Köln und die daraus resultierenden Geschäftsbeziehungen wurden der Kämmerei gutachterlich durch das Rechnungsprüfungsamt dargestellt. Diese Geschäftsbeziehungen führen zu einem maßgeblichen Einfluss auf Konzernebene Stadt Köln auf die SWD. Untermauert wird die Auffassung des Rechnungsprüfungsamtes durch folgende Aussage der Kämmerei in der Dokumentation zur Konsolidierungskreisermittlung: „Wie bereits – auch in Terminen mit der Verwaltung – thematisiert, wird noch geprüft, inwieweit eine spätere Einbeziehung ggf. doch noch erfolgen könnte respektive sollte. Insbesondere auch vor dem Hintergrund der durch das Rechnungsprüfungsamt in seinen Stellungnahmen thematisierten Gründe, die für eine Einbeziehung sprechen.“

Hieraus ist abzuleiten, dass zum einen die Prüfung in der Kämmerei zur Einbeziehung der SWD nicht abgeschlossen ist und zum anderen den Argumentationen des Rechnungsprüfungsamtes in dessen Stellungnahmen gefolgt werden kann.

> Der maßgebliche Einfluss auf die SWD wurde durch die Kämmerei bis zur Aufstellung des Entwurfs zum Gesamtabschluss 2018 nicht widerlegt.

Zur Wahrung des Vorsichtsprinzips wären die SWD bis zu einer abschließenden Prüfung seitens der Kämmerei in den Konsolidierungskreis 2018 nach der Equity-Methode einzubeziehen gewesen.

Der Konzern Stadt Köln hält mittelbar über den Stadtwerkekonzern Köln 16,3 % an der MVV Energie AG, Mannheim. Dieser vAB überschreitet alle Wesentlichkeitsgrenzen der Vermögens-, Finanz-, Aufwands- und Ertragslage. Durch die augenscheinliche Wesentlichkeit des vAB wäre eine Prüfung auf Basis der negativen Assoziierungsvermutung, ob unter Berücksichtigung der Gesamtumstände das Vorliegen eines maßgeblichen Einflusses zu bejahen ist, durchzuführen gewesen. Eine Prüfung des maßgeblichen Einflusses des Konzerns Stadt Köln auf die MVV Energie AG, Mannheim wurde nicht durchgeführt. Unter den zur Verfügung gestellten Gesellschafterverträgen zum Konsolidierungskreis fehlte der Gesellschaftervertrag zur MVV Energie AG, Mannheim.

Der maßgebliche Einfluss auf die MVV Energie AG, Mannheim wurde nicht widerlegt.

Stiftungen

Die Unterlagen zum Konsolidierungskreis beinhalten vier Stiftungen. Bei drei Stiftungen handelt es sich um rechtlich selbstständige Stiftungen und bei einer Stiftung um eine rechtlich unselbstständige Stiftung. Rechtlich selbstständige Stiftungen sind je nach Einfluss der Kommune unter den verbundenen Unternehmen oder den Beteiligungen im Jahresabschluss der Kommune zu bilanzieren. Hieraus ergibt sich die Notwendigkeit, die rechtlich selbstständigen Stiftungen in den vorläufigen Konsolidierungskreis aufzunehmen. Rechtlich unselbstständige Stiftungen stellen keine selbstständigen Aufgabenbereiche der Kommune dar. Da rechtlich unselbstständige Stiftungen bereits in den Haushalt der Kommune integriert sind, müssen sie weder mittels Vollkonsolidierung noch mittels Equity-Methode einbezogen werden.

Die tatsächliche Einbeziehung von rechtlich selbstständigen Stiftungen ist von der Art und dem Umfang der gemeindlichen Beteiligung an einer Stiftung abhängig.

Die Dokumentation zur Ermittlung des Konsolidierungskreises der Kämmerei beinhaltet keine Prüfschritte im Zusammenhang mit den Stiftungen. Weitere Unterlagen, die eine diesbezügliche Prüfung seitens der Kämmerei nachweisen, wurden nicht vorgelegt.

Eine Prüfung der Zuordnung der Stiftungen konnte in einem angemessenen zeitlichen Umfang nicht vorgenommen werden.

Gemäß § 97 Abs. 1 Nr. 2 GO zählen rechtlich unselbstständige Stiftungen zum Sondervermögen der Kommune. Auch die Gemeindeprüfungsanstalt NRW weist in ihrem Kommentar zur KomHVO darauf hin, dass rechtlich unselbstständige örtliche Stiftungen im Sondervermögen der Kommune auszuweisen sind. Der Beschlussvorlage zum Wirtschaftsplan 2019 der Familie-Ernst-Wendt-Stiftung ist zu entnehmen, dass diese als rechtlich unselbstständige Stiftung von der Stadt Köln verwaltet wird. Bereits im Rahmen der Vorprüfung wurde der Kämmerei hierzu mitgeteilt, dass diese Stiftung aus dem vorläufigen Konsolidierungskreis zu entfernen ist. Die Familie-Ernst-Wendt-Stiftung ist jedoch auch weiterhin Bestandteil des vorläufigen Konsolidierungskreises. Der Aufnahmegrund wurde seitens der Kämmerei nicht dokumentiert.

Nach den vorliegenden Informationen ist die Aufnahme der Familie-Ernst-Wendt-Stiftung in den vorläufigen Konsolidierungskreis sowie die Berücksichtigung ihrer Bilanzwerte zur Wesentlichkeitsprüfung nicht gerechtfertigt.

Beteiligungsbericht

Jede Kommune hat jährlich einen Beteiligungsbericht zu erstellen, in dem die wirtschaftliche und nichtwirtschaftliche Betätigung zu erläutern ist. Grundlage dafür ist § 117 GO. Im Gesamtlagebericht gibt die Kämmerei an, dass der Beteiligungsbericht 2018 eine Ergänzung zur Ermittlung der beteiligten Unternehmen darstellt, welcher einen detaillierten Überblick über den Beteiligungsbesitz der Stadt Köln liefern würde. Die Erläuterungspflicht im Beteiligungsbericht

besteht sowohl unabhängig davon, ob die vAB dem Konsolidierungskreis des Gesamtabschlusses angehören, als auch unabhängig davon, ob sie in öffentlich-rechtlicher oder privatrechtlicher Rechtsform geführt werden. Im Gegensatz zum Gesamtabschluss, der die Gesamtlage der Stadt Köln abbildet, stellt der Beteiligungsbericht somit die Lage jedes einzelnen Betriebes dar. Damit zeigt er eine Gesamtübersicht über alle vAB.

Zur Ermittlung des endgültigen Konsolidierungskreises wurden in den zur Verfügung gestellten Unterlagen 197 Unternehmen durch die Kämmerei betrachtet. Bei 108 vAB wurde durch die Kämmerei angegeben, welche Quelle zur Datenermittlung herangezogen wurde. Es wurde insgesamt bei 59 vAB auf den Beteiligungsbericht der Stadt Köln, für sämtliche oder einzelne Wertangaben, zurückgegriffen.

Diese Quellenverwendung beinhaltet aus Sicht des Rechnungsprüfungsamtes ein hohes Risiko. Im Verlauf der Prüfung des Gesamtabschlusses hat sich gezeigt, dass etliche vAB im aktuellen Beteiligungsbericht nicht aufgeführt worden sind.

Beispielsweise fehlen:

- Rheinisches Studieninstitut für kommunale Verwaltung Köln GbR,
- Zweckverband Naturpark Bergisches Land,
- Zweckverband Erholungsgebiet Stöckheimer Hof,
- RheinEnergie Industrielösungen GmbH (gegründet 08/2018),
- Windpark Fleetmark II GmbH & Co. KG,
- Windpark Koßdorf III GmbH & Co. KG,
- Windpark Staustein GmbH & Co. KG ,
- Kombiverkehr Deutsche Gesellschaft für kombinierten Güterverkehr mbh & Co. KG,
- Biogas Pool 2 für Stadtwerke GmbH & Co. KG, Unna,
- GTC Gründer- und TechnologieCentrum Gummersbach GmbH,
- Wohnungsbaugenossenschaft Overath e. G.,
- Gemeinnützige Wohnungsbau-Gesellschaft mbH (Sitz: Gummersbach); jetzt: Gummersbacher Wohnungsbaugesellschaft mbH,
- Kunststiftung im Museum Ludwig,
- Kölner Randkanal,
- Zweckverband Südlicher Randkanal,
- Krankenhausstiftung Porz am Rhein (Beteiligungsquote von 97,68 %) und
- Familie-Ernst-Wendt-Stiftung (Erwähnung ohne Angabe von Werten).

Auch wurde festgestellt, dass etliche Wertangaben im Beteiligungsbericht nicht mit den angegebenen Werten aus den Jahresabschlüssen der vAB übereinstimmen oder nicht dem Abschlussjahr 2018 entsprechen. Beispielsweise wurden Differenzen in der Angabe der Werte bei folgenden Gesellschaften festgestellt:

- KölnKongress GmbH (Umsatzerlöse werden einmal mit 14,03 Mio. € und einmal 14,05 Mio. € angegeben),
- RehaNova Köln Neurologische Rehabilitationsklinik GmbH (Werte nur aus 2016 im Beteiligungsbericht),
- GIZ Gründer- und Innovationszentrum GmbH in TechnologiePark Köln (Werte nur aus 2017 im Beteiligungsbericht),
- GWG Wohnungsgesellschaft mbH Rhein-Erft (Umsatzerlöse wurden mit 20,90 Mio. € angegeben, anstatt 20,65 Mio. €),
- METRONA GmbH, Hürth (Bilanzsumme wird mit einmal 12,69 Mio. € und ein weiteres Aml13,69 Mio. € angegeben),
- GAG Immobilien AG (Angabe der Beteiligungsquote ist falsch).

Zudem sind neben der Koelnmesse GmbH eine inländische und elf ausländische Gesellschaften in den Teilkonzern einbezogen. Die Bilanzsummen, Anlagevermögen und Umsatzerlöse der ausländischen Gesellschaften finden sich nicht im Beteiligungsbericht, lediglich die Werte für die Koelnmesse Ausstellungen GmbH lassen sich finden, enthalten jedoch Rundungsdifferenzen.

Aufgrund der umfangreichen Feststellungen von fehlenden vAB sowie fehlerhaften Wertangaben ist das Rechnungsprüfungsamt der Auffassung, dass der Beteiligungsbericht derzeit zur Wertermittlung nicht geeignet ist.

Eine Implementierung geeigneter Software in der Beteiligungsverwaltung zur Erstellung des Beteiligungsberichts wird empfohlen. Da keine automatisierte Übertragung der Beteiligungsstruktur aus der Beteiligungsverwaltung erfolgt, ist eine Vollständigkeit des vorläufigen Konsolidierungskreises nicht gewährleistet.

Zur Ermittlung der Werte der einzelnen vAB sind die unkonsolidierten Jahresabschlüsse der einzelnen Gesellschaften im Konsolidierungskreis heranzuziehen.

Wertermittlung

Das Rechnungsprüfungsamt hat in der Vorprüfung die verwendeten Referenzwerte anhand einer Stichprobe verifiziert. Hieraus ergab sich eine Fehlerquote von rund 30 %. Dies zog die Notwendigkeit einer Gesamtprüfung nach sich, sodass in der Folge sämtliche Werte durch das Rechnungsprüfungsamt betrachtet wurden. Insgesamt wurden zu 64 vAB (rund 32 %) Feststellungen an die Kämmerei übermittelt.

Trotz dieser Vorprüfung zeigen sich zu den 64 vAB weiterhin folgende Mängelkategorien:

- Prüfbarkeit der Referenzwerte:
  Bei den Töchtern der Konzerne Kölnmesse und SWK handelt es sich um etliche Kleingesellschaften. Zu diesen wurden selbsterstellte Excel-Tabellen mit harten Werten (teilweise mit Screenshots aus Jahresabschlüssen etc.) zur Verfügung gestellt. Diese Tabellen sind zur Werteverifizierung nicht sachgerecht.

- falsche Angabe der Referenzwerte:
  Das Eigenkapital wurde bei den Abfallwirtschaftsbetrieben der Stadt Köln (eigenbetriebsähnliche Einrichtung) mit einem Nullwert angegeben, obwohl der als Nachweis beigefügte Prüfbericht 2018 entsprechende Eigenkapitalpositionen beinhaltet.

- Werte aus Beteiligungsbericht:
  Zu 14 Gesellschaften wurde der Wert der Umsatzerlöse, bei acht Gesellschaften wurden sämtliche Werte, dem Beteiligungsbericht entnommen. Dieser ist jedoch fehlerbehaftet bzw. unvollständig und kann daher nicht als Datenquelle herangezogen werden.

- nicht einheitliche Ermittlung der Referenzwerte:
  Die Kämmerei hat die Ermittlung der Referenzwerte definiert. Entgegen der Definition erfolgte keine einheitliche Ermittlung der Referenzwerte (z. B. Eigenkapital: Zweckverband Naturpark Rheinland ohne Jahresfehlbetrag, GIZ Gründer- und Innovationszentrum GmbH in TechnologiePark Köln und METRONA Wärmemesser Union GmbH, München mit Jahresfehlbetrag).

- verschiedene Ermittlung desselben Referenzwertes innerhalb eines vAB:
  Zur Ermittlung des Referenzwertes „Eigenkapital“ sind nach Vorgabe der Kämmerei sämtliche Eigenkapitalpositionen zu berücksichtigen. Der Referenzwert „Fremdkapital“ errechnet sich unter anderem auch aus dem Eigenkapital.
  Bei drei vAB wurde das Eigenkapital mit Jahresüberschuss, das jeweilige Fremdkapital ohne Jahresüberschuss berechnet (Stiftung Stadtgedächtnis, Metrona Wärmemesser Union GmbH, München und AS 3 Beteiligungs GmbH, Essen).

- Ermittlung der Werte aus einem Teilbereich des vAB:
  Für den Zweckverband Verkehrsverbund Rhein-Sieg (ZV VRS) wurden die Daten aus dem Jahresabschluss des Verkehrsverbundes Rhein-Sieg GmbH genommen. Die Verkehrsverbund Rhein-Sieg GmbH ist als Dienstleister für den Zweckverband VRS tätig und bildet somit nicht vollständig die Bilanzwerte des ZV VRS ab.

- Beteiligungsquote fehlerhaft, nicht nachvollziehbar oder veraltete Nachweise:
  Die Beteiligungsquote des vAB „Zweckverband Naturpark Bergisches Land“ wurde durch den Beteiligungsbericht des Oberbergischen Kreises nachgewiesen. Die angegebene Beteiligungsquote des vAB „Rheinisches Studieninstitut für kommunale Verwaltung Köln GbR“ wurde mit dem Prüfbericht des Jahresabschlusses aus dem Jahre 2009 nachgewiesen.
  Die Beteiligungsquote des vAB „Gummersbacher Wohnungsbaugesellschaft mit beschränkter Haftung“ ist nicht nachvollziehbar. Ein Nachweis erfolgte nicht.
  Die Beteiligungsquote der RheinWerke ist mit 50,00 % angegeben. Durch die je 50,00 %ige Beteiligung der RheinEnergie AG und SWD, beträgt die korrekte effektive Beteiligungsquote 100 %.

- fälschliche Aufnahme von Gesellschaften:
  Die Gesellschaft „Biogas Pool 2“ ist in der Konzernstruktur der SWK für das Jahr 2018 ebenso wenig zu finden, wie in der Hilf-Excel-Tabelle der SWK oder in den zur Verfügung gestellten Nachweisen. Die „Biogas Pool 2“ findet sich erst für das Jahr 2019 in der Konzernstruktur der SWK. Eine Aufnahme in den Konsolidierungskreis 2018 ist nicht nachvollziehbar.

- vAB fehlt bei der Zusammensetzung des Konsolidierungskreises:
  Der vAB „Biogas Pool 3“ ist eine Tochter der Rheinwerke GmbH, welche wiederum zu je 50,00 % von den SWD und der RheinEnergieAG gehalten wird. Bereits am 22.04.2021 wurde der Kämmerei mitgeteilt, dass die „Biogas Pool 3“ in den Konsolidierungskreis aufzunehmen ist. Die Aufnahme ist nicht erfolgt.

- Wertermittlung bei Stiftungen:
  Die Wertermittlung bei der Stiftung Stadtgedächtnis zur Referenzgröße „Eigenkapital“ entspricht lediglich dem Stiftungskapital. Sowohl die Ergebnisrücklagen, die Ergebnisvorträge als auch der Mittelvortrag wurden nicht berücksichtigt.
  Bei den vAB „Familie-Ernst-Wendt-Stiftung“ und „Krankenhausstiftung Porz am Rhein“ wurden zur Ermittlung des Eigenkapitals das Stiftungskapital, die Gewinnrücklage und der Bilanzgewinn herangezogen. Die Berechnung der Referenzwerte „Eigenkapital“ erfolgte in der Ermittlung des Konsolidierungskreises bei den Stiftungen somit nicht einheitlich.

Für die Ermittlung des jeweiligen Referenzwertes sind sämtliche vAB einzubeziehen, die die Voraussetzungen des § 50 GemHVO erfüllen.

> Die Kämmerei hat in der Ermittlung des Konsolidierungskreises nicht sämtliche Einzelwerte aller vAB dargestellt – zu drei vAB fehlen die Werte in den übersandten Unterlagen. Somit wurde eine Wesentlichkeitsprüfung der entsprechenden vAB nicht durchgeführt.

Eine zeitnahe Implementierung geeigneter Software wird empfohlen, um die Vollständigkeit der Datenlage zu gewährleisten.

Die Kämmerei teilte in der Vorprüfung mit, dass die händisch eingetragenen Referenzwerte ohne Datenquelle nicht weiter verifiziert wurden und eventuell fehlerhaft sein können. Fehlerhafte Eintragungen wirken sich maßgeblich auf die Referenzwerte selbst und in der Folge auf die Berechnung der Wesentlichkeiten aus. Im Rahmen einer Stichprobe wurde hierzu die Referenzgröße „Eigenkapital“ betrachtet. Dabei wurde festgestellt, dass bei fünf vAB jeweils der „nicht durch Eigenkapital gedeckte Fehlbetrag“ dargestellt wurde. Bei vier vAB wurde anstatt des in der Bilanz ausgewiesenen „nicht durch Eigenkapital gedeckte Fehlbetrag“ ein Nullwert eingetragen. Der Bilanzposten „nicht durch Eigenkapital gedeckter Fehlbetrag“ ist laut DRS

23.39 als konsolidierungspflichtiges Eigenkapital anzusehen. Somit wurde eine Gesamtsumme von 100.645.992,56 € nicht dargestellt. Diese fehlerhafte Angabe wirkt sich auch auf die Berechnung des Referenzwertes „Eigenkapital“ aus.

Es erfolgte keine einheitliche Ermittlung der Referenzgröße „Eigenkapital“.

Es wurden rund 100 Mio. € in der Referenzgröße Eigenkapital nicht berücksichtigt.

Eine weitere Stichprobe wurde zur Referenzgröße „Umsatzerlöse“ vorgenommen. In der Dokumentation erläutert die Kämmerei, dass bei nicht vorliegenden Umsatzerlösen hilfsweise die „sonstigen betrieblichen Erträge“ herangezogen werden. Bei vier vAB wurde durch die Kämmerei ein Nullwert eingetragen, obwohl in den Bilanzen „sonstige betriebliche Erträge“ in einer Gesamtsumme von 1.156.449,28 € aufgeführt wurden.

Es erfolgte keine einheitliche Ermittlung der Referenzgröße „Umsatzerlöse“.

Es wurden rund 1 Mio. € in der Referenzgröße „Umsatzerlöse“ nicht berücksichtigt.

Um eine einheitliche und vergleichbare Datengrundlage zu gewährleisten, ist seitens der Kämmerei in der Gesamtabschlussrichtlinie verbindlich festzulegen, welche Bilanzpositionen zur Ermittlung der jeweiligen Referenzgröße herangezogen werden müssen.

Fazit

Die Wesentlichkeitsprüfung erfolgte lediglich anhand quantitativer Kriterien. Die untergeordnete Bedeutung einzelner vAB für den Gesamtabschluss wurde somit nicht hinreichend geprüft. Das Vorliegen der Voraussetzungen für eine Einbeziehung mittels Vollkonsolidierung wurde nicht vollständig geprüft. Es erfolgte zwar die Darstellung der effektiven Beteiligungsquoten im Gesamtanhang, diese wurden jedoch anhand der falschen Methode ermittelt und weisen zudem Berechnungsfehler auf. Die im Gesamtanhang dargestellten effektiven Beteiligungsquoten wurden zur Ermittlung des Konsolidierungskreises nicht zugrunde gelegt. Die Ermittlung der Referenzwerte erfolgte auf Basis einer unvollständigen Datenlage. Die Berücksichtigung von Ausreißerwerten im Rahmen der Wesentlichkeitsprüfung ist gesetzlich nicht geregelt. Dieser Ausnahmetatbestand ist daher nicht anwendbar. Der Wechsel der Referenzgrößen sowie die Anhebung der Wesentlichkeitsgrenze sind nicht sachgerecht und daher nicht gerechtfertigt. Es erfolgte keine einheitliche Ermittlung der Referenzgrößen „Eigenkapital“ und „Umsatzerlöse“. Die zur Ermittlung des Konsolidierungskreises zugrunde gelegten Bilanzwerte sind trotz Vorprüfung mängelbehaftet.

Die Einbeziehung von vier vAB ist aufgrund der vorliegenden Unterlagen nicht gerechtfertigt. Drei weitere vAB hätten in den endgültigen Konsolidierungskreis und zwei vAB mindestens in den vorläufigen Konsolidierungskreis aufgenommen werden müssen.

Zusammenfassend ist festzustellen, dass der Konsolidierungskreis unvollständig bzw. fehlerbehaftet ist. Zudem wurde bei der Ermittlung des Konsolidierungskreises gegen den Grundsatz der Stetigkeit aus § 297 Abs. 3 S. 2 HGB verstoßen.

3.5 Kommunalbilanz I und II

Die Einzelabschlüsse der vAB sind gemäß § 50 Abs. 1 GemHVO i. V. m. § 300 HGB an die Vorgaben der Stadt Köln zur Erstellung des Gesamtabschlusses anzupassen. Bei der Vollkonsolidierung sind die in den Gesamtabschluss zu übernehmenden Vermögensgegenstände und Schulden der einzelnen vAB nach dem Recht der Stadt Köln zu bilanzieren und einheitlich zu bewerten.

Der in der betriebswirtschaftlichen Literatur für Zwecke der Überleitungsrechnung verwendeten Bezeichnung „Handelsbilanz“ entspricht im Rahmen des Gesamtabschlusses der Begriff „Kommunalbilanz“ (KB). Es wird zwischen den folgenden Kommunalbilanzen unterschieden:

- KB I: Kommunalbilanz nach Vereinheitlichung des Ausweises auf Grundlage der Handelsbilanz und
- KB II: Kommunalbilanz nach Vereinheitlichung von Ansatz und Bewertung auf Grundlage der KB I.

3.5.1 Konzern Stadtwerke Köln GmbH

Um eine einheitliche Dokumentation sämtlicher Überleitungsrechnungen der KB I und II zu gewährleisten, wird in der einschlägigen Gesamtabschlussrichtlinie verbindlich die Verwendung eines Vordrucks vorgegeben. Dieser wurde seitens des Konzern Stadtwerke Köln GmbH (SWK) verwendet.

Für folgende systemische Feststellungen wird durch die Kämmerei die zukünftige Vorgehensweise überarbeitet und in einer Gesamtübersicht dargestellt:

> Die von der SWK vorgenommenen und vom Wirtschaftsprüfer bestätigten Anpassungen im Rahmen der KB I und II sind fehlerbehaftet und weisen eine teilweise nicht nachvollziehbare Dokumentation auf.
>
> Eine prüferische Durchsicht ist demnach nicht sachgerecht.

Die Beauftragung der Wirtschaftsprüfungsgesellschaft zur Bescheinigung der KB I und II ist zu konkretisieren, um zukünftig eine verlässliche Datengrundlage zu gewährleisten.

Zu einer Position wurden Nachweise erbeten, die den Sachverhalt nachvollziehbar erläutern. Als Nachweis wurde lediglich der E-Mail-Verkehr zwischen der SWK und der Kämmerei zur Verfügung gestellt. Um eine ordnungsgemäße und abschließende Prüfung vornehmen zu können, sind zukünftig die angeforderten Nachweise durch die Kämmerei zu übersenden.

> Eine bereits durchgeführte Anpassungsbuchung wurde durch die SWK nicht in der Überleitungsrechnung dokumentiert.

Zukünftig ist eine vollständige und nachvollziehbare Dokumentation zu gewährleisten.

> Eine Position des Positionenplans war nicht im Cognos Controller eingepflegt und konnte daher nicht bebucht werden.

Zukünftig ist sicherzustellen, dass alle Positionen des Positionenplans bebuchbar sind.

Von den 15 beanstandeten Umgliederungsvorgängen wurden sechs Vorgänge korrigiert. Von den sechs korrigierten Sachverhalten sind vier Korrekturen nicht weiter zu beanstanden.

Zu einer Position erkennt das Rechnungsprüfungsamt die vorgelegten Erläuterungen der SWK an. Dennoch bleibt zu beanstanden, dass seitens des Rechnungsprüfungsamtes Nachweise erbeten wurden, welche den Sachverhalt nachvollziehbar erläutern sollen. Als Nachweis wurde lediglich der E-Mail-Verkehr zwischen der SWK und der Kämmerei zur Verfügung gestellt. Diesem ist zu entnehmen, dass im HGB Abschluss die betreffende Summe insgesamt zweimal falsch umgebucht wurde, jeweils mit falschen Beträgen. Nachweise zu dieser Aussage liegen nicht vor. In der überarbeiteten Überleitungsrechnung wurde der Betrag dem Meldesatzwert angepasst, zudem erfolgt weiterhin ein Ausweis unter der falschen Position.

Von zwölf beanstandeten Anpassungsbuchungen unterblieben durch die Kämmerei die Korrekturen bei zehn Sachverhalten aufgrund von angeblicher Unwesentlichkeit. Zwei Anpassungsbuchungen konnten durch die Kämmerei aufgeklärt bzw. nachvollziehbar erläutert werden. Insofern besteht hierzu kein Korrekturbedarf mehr.

Die festgestellten Fehler in Höhe von insgesamt 192.288.160,48 € wurden nicht korrigiert. Diese Feststellungen teilen sich in neun Umgliederungsfehler in Höhe von insgesamt 72.047.275,73 € und zehn beanstandete Anpassungsbuchungen in Höhe von 57.998.239,37 € auf. Außerdem muss zukünftig zu einem Sachverhalt noch eine Position im Cognos Controller nachgepflegt werden. Erst danach ist eine Korrektur einer beanstandeten Umgliederung in Höhe von 62.242.645,38 € möglich.

Die Kämmerei hat in Aussicht gestellt, dass Sachverhalte aufgrund systemischer Feststellungen aufgearbeitet werden, um zukünftig eine korrekte Zuordnung gewährleisten zu können. In diesem Zusammenhang sollen im Herbst 2021 die relevanten Sachverhalte mit sämtlichen vAB verbindlich abgestimmt werden. Die korrekte Vorgehensweise wird im Anschluss in den Positionenplan und die Gesamtabschlussrichtlinie aufgenommen.

3.5.2 GAG Immobilien AG

Die GAG hat zum Erstkonsolidierungszeitpunkt aus den nach HGB testierten Einzelabschlüssen einen selbst kreierten Konzernabschluss erstellt. Dieser wurde nicht durch eine Wirtschaftsprüfungsgesellschaft testiert. Lediglich der Meldesatz wurde anhand einer prüferischen Durchsicht von einem Wirtschaftsprüfer bescheinigt.

Da das Rechnungsprüfungsamt keine anderen Unterlagen erhalten hat und ein testierfähiger Gesamtabschluss 2018 erstellt werden muss, wurde seitens des Rechnungsprüfungsamtes entschieden, dass man diese Verfahrensweise unter Vorbehalt akzeptiert bis einschließlich Gesamtabschluss 2018. Ein neues Verfahren auf Basis des GAG Konzernabschlusses nach HGB wird analog zu den übrigen vAB erst ab dem Gesamtabschluss 2019 angewandt.

Folglich bezieht sich die Prüfung der KB I und II lediglich auf die Plausibilität des Meldesatzes und der prüferischen Durchsicht der Wirtschaftsprüfungsgesellschaft. Hierzu werden die Basisdaten aus dem Meldesatz als korrekt unterstellt.

Aus der Plausibilitätsprüfung ergaben sich zwei Unklarheiten:

Die Nachfrage zur Darstellung des Bilanzgewinns konnte seitens der Kämmerei nachvollziehbar erläutert werden.

Im Berichtspaket der prüferischen Durchsicht und im Meldesatz wurde die Position „Übriges Eigenkapital für die Anteile anderer Gesellschafter“ mit einem Betrag von 3.005,35 € ausgewiesen. Diese Position ist nicht im Positionenplan der Stadt Köln enthalten. Laut Auskunft der Kämmerei handelt es sich hierbei um eine Anforderung der GAG aufgrund technischer Notwendigkeit im Rahmen deren Konsolidierungssoftware. Die Kämmerei wird diese Position künftig in den Positionenplan der Stadt Köln aufnehmen. Aufgrund der Geringfügigkeit des Betrages ist keine Korrektur erforderlich.

3.5.3 Stadtentwässerungsbetriebe Köln, AöR

Um eine einheitliche Dokumentation sämtlicher Überleitungsrechnungen der KB I und II zu gewährleisten, wird in der einschlägigen Gesamtabschlussrichtlinie verbindlich die Verwendung eines Vordrucks vorgegeben. Dieser wurde seitens der Stadtentwässerungsbetriebe Köln, AöR (StEB) nicht verwendet. Die Kämmerei wird zukünftig sicherstellen, dass der verbindliche Vordruck durch die Tochtergesellschaften verwendet wird.

Für folgende, festgestellte systemische Fehler wird durch die Kämmerei die zukünftige Vorgehensweise überarbeitet und in einer Gesamtübersicht dargestellt:

> Die von den StEB vorgenommenen und vom Wirtschaftsprüfer bestätigten Anpassungen im Rahmen der KB I sind fehlerbehaftet und weisen eine teilweise nicht nachvollziehbare Dokumentation auf.
>
> Eine prüferische Durchsicht ist demnach nicht sachgerecht.

Die Beauftragung der Wirtschaftsprüfungsgesellschaft zur Bescheinigung der KB I und II ist zu konkretisieren, um zukünftig eine verlässliche Datengrundlage zu gewährleisten.

> Aufgrund einer ungenauen Erläuterung im Positionenplan wurde von mehreren vAB eine falsche Umgliederung vorgenommen.

Es ist eine Konkretisierung des gesamten Positionenplans in Anlehnung an den Anlagenklassenkatalog erforderlich.

> Die Empfehlung der BDO vom 05.07.2017 wurde noch nicht umgesetzt. Daher erfolgte für die Position "geleistete Anzahlungen" ein falscher Ausweis.

Eine Umsetzung ist von der Kämmerei für den Gesamtabschluss 2021 beabsichtigt.

Um einen zügigen Ablauf der Abschlusserstellung zu gewährleisten, sind die Festlegung von Fristen und Informationspflichten sowie eine kontinuierliche Kommunikation zwischen den vAB und der Kämmerei notwendig.

Die Prüfunterlagen enthielten unter anderem die Aussage, dass in Absprache mit der Kämmerei seit 2010 keine Bewertungsanpassungen an die Vorschriften des NKF erfolgen. Auf Nachfrage des Rechnungsprüfungsamtes haben die StEB jedoch ausführlich und nachvollziehbar die Ermittlung des Anpassungsbedarfes dargestellt.

Drei fehlerhafte Umgliederungen in Höhe von insgesamt 14.156.612,60 € wurden analog den Empfehlungen des Rechnungsprüfungsamtes korrigiert.

Zwei beanstandete Umgliederungen konnten nachvollziehbar erläutert werden. Hierzu besteht kein Korrekturbedarf mehr.

Die Fehler in betragsmäßig für den Gesamtabschluss 2018 unwesentlicher Höhe (insgesamt 5.194.835,08 €) wurden nicht korrigiert. Hierbei handelt es sich unter anderem um systemisch falsch zugeordnete Positionen. Die Kämmerei hat in Aussicht gestellt, diese Sachverhalte aufzuarbeiten, um zukünftig eine korrekte Zuordnung gewährleisten zu können. In diesem Zusammenhang sollen im Herbst 2021 die relevanten Sachverhalte mit sämtlichen vAB verbindlich abgestimmt werden. Die korrekte Vorgehensweise wird im Anschluss im Positionenplan und in der Gesamtabschlussrichtlinie aufgenommen.

Zum Sachverhalt „Zinsen im Rahmen der Investitionskredite“ fehlt eine konzerneinheitliche Regelung. Von der Kämmerei wurde eine entsprechende Festlegung für die Gesamtabschlussrichtlinie 2020 zugesagt.

3.5.4 Veranstaltungszentrum

Die Prüfung der Überleitungsrechnung hat für das Veranstaltungszentrum zu den folgenden systemischen Feststellungen geführt, für die durch die Kämmerei die zukünftige Vorgehensweise zu überarbeiten und in einer Gesamtübersicht darzustellen ist:

> Zu den Anpassungsbuchungen wurden keine Nachweise erbracht, die die Buchungen nachvollziehbar erläutern.

Um eine ordnungsgemäße und abschließende Prüfung vornehmen zu können, sind zukünftig die angeforderten Nachweise in Form von buchungsbegründenden Unterlagen gemäß den GoBD durch die Kämmerei zu übersenden.

> Zu den im Konsolidierungsinstrument ausgewiesenen Ansätzen der Umsatzsteuer konnten keine buchungsbegründenden Unterlagen durch die Kämmerei vorgelegt werden.

Zukünftig ist die Entscheidungsgrundlage für den Ausweis der Umsatzsteuer zu dokumentieren und dem Rechnungsprüfungsamt bei Bedarf zu übermitteln.

> Für die Dokumentation der Überleitungsrechnungen in der KB I und II hat der Ersteller nicht den von der Kämmerei verbindlich zu verwendenden Vordruck genutzt. Dies stellt einen Verstoß gegen die Gesamtabschlussrichtlinie dar.

Das Konsolidierungsinstrument zur Aufstellung des Teilkonzernabschlusses basiert auf MS Excel und setzt sich aus insgesamt rund 30 Tabellenblättern zusammen. Da sich die einzelnen Werte teilweise aus „harten“, nicht ohne Weiteres nachzuvollziehenden, Eintragungen ergaben, sollte hier künftig eine Dokumentation bzw. weitere Erläuterungen zum Konsolidierungsinstrument mitgeliefert werden. Aus dieser Dokumentation sollten die Zusammenhänge zwischen den Tabellenblättern ersichtlich werden; wo möglich sollten Verlinkungen zwischen den Blättern vorgenommen werden.

> Es wurde seitens des Teilkonzerns jeweils eine unbekannte Bewegungsart sowie Partnerkennung verwendet.

Zukünftig ist durch die Kämmerei sicherzustellen, dass die Verwendung anhand der Gesamtabschlussrichtlinie aufgeführten Bewegungsarten und Partnerkennungen erfolgt.

Zu den systematischen Feststellungen hat die Kämmerei eine Gesamtdarstellung in Aussicht gestellt, welche darstellen soll, wie mit diesen Themen zukünftig umgegangen wird. Dem Rechnungsprüfungsamt wurde weder ein Zeitpunkt zur Übersendung der Gesamtzusammenstellung der systematischen Feststellungen noch die Gesamtdarstellung selbst übersandt.

Zur Vorprüfung wurden mehrere Feststellungen getroffen und der Kämmerei schriftlich mitgeteilt. Die Feststellungen konnten seitens der Kämmerei nicht ausgeräumt werden und werden nun hier aufgeführt:

Erläuterungen zu den einzelnen Anpassungsbuchungen waren zunächst in der Vorprüfung nicht vorhanden. Eine Prüfung der Recht- und Ordnungsmäßigkeit der Anpassungsbuchungen war auf dieser Basis nicht möglich. Auf Nachfrage des Rechnungsprüfungsamtes wurde lediglich ein E-Mail-Austausch zwischen dem Ersteller des Teilkonzernabschlusses und dem Wirtschaftsprüfer vorgelegt, auf dessen Grundlage die Anpassungen vorgenommen oder aber vom Ersteller abgeändert wurden. Darüber hinausgehende Belege liegen dem Rechnungsprüfungsamt nicht vor.

> Eine Prüfung der Anpassungsbuchungen ist nur auf Grundlage der vorliegenden Unterlagen möglich. Bei den Anpassungsbuchungen handelt es sich um ein Gesamtvolumen von 4.094.197,85 €.

Der Ansatz der in der Konsolidierungsdatei ausgewiesenen Umsatzsteuer konnte nicht aufgeklärt werden. Laut Angaben des Erstellers wurden die Angaben zur Umsatzsteuer nachträglich eingefügt. Die Quelle zur Ermittlung der Angaben konnte nicht mehr rekonstruiert werden. Darüber hinaus wurde mitgeteilt, dass die für den Ausweis der Umsatzsteuer vorgesehene Spalte im Konsolidierungsinstrument ursprünglich nicht vorgesehen gewesen sei und in den Konzernabschlussbuchungen der Folgejahre nicht mehr gefüllt wurde. Diese Aussagen stehen in Widerspruch zu den Regelungen der Gesamtabschlussrichtlinie, wonach es sich bei der Spalte Steuersatz um Pflichtangaben handelt.

> Der Ausweis der Umsatzsteuer konnte nicht geprüft werden. Insgesamt handelt es sich hierbei um Sachverhalte in einer Gesamthöhe von 769.007,68 €.

Bei dem Abgleich des Meldedatensatzes mit den Grundlagendokumenten zu Partnerkennungen, Bewegungsarten und Positionenplan wurden einzelne Unstimmigkeiten festgestellt. So ließ sich die im Meldesatz angegebene Bewegungsart 480 keiner Bewegungsart aus der verbindlichen Gesamtabschlussrichtlinie zuordnen. Die Bewegungsart 480 ist weiterhin im Meldesatz aufgeführt. Die Meldesatz-Datei enthält im Einzelnen die Daten der Jahresabschlüsse, die Meldungen der Partnergesellschaften nach den Partnerkennziffern und außerdem Daten zu den Anlagen-, Forderungs-, Verbindlichkeiten-, Rückstellungs- und Sonderpostenspiegeln, wozu Bewegungsarten zwingend anzugeben sind. Im vorliegenden Fall wurde mit der Bewegungsart 480 der Gewinnvortrag ausgewiesen, welcher in den Eigenkapitalspiegel fließt. Die Gesamtabschlussrichtlinie stellt verbindlich Folgendes dar: „Die Anfangsbestände aus den Positionen 2021 und 2040/2041 sind nachrichtlich mit der Bewegungsart 400 vorzutragen“.

> Es wurde ein fehlerhafter Ausweis auf die unbekannte Bewegungsart 480 in Höhe von -197.401,60 € vorgenommen.

Des Weiteren wurde im Meldesatz die Partnerkennung 11101 verwendet, welche keinen Bestandteil der Gesamtabschlussrichtlinie darstellt. Die Partnerkennung 11101 ist auch nach der Übersendung der Feststellungen im Zuge der Vorprüfung weiterhin im Meldesatz aufgeführt. Eine Korrekturbuchung im Cognos Controller wurde ebenfalls nicht vorgenommen. Der Teilkonzern Veranstaltungszentrum führt in seinen Unterlagen unter der Partnerkennung 11101 die Zusatzversorgungskasse und Beihilfe auf. Die Beihilfe ist jedoch der 019026 und die Zusatzversorgungskasse der 019032 laut Anlage 4 der Gesamtabschlussrichtlinie zuzuordnen. Eine Auswirkung, der im Falle der Zusatzversorgungskasse und Beihilfe falsch verwendeten Partnerkennung, kann eine fehlerhafte Saldenabstimmung sein, da sich gegenseitige Leistungsbeziehungen, die sich etwa auf Forderungen, Verbindlichkeiten, Aufwendungen, Erträge, Anlagevermögen, Sonderposten oder Rückstellungen auswirken, Gegenstand der Saldenabstimmung sind. Grundsätzlich haben alle Einheiten des Konzerns Stadt Köln, denen eine Partnerkennziffer zugeteilt wurde, die Salden untereinander abzustimmen.

> Die Zuordnung in Höhe von 3.307.343,50 € wurde mit einer fehlerhaften Partnerkennung vorgenommen und kann zu einer Ungenauigkeit im Rahmen der Saldenabstimmung führen.

Die Kämmerei sagte im Rahmen der Prüfung der KB I und II der StEB zu, dass sämtliche festgestellte Zuordnungsfehler in der KB I, welche unter der Nichtaufgriffsgrenze liegen, durch die Kämmerei gesammelt werden. Diese Sammlung werde sodann im Herbst 2021 mit allen verbundenen Unternehmen erläutert sowie die korrekte Vorgehensweise im Anschluss im Positionenplan und in der Gesamtabschlussrichtlinie verbindlich festgelegt. In diesen Prozess hat das Rechnungsprüfungsamt um Einbindung gebeten. Bis zum Berichtsstichtag erfolgte diese nicht.

Um die Liste der fehlerhaften Zuordnungen unter der Nichtaufgriffsgrenze zu komplettieren, werden auch die Feststelllungen aus dieser Prüfung aufgeführt.

Es wurden insgesamt 18 fehlerhafte Zuordnungen in Höhe von 27.413.144,88 € identifiziert.

KontoBez	Konso Pos	Bezeichnung	KB / ER I Wert zum Stichtag	Feststellung
43/3 Rücklage	2021	43/3 Rücklage	25.899.853,16 €	Die Kontoposition 2021 ist im Positionenplan nicht vorhanden.
43/3 Rücklage	2021	43/3 Rücklage	0,00 €	Die Kontoposition 2021 ist im Positionenplan nicht vorhanden.
43/3 Rücklage	2021	43/3 Rücklage	0,00 €	Die Kontoposition 2021 ist im Positionenplan nicht vorhanden.
Strom Philharmonie	5400	Sonstige ordentliche Aufwendungen	391.170,81 €	Laut Positionenplan ist die Position "5200 Aufwendungen für Sach- und Dienstleistungen" zu verwenden, da hier alle Aufwendungen zu buchen sind, die mit den Kosten, der Unterhaltung und Instandhaltung von eignen oder gemieteten Gebäuden (von Tochterunternehmen) im Zusammenhang stehen.
Wasser Philharmonie	5400	Sonstige ordentliche Aufwendungen	10.734,19 €	
Fernwärme Philharmonie	5400	Sonstige ordentliche Aufwendungen	156.377,67 €	
Instandhaltung betrieblicher Räume	5400	Sonstige ordentliche Aufwendungen	107.044,72 €	
Aufwand aus der Grünpflege	5400	Sonstige ordentliche Aufwendungen	72.000,00 €	
Gebäudebetreuung	5400	Sonstige ordentliche Aufwendungen	51.984,25 €	
Nicht abziehbare Vorsteuer 19%	5400	Sonstige ordentliche Aufwendungen	92.897,44 €	
Versicherungen	5400	Sonstige ordentliche Aufwendungen	64.000,00 €	
Reparatur/Instandh. Anlagen u. Maschinen	5400	Sonstige ordentliche Aufwendungen	211.129,40 €	
Rep. Instandh. Bauten, Gürzenich	5400	Sonstige ordentliche Aufwendungen	12.269,55 €	
Rep Instandhaltung Open Air Boden Tanzbr	5400	Sonstige ordentliche Aufwendungen	80.971,70 €	
Rep Instand Wasserversorg Open air Tanzb	5400	Sonstige ordentliche Aufwendungen	55.401,33 €	
Rep Instand Haupteingang Vordach Gürzeni	5400	Sonstige ordentliche Aufwendungen	13.974,08 €	
Reparatur/Instandh. Betriebs- u. Gesch.	5400	Sonstige ordentliche Aufwendungen	184.696,58 €	
sonstige Erträge	4402	Kostenerstattungen und Kostenumlagen	8.640,00 €	Für die HGB-Position "sonstige Erträge" hätte die Zuordnung zur Position 4500 "sonstige ordentliche Erträge" gewählt werden müssen.
			27.413.144,88 €	

Das zu beziffernde Gesamtvolumen aller Feststellungen beträgt in der Prüfung der KB I und II des Veranstaltungszentrums 35.781.095,51 €. Die für die Prüfung der KB I und II festgelegte Nichtaufgriffsgrenze wird unterschritten. Dennoch zeigt die Prüfung mit ihren einhergehenden Feststellungen neben etlichen systemischen Fehlern auch beträchtlichen Verbesserungsbedarf im Bereich der Dokumentation sowie Kommunikation und Einhaltung der Regularien aus der Gesamtabschlussrichtlinie.

3.5.5 Gebäudewirtschaft

Um eine einheitliche Dokumentation sämtlicher Überleitungsrechnungen der KB I und II zu gewährleisten, wird in der einschlägigen Gesamtabschlussrichtlinie verbindlich die Verwendung eines Vordrucks vorgegeben. Dieser wurde seitens der Gebäudewirtschaft zwar verwendet, jedoch wurden die KB II-Anpassungen nicht nachvollziehbar dokumentiert. Die Kämmerei wird zukünftig sicherstellen, dass der Vordruck entsprechend den Vorgaben der Gesamtabschlussrichtlinie ausgefüllt wird.

Für folgende systemischen Feststellungen wird durch die Kämmerei die zukünftige Vorgehensweise überarbeitet und in einer Gesamtübersicht dargestellt:

Die von der Gebäudewirtschaft vorgenommenen und vom Wirtschaftsprüfer bestätigten Anpassungen im Rahmen der KB I sind fehlerbehaftet und weisen eine teilweise nicht nachvollziehbare Dokumentation auf.

Eine prüferische Durchsicht ist demnach nicht sachgerecht.

Die Beauftragung der Wirtschaftsprüfungsgesellschaft zur Bescheinigung der KB I und II ist zu konkretisieren, um zukünftig eine verlässliche Datengrundlage zu gewährleisten.

Der Bescheinigung der Wirtschaftsprüfungsgesellschaft der Gebäudewirtschaft über die prüferische Durchsicht der KB II vom 06.11.2019 ist zu entnehmen, dass die handelsrechtlichen Wertansätze grundsätzlich unverändert in die KB II übernommen werden. Es wird empfohlen, diese Aussage des Wirtschaftsprüfers für die zukünftigen Abschlüsse zu überprüfen.

Die Empfehlung der BDO vom 05.07.2017 wurde noch nicht umgesetzt. Eine Umsetzung ist von der Kämmerei für den Gesamtabschluss 2021 beabsichtigt.

Um einen ordnungsgemäßen Ablauf der Abschlusserstellung zu gewährleisten, ist die Festlegung von Mitwirkungspflichten in der neuen Gesamtabschlussrichtlinie notwendig.

Die Kämmerei wird zukünftig darauf achten, dass die Originaldokumente (eventuell schreibgeschützt) an das Rechnungsprüfungsamt übersandt werden. Gegebenenfalls wird eine entsprechende Konkretisierung in der Gesamtabschlussrichtlinie erfolgen.

Anzustreben ist eine Verbesserung der Kommunikationswege im Rahmen der Zusammenarbeit der vAB und der Kämmerei im Gesamtabschluss.

Die festgestellten Fehler in unwesentlicher Höhe von insgesamt 1.159.156,30 € wurden nicht korrigiert. Hierbei handelt es sich unter anderem um systemisch falsch zugeordnete Positionen. Die Kämmerei hat in Aussicht gestellt, diese Sachverhalte aufzuarbeiten, um zukünftig eine korrekte Zuordnung gewährleisten zu können. In diesem Zusammenhang sollen im Herbst 2021 die relevanten Sachverhalte mit sämtlichen vAB verbindlich abgestimmt werden.

Die betragsmäßig größten festgestellten Fehler wurden seitens der Kämmerei korrigiert. Von den fünf beanstandeten Umgliederungsvorgängen wurden vier korrigiert. Eine Korrektur unterblieb aufgrund von Unwesentlichkeit. Von den vier korrigierten Sachverhalten waren zwei Korrekturen nicht weiter zu beanstanden.

Zu beanstanden war, dass bei einer Umgliederung, die von der Kämmerei durchgeführte Korrektur nicht in der aktuellen Überleitungsrechnung der Gebäudewirtschaft dargestellt wurde. Ursächlich hierfür war eine fehlende Absprache mit der Gebäudewirtschaft. Somit war es der Kämmerei nicht möglich, einen abschließenden Korrekturbedarf gesichert festzustellen und hat ihn dennoch durchgeführt.

Bei der zweiten zu beanstandenden Umgliederung wurde für die Verbindlichkeiten ein fehlerhafter Ausweis in einer Gesamthöhe von 1.121.956.330,78 € festgestellt. Dieser resultiert aus einer fehlerhaften Berücksichtigung der Fristigkeiten seitens der Gebäudewirtschaft. Durch die Kämmerei wurden sämtliche Verbindlichkeiten-Positionen einer Korrektur unterzogen und an die HGB-Werte aus dem Einzelabschluss angepasst. Dadurch wurden die ursprünglichen Umgliederungen der Gebäudewirtschaft aufgehoben. Die Umgliederungen erfolgten automatisiert bei der Gebäudewirtschaft in Absprache mit der Kämmerei seit 2010. Aufgrund der Automatisierung ist die Aufteilung der Fristigkeiten seitens der Gebäudewirtschaft nicht nachvollziehbar.

Das Rechnungsprüfungsamt hat im Einvernehmen mit der Kämmerei und im Hinblick auf den fortgeschrittenen Prüfungszeitraum auf eine Aufklärung im Rahmen der Prüfung des Gesamtabschlusses 2018 verzichtet, da der Gesamtbetrag der Verbindlichkeiten in der KB II den Werten aus dem Einzelabschluss entspricht. Die Kämmerei wird zukünftig dafür Sorge tragen, dass Umgliederungen entsprechend der Fristigkeiten nachvollziehbar dokumentiert werden.

3.5.6 Kliniken der Stadt Köln gGmbH

Die Prüfung der Überleitungsrechnung hat für die Kliniken der Stadt Köln gGmbH (Kliniken) zu den folgenden Ergebnissen geführt:

Die Überleitungen wurden durch die Kliniken erstellt. Diese haben den verbindlich zu nutzenden Vordruck nicht verwendet. Erst im Nachgang wurde dieser offensichtlich durch die Kämmerei ausgefüllt. Die Kämmerei hat zukünftig sicherzustellen, dass der Vordruck entsprechend den Vorgaben der Gesamtabschlussrichtlinie von den Kliniken verwendet wird.

Die Korrektheit für das an die Kämmerei übermittelte Paket wurde seitens einer Wirtschaftsprüfungsgesellschaft anhand einer „prüferischen Durchsicht“ bestätigt. Diese ist auch im vorliegenden Fall fehlerbehaftet (s. die Ausführungen zur prüferischen Durchsicht, Punkt 3.2.2).

> Für die Prüfung ist die prüferische Durchsicht der Wirtschaftsprüfungsgesellschaft nicht nutzbar.
>
> In den Anpassungsbuchungen fehlen in sämtlichen Positionen, die in andere Konten übergeleitet wurden, Erläuterungen.

In künftigen Gesamtabschlüssen hat die Kämmerei sicherzustellen, dass entsprechende Erläuterungen vorhanden sind.

Insbesondere im Bereich des Eigenkapitals ist die Nachvollziehbarkeit nicht gegeben. Die Kämmerei war nicht in der Lage, die Positionen des Eigenkapitals und deren Überleitung zu erklären. Die Daten konnten folglich in der Prüfung nicht verifiziert werden.

Dies gilt insbesondere auch für den Ausgleichsposten aus Eigenmittelförderung, bei dem nicht nachvollziehbar ist, ob dieser in der Überleitung nicht doch angesetzt wurde. Da der Betrag mit rund 5,4 Mio. € unterhalb der Nichtaufgriffsgrenze liegt, wurde keine Klärung seitens der Kämmerei herbeigeführt.

> Die Positionen des Eigenkapitals und deren Überleitung konnten nicht vollständig von der Kämmerei erläutert werden.

Darüber hinaus wurden in der Vorprüfung in einigen Positionen Ausweisfehler festgestellt, deren Korrektur von der Kämmerei zugesagt wurde. So wurden auf der Position „Sonstige Verbindlichkeiten“ 400.000,00 € erhaltene Anzahlungen gebucht. Rund 1,4 Mio. € wurden auf „Sonstige ordentliche Aufwendungen“ anstatt auf „Aufwendungen für Sach- und Dienstleistungen“ gebucht. Eine Korrektur dieser Ausweisfehler erfolgte bisher nicht.

3.5.7 Bühnen der Stadt Köln

Die Prüfung der Überleitungsrechnungen der Bühnen der Stadt Köln (Bühnen) hat zu folgendem Ergebnis geführt:

Aus der Überprüfung der Ergebnisrechnung ist festzuhalten, dass die im Jahresabschluss 2018 angegebenen Posten nur in Teilen mit den Postenbezeichnungen laut Meldesatz und Überleitungsrechnung übereinstimmen. Aufgrund der abweichenden Bezeichnungen war eine Gegenüberstellung der einzelnen Posten nicht vollumfänglich möglich und Differenzen von jeweils rund 90.000 € auf Ertrags- bzw. Aufwandsseite blieben ungeklärt. Insbesondere auf der Aufwandsposition „Sonstige Steuern“ erscheint der positive Ausweis von 61.332,75 € in Meldesatz und Überleitungsrechnung, gegenüber dem im Jahresabschluss unter „Sonstige Steuern“ angegebenen Betrag (-28.270,64 €), fraglich. Hier ist von einer fehlerhaften Zuordnung zu den einzelnen Posten auszugehen.

> Aufgrund von abweichenden Bezeichnungen konnten Differenzen innerhalb der Ergebnisrechnung nicht aufgeklärt werden.

Die ermittelten Differenzen auf Ertrags- und Aufwandsseite heben sich jedoch bei Saldierung wieder auf, sodass das Gesamtergebnis aus dem Jahresabschluss mit dem Ergebnis laut Meldesatz und Überleitungsrechnung in Höhe von -2.032.699,70 € übereinstimmt. Aufgrund der unwesentlichen Beträge und dem übereinstimmenden Gesamtergebnis wurde auf die o. g. Abweichungen nicht näher eingegangen.

Im Bereich der Forderungen und der Verbindlichkeiten sind die Überleitungen nicht immer nachvollziehbar. Die Summe der Beträge aus dem Jahresabschluss und der Überleitungen stimmen in den Positionen überein. Erläuterungen fehlen gänzlich.

Künftig ist im Rahmen der Überleitung bei Änderungen von Positionen eine Erläuterung hinzuzufügen.

3.6 Erstellung Summenabschluss

Der Summenabschluss besteht aus einer Summenbilanz und einer Summenergebnisrechnung. Bei seiner Erstellung werden alle Einzelbilanzen der vAB auf Basis der KB III und alle Einzelergebnisrechnungen auf Basis der ER II postenweise addiert.

Die Grundlagen für die Erstellung des Summenabschlusses stellen neben dem Einzelabschluss der Stadt Köln die Einzelabschlüsse der voll zu konsolidierenden vAB dar. Nachdem diese in eine einheitliche Struktur übergeleitet und dabei an die Ausweis-, Ansatz- und Bewertungsvorschriften des NKF angepasst wurden, erfolgt die Zusammenführung.

Die erforderlichen Daten werden der Stadt Köln in Form von Meldesätzen übermittelt und jeweils einzeln in den Cognos Controller eingespielt. Dazu müssen die Daten „übersetzt“ und so für den Cognos Controller lesbar gemacht werden. Anschließend erfolgt die Bildung des Summenabschlusses in drei aufeinander folgenden Arbeitsschritten:

In einem ersten Arbeitsschritt werden die Meldesatzdaten der vAB den einzelnen Positionen der Bilanz und der Ergebnisrechnung zugeordnet. Daraufhin werden Anpassungen auf Firmenebene für einzelne Bilanz- und Ergebnispositionen vorgenommen. Die im Rahmen der Kapitalkonsolidierung aufgedeckten stillen Reserven und Lasten der vAB werden in einem dritten Schritt auf die jeweiligen Bilanz- und Ergebnispositionen verteilt.

Durch die spaltenweise Addition der Einzelbilanzen bzw. der Einzelergebnisrechnungen erhält man im Ergebnis den Summenabschluss auf Firmenebene.

Im Summenabschluss ist unter anderem das neubewertete Eigenkapital der vAB noch doppelt erfasst, da die Beteiligungsbuchwerte der vAB auch in den Finanzanlagen der Stadt Köln und damit im Eigenkapital enthalten sind. Da die Vermögens-, Finanz- und Ertragslage im Gesamtabschluss aber so darzustellen ist als wäre der Konzern Stadt Köln ein Unternehmen, sind im Anschluss an die reine Addition Konsolidierungen vorzunehmen.

Die Prüfung des Summenabschlusses hat zu folgenden Ergebnissen geführt:

Dokumentation

Der Summenabschluss wird in einer Excel-Datei hergeleitet; die dafür herangezogenen Werte stammen aus dem Cognos Controller.

> Eine Dokumentation zur Herleitung des Summenabschlusses und der dabei vorgenommenen Anpassungsbuchungen existiert nicht.

Erläuternde Unterlagen wurden überwiegend in Form von Auszügen aus dem Cognos Controller und Buchungslisten zur Verfügung gestellt. Auf Nachfrage wurden lediglich einzelne Buchungsverfügungen vorgelegt.

> Buchungsbegründende Unterlagen waren in mehreren Fällen nicht vorhanden.

Wie oben erwähnt, müssen die einzelnen Meldesätze zunächst für den Cognos Controller lesbar gemacht werden. Die von der Kämmerei vorgenommenen Übersetzungsschritte wurden zur Hauptprüfung nicht vorgelegt, sodass sie kein Bestandteil der Prüfung waren.

Anpassungen auf Firmenebene

Die auf Firmenebene vorgenommenen Anpassungen lassen sich aus den Unterlagen zum Summenabschluss lediglich rechnerisch nachvollziehen. Als Belege zu einzelnen Anpassungen wurden aus dem Cognos Controller generierte Übersichten vorgelegt, in die mehrheitlich kurze Begründungen eingefügt wurden. Die Übersicht zu Anpassungsbuchungen bei den Bühnen der Stadt Köln in Höhe von insgesamt rund 11 Mio. € blieb jedoch auch auf Nachfrage

ohne Erläuterungen. Auch im Cognos Controller sind diesbezüglich keine begründenden Buchungstexte hinterlegt.

> Anpassungsbuchungen bei den Bühnen in Höhe von rund 11 Mio. € blieben ohne Erläuterungen.

Wenngleich zu einzelnen Buchungen Nachweise vorhanden sind, fehlen jedoch in mehreren Fällen buchungsbegründende Unterlagen, aus denen sich der Anlass für die Buchung nachvollziehen lässt. Insbesondere zu Buchungen, die aufgrund früherer Feststellungen des Rechnungsprüfungsamtes durchgeführt wurden, fehlen Buchungsbelege.

Dies betrifft beispielsweise Umbuchungen von Verbindlichkeiten bei der Gebäudewirtschaft. Hier wurden u. a. Verbindlichkeiten aus Krediten für Investitionen bis 1 Jahr in Höhe von rund 1.037 Mio. € auf andere Verbindlichkeitspositionen umgebucht. Als Begründung für die Umbuchung wird lediglich angeführt, dass es sich um Korrekturen entsprechend dem Ausweis im Jahresabschluss der Gebäudewirtschaft handelt, die bereits in der Vorprüfung mit dem Rechnungsprüfungsamt kommuniziert wurden. Als buchungsbegründende Unterlage und für Zwecke der Dokumentation ist ein solcher Hinweis nicht ausreichend.

Zuordnung der stillen Reserven und Lasten

Anpassungen, die sich aus einer Zuordnung der stillen Reserven und Lasten ergeben, lassen sich aus den Unterlagen zum Summenabschluss lediglich rechnerisch nachvollziehen. Als Belege zu einzelnen Anpassungen wurde auf Buchungslisten verwiesen, die zur Prüfung der einzelnen Kapitalkonsolidierungen vorgelegt wurden.

> Ohne eine Dokumentation, in der auf die Anpassungen Bezug genommen wird, sind Veränderungen innerhalb der Eigenkapitalpositionen nicht vollständig nachvollziehbar.

Die Darstellung des Eigenkapitals wurde so angepasst, dass auf der Position „Bilanzgewinn“ ausschließlich das Ergebnis aus der Ergebnisrechnung ausgewiesen wird. Auf dieser Position sind daher Anfangsbestände und übrige Bewegungen des Jahres 2018 unter Beachtung der Bewegungsarten in den Gewinnvortrag umzubuchen. Auf die Position „Bilanzgewinn“ werden darüber hinaus ergebniswirksame Abschreibungen des Jahres 2018 umgeschrieben. Diese Umschreibung erfolgt im Cognos Controller automatisch und „im Hintergrund“, sodass die Buchungen nicht in den Buchungslisten enthalten und demnach auch nicht dokumentiert sind.

> Buchungen sind nicht in Buchungslisten dokumentiert und das Vorgehen somit nicht ausreichend transparent.

Fazit

Um von den Meldesätzen zum Summenabschluss zu gelangen, werden zahlreiche Anpassungsbuchungen in Bilanz und Ergebnisrechnung vorgenommen. Eine Dokumentation über diese Anpassungen ist nicht vorhanden, sodass die Unterlagen zum Summenabschluss für sich genommen nicht aussagekräftig sind. Auch bei Heranziehung ergänzender Unterlagen fehlen buchungsbegründende Unterlagen, was die Nachvollziehbarkeit einschränkt.

3.7 Kapitalkonsolidierung

Im Gesamtabschluss einer Kommune ist die Vermögens-, Finanz- und Ertragsgesamtlage der Kommune selbst und sämtlicher unter ihrer einheitlichen Leitung stehenden vAB so darzustellen, als wären diese eine Einheit (vgl. § 116 Abs. 2 GO). Dies setzt die Zusammenfassung der Jahresabschlüsse der Kernverwaltung und der vAB zum Konzern Stadt Köln unter dem Gesichtspunkt des sogenannten Einheitsgrundsatzes voraus, wonach ein Konzern so Rechnung zu legen hat, als bilde er ein einziges wirtschaftlich und rechtlich selbstständiges Unternehmen.

Aus dem Einheitsgrundsatz folgt insbesondere, dass im Gesamtabschluss auf der Aktivseite unter Finanzanlagen keine Anteile der Kommune an voll zu konsolidierenden vAB im Gesamtabschluss ausgewiesen werden dürfen. Somit sind die Buchwerte der vAB mit den korrespondierenden Posten des Eigenkapitals aufzurechnen.

Wesentliche Vorschriften zur Kapitalkonsolidierung sind in § 50 Abs. 1 GemHVO i. V. m. § 301 HGB geregelt. Gemäß § 50 Abs. 1 GemHVO i. V. m. § 301 Abs. 1 S. 2 HGB ist bei der Kapitalkonsolidierung das Eigenkapital mit dem Betrag anzusetzen, der dem Zeitwert zum Erstkonsolidierungszeitpunkt der in den Konzernabschluss aufzunehmenden Vermögensgegenstände, Schulden, Rechnungsabgrenzungsposten und Sonderposten entspricht. Demnach ist im Anschluss an die Kommunalbilanz II eine Neubewertung der Aktiva und Passiva der voll zu konsolidierenden Betriebe zum Erstkonsolidierungszeitpunkt vorzunehmen. Im Rahmen der Kapitalkonsolidierung sind die Kapitalverflechtungen der voll einzubeziehenden vAB zu eliminieren. Dabei wird der Buchwert der Beteiligung in der Bilanz der Stadt Köln mit dem auf die Stadt Köln entfallenden anteiligen Eigenkapital in der Bilanz des voll zu konsolidierenden Betriebs verrechnet.

Da die Buchungen im Rahmen der Kapitalkonsolidierung jährlich wiederholt werden, war es wesentlich, dass nach der Versagung des Gesamtabschlusses 2010, die Erstkonsolidierungen und die Folgekonsolidierungen erneut geprüft werden. Die entsprechenden Korrekturbuchungen wurden seitens der Kämmerei nicht rückwirkend für den gesamten Zeitraum durchgeführt, sondern in Summen mit Buchungsjahr 2016 und einzeln dann ab Buchungsjahr 2017.

Die Ergebnisse der Prüfungen zu den einzelnen vAB sind folgend aufgeführt.

3.7.1 Konzern Stadtwerke Köln GmbH

Die Prüfung der Kapitalkonsolidierung des Konzerns Stadtwerke Köln GmbH (SWK) hat zu folgenden Ergebnissen geführt:

Für die nach der angewandten Neubewertungsmethode nach § 301 Abs. 1 HGB aufgedeckten stillen Reserven und Lasten ergab sich für den SWK im Gesamtabschluss 2018 ein Korrekturbedarf. Die notwendigen Korrekturen wurden seitens der Kämmerei durchgeführt. Somit werden die stillen Reserven und Lasten korrekt aufgedeckt, den entsprechenden Bilanzpositionen zugeordnet und abgeschrieben.

Aus der Gegenüberstellung des Beteiligungsbuchwertes mit dem auf die Stadt Köln entfallenen Eigenkapital des SWK resultiert ein positiver Unterschiedsbetrag (Geschäfts- oder Firmenwert). Für den in den Vorjahren bereits ermittelten Geschäfts- oder Firmenwert bestand ein Korrekturbedarf. Dieser wurde nun im Rahmen des Gesamtabschlusses 2018 korrigiert und entsprechend den gesetzlichen Vorgaben innerhalb von fünf Jahren abgeschrieben.

Im Rahmen der Vorprüfung wurde eine unvollständige Buchungsliste vorgelegt. Zukünftig sind sämtliche, für den jeweiligen Gesamtabschluss relevanten, temporären und fixen Buchungen in der Buchungsliste aufzuführen. Mit dieser Liste wurden seitens der Kämmerei Vorschläge für die notwendigen (Korrektur-)Buchungen erarbeitet und dem Rechnungsprüfungsamt zur Verfügung gestellt. Ein Buchungsvorschlag stellte eine Doppelbuchung dar und war deshalb nicht vorzunehmen. Die übrigen vorgenommenen Buchungen zur Kapitalkonsolidierung wurden von der Kämmerei korrekt durchgeführt.

Für die Kapitalkonsolidierung des SWK wurde der Ausgleichsposten einbezogen, der sich auf die Stadt Köln bezieht (Anteil der Stadt Köln am Anteil anderer Gesellschafter). Für die Erstkonsolidierung wurde der Wert aus dem Meldesatz 2010 herangezogen. Aus den übersandten Unterlagen war in der Vorprüfung nicht ersichtlich, dass für die Folgejahre eine Anpassung des Ausgleichspostens vorgenommen wurde. Auf Nachfrage des Rechnungsprüfungsamtes hat die Kämmerei transparent darstellen können, dass eine Fortschreibung für den SWK nicht erforderlich ist.

3.7.2 GAG Immobilien AG

Die GAG hat zum Erstkonsolidierungszeitpunkt aus den nach HGB testierten Einzelabschlüssen einen selbst kreierten Konzernabschluss erstellt. Dieser wurde nicht durch eine Wirtschaftsprüfungsgesellschaft testiert. Lediglich der Meldesatz wurde anhand einer prüferischen Durchsicht von einem Wirtschaftsprüfer bescheinigt.

Da das Rechnungsprüfungsamt keine anderen Unterlagen erhalten hat und ein testierfähiger Gesamtabschluss 2018 erstellt werden muss, wurde seitens des Rechnungsprüfungsamtes entschieden, dass man diese Verfahrensweise unter Vorbehalt akzeptiert bis einschließlich Gesamtabschluss 2018. Ein neues Verfahren auf Basis des GAG-Konzernabschlusses nach HGB wird analog zu den übrigen vAB erst ab dem Gesamtabschluss 2019 angewandt.

Dies hat zur Folge, dass die vorgelegten Basisdaten der Meldesätze nicht geprüft und für die weiteren Berechnungen im Rahmen der Kapitalkonsolidierung als „korrekt“ angesehen wurden.

Die Prüfung der Kapitalkonsolidierung der GAG hat zu folgenden Ergebnissen geführt:

Berechnungen stille Reserven/stille Lasten

Bei den Berechnungen der stillen Reserven und Lasten wurden bereits im Rahmen der Vorprüfung Differenzen von insgesamt 31,4 Mio. € festgestellt. Die notwendigen Korrekturen wurden seitens der Kämmerei durchgeführt.

Für die Ermittlung der stillen Reserven und Lasten wurden die Werte der HGB-Abschlüsse mit den aktuellen Marktwerten nach dem International Accounting Standard (IAS) 40 verglichen. Die Vorschriften des IAS 40 umfassen die bilanzielle Abbildung und Bewertung von als Finanzinvestitionen gehaltenen Immobilien.

> Nachweise für die Marktwerte gemäß IAS 40 wurden seitens der Kämmerei nicht erbracht. Eine Verifizierung der Daten ist somit für das Rechnungsprüfungsamt nicht möglich.

Beteiligungsquote

Die Ermittlung der effektiven Beteiligungsquote, sowohl zur Erstkonsolidierung als auch in den Folgekonsolidierungen, wurde nach der Vorprüfung korrigiert. Diese ist nun nachvollziehbar.

Herleitung Kapitalkonsolidierung

Bei der Berechnung des Unterschiedsbetrages wurde der Ausgleichsposten anderer Gesellschaften in einer Höhe von 227,2 Mio. € berücksichtigt. Dieser Betrag stammt aus dem Meldesatz der GAG, welcher aufgrund des in der Einleitung beschriebenen Sachverhaltes nicht verifizierbar ist, aber so akzeptiert wird.

Bei der Berücksichtigung eines Ausgleichspostens anderer Gesellschafter sind wesentliche Kriterien zu beachten. Demnach können Eigenkapitalanteile, die vom Mutterunternehmen nicht erworben worden sind, ihm somit auch nicht zugerechnet werden und dürfen daher bei der Kapitalkonsolidierung nicht gegen die Beteiligung aufgerechnet werden. Im Fall der GAG gibt es die Besonderheit, dass aus Sicht der GAG die Stadt als fremder Dritter Anteile am Grund und Boden hält, es aus Sicht der Stadt Köln aber eine direkte Beteiligung am Grund und Boden gibt.

Bei der Berechnung des anteiligen Eigenkapitals und somit auch bei der Ermittlung des Unterschiedsbetrages ist dieser Sachverhalt zu berücksichtigen. In Abstimmung zwischen Kämmerei und Rechnungsprüfungsamt wurde eine nachvollziehbare Lösung erarbeitet.

Berechnungen zum Ausgleichsposten anderer Gesellschafter

Im Rahmen der Kapitalkonsolidierung sind auch die Anteile von Minderheiten zu berücksichtigen. Deren Berechnungen sind jährlich durchzuführen. Im Gesamtabschluss 2018 befinden sich lediglich die Werte von 2017 und 2018 in der Berechnung. Künftig würden diese Berechnungen jährlich fortgeführt.

Berechnungen zum passivischen Unterschiedsbetrag

Der passivische Unterschiedsbetrag wird aus dem anteiligen Eigenkapital und dem Beteiligungsbuchwert ermittelt. Für die Abschreibung wird analog der Abschreibung der stillen Reserven auf Gebäude eine Nutzungsdauer von 27 Jahren angesetzt. Nach Ende der Abschreibungsdauer verbleibt ein Restbetrag für die nicht abschreibungsfähigen Grundstücke.

Buchungen und Buchungsbelege

Im Rahmen der Prüfung ist aufgefallen, dass zu mehreren Sachverhalten Stornobuchungen aus dem Jahr 2018 bereits im Jahr 2017 durchgeführt wurden. Dies erfolgte jeweils anhand von Fixbuchungen.

Laut Handbuch Cognos Controller werden bei Fixbuchungen nicht nur die Buchung selber, sondern auch die Buchungsnummer mit in das Folgejahr übernommen. Demnach würden für die betreffenden Sachverhalte jeweils durch Übertragung der ersten Fixbuchung in das Folgejahr zwei Stornobuchungen durchgeführt.

Die Kämmerei teilt zu diesen Sachverhalten mit, dass Fixbuchungen nicht generell mit in die Folgejahre übertragen werden. Diese Aussage widerspricht sämtlichen bisher übermittelten Informationen zum Cognos Controller.

Des Weiteren wurden Anpassungsbuchungen für den Ausgleichsposten anderer Gesellschaften vorgenommen. Bis 2016 erfolgten die Buchungen zu diesen Sachverhalten (Ausbuchung und Neudotierung) auf Konzernebene mit Buchungstyp 13 (Kapitalkonsolidierung). Ab 2017 erfolgen die Buchungen zu diesen Sachverhalten auf Firmenebene mit Buchungstyp 17 (Anpassungen Einzelgesellschaft nur Firmenebene). Demzufolge ermöglicht die eingesetzte Software, dass mit sämtlichen Buchungstypen auf beiden Ebenen gebucht werden kann. Die unterschiedliche Buchungssystematik über verschiedene Perioden lässt eine Vergleichbarkeit der aus der Software generierten Gesamtwerte zu den Vorjahreswerten daher nur eingeschränkt zu.

Der Cognos Controller entspricht nicht einer ordnungsmäßigen Buchhaltungssoftware.

Im Rahmen einer kleinen Stichprobe wurden zum Nachweis zehn Buchungsbelege angefordert. Seitens der Kämmerei wurden lediglich für drei Buchungen Belege vorgelegt. Für die verbleibenden sieben existieren keine Buchungsbelege.

Diese Art der Buchhaltung widerspricht den GoB.

Darüber hinaus konnten Buchungstexte teilweise nicht nachvollzogen werden. Zukünftig sind eindeutige Buchungstexte zu verwenden, um die Nachvollziehbarkeit zu gewährleisten.

3.7.3 Stadtentwässerungsbetriebe Köln, AöR

Die Prüfung der Kapitalkonsolidierung der Stadtentwässerungsbetriebe Köln AöR (StEB) hat zu folgenden Ergebnissen geführt:

Dokumentation

Die schriftliche Dokumentation erklärt die in einer Excel-Datei durchgeführten Arbeitsschritte zur Erst- und Folgekonsolidierung und ist nachvollziehbar.

Belege

Buchungsbegründende Unterlagen in Form von Einzelverfügungen sind lediglich zu den Buchungen der Jahre 2016 bis 2018 vorhanden. Für die von 2010 bis 2015 durchgeführten Buchungen – darunter Übertragungen, Sacheinlagen und Gewinnausschüttungen im zweistelligen Millionenbereich – liegen hingegen keine Buchungsbelege vor. Eine Prüfung ist daher nur eingeschränkt möglich.

Die fehlenden Buchungsbelege stellen einen Verstoß gegen die GoB dar.

Geschäfts- oder Firmenwert

Der Geschäfts- oder Firmenwert wurde von der Kämmerei zunächst mit einer Nutzungsdauer von 15 Jahren belegt. Auf Nachfrage des Rechnungsprüfungsamtes wurde die Nutzungsdauer jedoch von 15 auf 5 Jahre herabgesetzt. Mit der fünfjährigen Abschreibung des Geschäfts- oder Firmenwerts wird den Vorgaben des DRS 4 gefolgt und von einer Ausnahmeregelung Abstand genommen.

Die Abschreibung des Geschäfts- oder Firmenwerts für die Jahre 2010 bis 2014 in Höhe von 18.216.263,00 € wurde daraufhin nachträglich gegen die Gewinnrücklage gebucht.

Gewinnausschüttungen

Eine zunächst nicht konsolidierte Gewinnausschüttung für das Jahr 2010 in Höhe von 12.337.079,59 €, sowie eine Wiederholung dieser Buchung in den Folgejahren 2011 bis 2018, wurde durch die Kämmerei nachgeholt. Dabei ergaben sich weitere Auffälligkeiten:

Im Jahr 2017 wurde der Buchungstext von „Rücknahme Ausschüttung“ in „Eliminierung Beteiligungserträge“ geändert und stimmt damit nicht mehr mit den Bezeichnungen der dazugehörigen Buchungsverfügungen überein. Hierzu führt die Kämmerei aus, dass ab 2017 „aus unerklärlichen Gründen“ vom bisherigen Buchungstext abgewichen werde, inhaltliche Änderungen damit jedoch nicht verbunden seien.

> Buchungstexte beschreiben Buchungsvorgänge nicht eindeutig und uneinheitlich.

Im Jahr 2018 wurden nachträglich die Buchungen „Rücknahme Ausschüttung 2009“ und „Rücknahme Ausschüttung 2010“ vorgenommen. Während die Buchungen im Cognos Controller korrekt enthalten sind, wurde der Buchungssatz in der Excel-Datei aufgrund eines Vorzeichenfehlers zunächst falsch dargestellt. Die Datei wurde entsprechend korrigiert.

Als Begründung für die Buchung „Rücknahme Ausschüttung 2009“ – bei Erstkonsolidierung zum 01.01.2010 – erläutert die Kämmerei, dass die Ertragsausschüttungen seitens der StEB jeweils im nächsten Konsolidierungsjahr erfolgten, die Ausschüttung aus 2009 also erst in 2010 stattfindet. Die Buchungstexte wurden für die nachgeholten Buchungen so angepasst, sodass das Vorgehen nachvollziehbar ist und für die Jahre 2010 bis 2018 einheitlich erfolgt.

3.7.4 Veranstaltungszentrum

Die Prüfung der Kapitalkonsolidierung des Veranstaltungszentrums hat zu folgenden Ergebnissen geführt:

Es wurden nach der durch die Kämmerei angewandten Neubewertungsmethode nach § 301 Abs. 1 HGB die stillen Reserven und Lasten im Teilkonzern Veranstaltungszentrum aufgedeckt.

Aus der Gegenüberstellung des Beteiligungsbuchwertes mit dem auf die Stadt Köln entfallenen Eigenkapital des Teilkonzerns Veranstaltungszentrum resultiert ein positiver Unterschiedsbetrag.

> Ein Ausweis dieses positiven Unterschiedsbetrages findet im Gesamtanhang nicht statt.

Im Rahmen der Vorprüfung wurden seitens des Rechnungsprüfungsamtes notwendige Korrekturbuchungen festgestellt. Beispielsweise handelte es sich dabei um Doppelbuchungen im System zur Gesamtabschlusserstellung. Die Feststellungen wurden ausgeräumt. Aufgrund des aufgedeckten Korrekturbedarfs erscheint eine feste Implementierung von Kontrollmechanismen notwendig. Die interne Kontrolle stellt einen in die ablaufenden Arbeiten der Kämmerei eingebetteten Prozess dar, der von den Führungskräften und den Mitarbeitenden durchgeführt werden soll. Ziel ist hierbei, Risiken zu identifizieren und zu steuern sowie ausreichend sicherzustellen, dass die Kämmerei das Ziel der Abbildung der tatsächlichen Verhältnisse der Vermögens-, Finanz- und Ertragslage des Konzerns Stadt Köln erreicht. Die Kämmerei hat in der Vorprüfung angegeben, dass während dieser Prüfung Instrumente, wie das Vier-Augen-Prinzip zur Überprüfung von Buchungslisten, eingeführt wurden. Das Rechnungsprüfungsamt empfiehlt als wirksamstes Mittel darüber hinaus eine automatisierte Prüfung beispielsweise über den Cognos Controller.

Die in der Vorprüfung vorgelegte Buchungsliste war unvollständig. Zur Prüfung wurden sämtliche, für den Gesamtabschluss 2018 relevanten, temporären und fixen sowie stornierten Buchungen in der Buchungsliste aufgeführt.

Für die Kapitalkonsolidierung des Teilkonzerns Veranstaltungszentrum ist kein Ausgleichsposten anderer Gesellschafter einbezogen worden. Der Ausgleichsposten wird jährlich neu gebildet und über den Meldesatz in den Gesamtabschluss der Stadt Köln aufgenommen. Eine Buchung des Ausgleichspostens erfolgt jedoch nicht, da der Ausgleichsposten bei der Konsolidierung des Teilkonzernabschlusses Veranstaltungszentrum aus den Minderheitsanteilseignern an der Konzerntochter Kölnmesse GmbH entstanden ist. Der Ausgleichsposten ist aufgrund der Beteiligungsquoten im Verhältnis Veranstaltungszentrum und Kölnmesse GmbH auf Ebene des Teilkonzerns Veranstaltungszentrum entstanden und muss nicht im Gesamtabschluss 2018 der Stadt Köln ausgewiesen werden.

3.7.5 Gebäudewirtschaft

Die Prüfung der Kapitalkonsolidierung Gebäudewirtschaft hat zu folgenden Ergebnissen geführt:

Fehlende Dokumentation und Belege

Zur Kapitalkonsolidierung der Gebäudewirtschaft wurde keine Dokumentation erstellt.

Zu mehreren Sachverhalten wurden keine Verfügungen/Buchungsbelege erstellt, die daher nicht zur Prüfung vorgelegt werden konnten. Lediglich Fundstellen in den Jahresabschlüssen der Gebäudewirtschaft bzw. der Stadt Köln können für den jeweiligen Sachverhalt angeführt werden.

Die Form der Dokumentation ist unzureichend und verstößt gegen die GoBD.

Passivischer Unterschiedsbetrag

Aus der (positiven) Differenz zwischen dem Eigenkapital und dem Beteiligungsbuchwert ergibt sich zur Erstkonsolidierung ein passivischer Unterschiedsbetrag, der gemäß § 301 Abs. 3 HGB in der im Jahr 2010 gültigen Fassung in der Bilanz nach dem Eigenkapital auszuweisen ist.

Hier liegt jedoch ein sogenannter technischer passivischer Unterschiedsbetrag vor, der durch das zeitliche Auseinanderfallen der Entstehung des Mutter-Tochter-Verhältnisses und der erstmaligen Einbeziehung der Gebäudewirtschaft in den Gesamtabschluss entstanden ist. In diesem Zeitraum fanden Gewinnthesaurierungen statt, die das Eigenkapital erhöht haben.

Gemäß § 309 Abs. 2 Nr. 2 HGB in der Fassung von 2010 darf ein solcher passivischer Unterschiedsbetrag ergebniswirksam aufgelöst werden, soweit am Abschlussstichtag feststeht, dass er einem realisierten Gewinn entspricht. Der Unterschiedsbetrag in Höhe von 19.299.952,28 € setzt sich überwiegend aus den Jahresüberschüssen 2008 und 2009 zusammen, sodass er in voller Höhe ergebniswirksam aufgelöst werden darf. DRS 4 Nr. 41 b) regelt hierzu, dass der Unterschiedsbetrag zum Zeitpunkt der erstmaligen Einbeziehung, d. h. zum 01.01.2010, als Ertrag zu vereinnahmen ist. Da ein Ertrag in Vorjahren Gewinnrücklagen in zukünftigen Jahren darstellt, wird der Unterschiedsbetrag im Rahmen der Kapitalkonsolidierung direkt in die Gewinnrücklage gebucht.

Das Vorgehen ist korrekt. Zur Nachvollziehbarkeit bedarf es jedoch entsprechender Erläuterungen in Form einer Dokumentation.

Bilanzgewinn, Allgemeine Rücklage

Im Meldesatz 2010 der Gebäudewirtschaft wurde der Gewinnvortrag 2009 (= Jahresüberschuss 2008) in Höhe von 36.890.891,22 € vom Bilanzgewinn in die Allgemeine Rücklage gebucht. Diese Umbuchung wird im Rahmen der Kapitalkonsolidierung rückgängig gemacht durch die Buchung „Allgemeine Rücklage an Gewinnvortrag“.

Aufgrund der Ergebnisse der Vorprüfung wurde diese Buchung storniert. Die Stornierung betrifft allerdings nur die Jahres 2016 bis 2018. Nach Auskunft der Kämmerei wurden die Gesamtabschlüsse 2010 bis 2015 bereits als Entwurf in den Rat eingebracht und von der Oberbürgermeisterin bestätigt. Stornierungen für diese Jahre hätten zur Folge, dass diese Entwürfe der Gesamtabschlüsse neu aufgestellt hätten werden müssen. Somit wurden nur Korrekturen für das Jahr 2018 und 2017 vorgenommen, im vorliegenden Fall auch für das Jahr 2016.

Auf Nachfrage bezüglich des Umgangs mit der ursprünglichen Buchung zur Erstkonsolidierung im Jahr 2010 wurde mitgeteilt, dass diese 2011 nicht storniert, sondern gelöscht wurde. Eine Löschung von Buchungen, so sieht es auch die Kämmerei mittlerweile, ist ein gravierender Verstoß gegen die GoBD. Dieses Vorgehen wird aktuell und künftig nicht mehr praktiziert.

> Die Möglichkeit einer Löschung innerhalb einer Buchhaltungssoftware verdeutlicht, dass der Cognos Controller kein revisionssicheres Buchhaltungsprogramm ist.

Grundstücksübertragungen

Die Buchungsliste weist eine Reihe von Grundstücksübertragungen zwischen der Stadt Köln und der Gebäudewirtschaft auf. Aus den Buchungstexten geht in mehreren Fällen nicht oder nicht eindeutig hervor, in welche Richtung die Übertragung stattfand – von der Stadt Köln an die Gebäudewirtschaft oder umgekehrt. Auf Nachfrage wurden die fehlenden Informationen von der Kämmerei mitgeteilt. Allerdings fehlen weiterhin Buchungsbelege, um die Informationen daran überprüfen zu können (s. o.).

Festgestellt wurde in diesem Zusammenhang, dass ein Buchungstext von „Übertragung an Stadt“ in „Übertragung an GW“ zu ändern ist. Dieser Text hätte eine andere Buchung zur Folge gehabt. Eine diesbezügliche Korrektur des Buchungstextes wurde von der Kämmerei zwar zugesagt, aber nicht umgesetzt.

Dass bei den Buchungen keine eindeutige Konten- bzw. Positionenwahl zu erkennen ist, kann mit den unterschiedlichen Ursprungsbuchungen begründet werden, die mit den vorliegenden Buchungen jeweils umgekehrt werden. Auch hier fehlen entsprechende Nachweise.

3.7.6 Kliniken der Stadt Köln gGmbH

Die Prüfung der Kapitalkonsolidierung der Kliniken der Stadt Köln gGmbH (Kliniken) hat zu folgenden Ergebnissen geführt:

Zusammensetzung des Eigenkapitals

Im Verlauf der Vorprüfung zur Kapitalkonsolidierung wurde festgestellt, dass die Zahlen aus dem Meldesatz 2010 der Kliniken fehlerbehaftet sind. Die Beträge für das Eigenkapital werden darin nicht korrekt dargestellt, was sich auf die Erstkonsolidierung auswirkt.

Die Kliniken wurden zum 01.01.2010 erstmalig konsolidiert. Das über den Meldesatz als Anfangsbestand gemeldete Eigenkapital in Höhe von 52.642.316,12 € weicht vom Anfangsbestand laut Jahresabschluss der Kliniken in Höhe von 59.681.185,28 € ab, woraus sich eine Differenz von 7.038.869,16 € ergibt.

Diese Differenz setzt sich aus zwei Posten zusammen:

Erträge aus der Auflösung des Ausgleichspostens aus Eigenmittelförderung	45.246,05 €
Jahresüberschuss 2009 HGB	6.993.623,08 €
Summe	**7.038.869,16 €**

Abweichend von den Anfangsbeständen des Meldesatzes weist der Jahresabschluss der Kliniken einen Gewinnvortrag aus dem Jahresergebnis 2009 in Höhe von 6.993.623,08 € aus. Dieser Betrag hätte auch im Meldesatz 2010 auf der Position „Gewinnvortrag“, und damit im Anfangsbestand des Eigenkapitals, gemeldet werden müssen, was jedoch nicht der Fall war. Stattdessen wurde der Gewinnvortrag gemeinsam mit anderen Bewegungen als Zugang des laufenden Jahres auf der Position „Gewinnrücklage“ dargestellt.

Bei korrekter Erfassung als Anfangsbestand wäre der Betrag im Rahmen der Erstkonsolidierung ausgebucht worden. Daraus wäre ein passivischer Unterschiedsbetrag entstanden, der direkt in die Gewinnrücklage umgebucht worden wäre. Aufgrund der Unvollständigkeit des Meldesatzes 2010 wurde die Bildung des passivischen Unterschiedsbetrags und dessen Umbuchung in die Gewinnrücklage bei Erstkonsolidierung jedoch unterlassen.

Während der Ausgleichsposten aus Eigenmittelförderung für den Meldesatz im Anfangsbestand des Eigenkapitals berücksichtigt wurde, trifft dies auf den Ertrag für die Zuführung 2009

zum Ausgleichsposten nicht zu. Da der Betrag in Höhe von 45.246,05 € irrtümlicherweise nicht als Anfangsbestand gemeldet wurde, blieb dieser bei der Erstkonsolidierung unberücksichtigt.

Stille Reserven und stille Lasten

Im Zuge der Erstellung des Bewertungsgutachtens zur Eröffnungsbilanz der Stadt Köln wurden bei den Kliniken stille Reserven auf Grundstücke in Höhe von 28.218.000,00 € ermittelt.

Des Weiteren wurden stille Lasten für Gebäude/technische Anlagen/Anlagen im Bau in Höhe von 11.935.000,00 € aufgedeckt. Da hier jedoch Rückstellungen für unterlassene Instandhaltungsaufwendungen in gleicher Höhe vorhanden waren, konnte eine Berücksichtigung bei den Konsolidierungsmaßnahmen unterbleiben.

Zudem wurde für diese Bilanzposition zur Berücksichtigung des technologischen Fortschritts bei den technischen Anlagen ein Wertabschlag in Höhe von 10 % vorgenommen und mit einem Betrag in Höhe von 4.386.000,00 € als stille Last berücksichtigt. Unter Beachtung der Fortschreibung auf den Erstkonsolidierungszeitpunkt wurden in den Jahren 2009 und 2010 Mehrinvestitionen allein bei den technischen Anlagen in etwa gleicher Höhe (4.219.000,00 €) getätigt. Der pauschal mit 10 % angesetzte Investitionsstau ist somit bis zum Jahr 2010 allein durch die Zugänge bei den technischen Anlagen weitestgehend aufgeholt. Daher konnte auch diese stille Last bei den Konsolidierungsmaßnahmen außer Ansatz bleiben.

Im Ergebnis wurden nur die aufgedeckten stillen Reserven auf Grundstücke im Rahmen der Erstkonsolidierung einmalig gebucht. Da Grundstücke keinem Werteverzehr unterliegen, waren in den Folgejahren keine Abschreibungsbuchungen vorzunehmen.

Passivischer Unterschiedsbetrag

Durch die aktualisierten Werte für die Erstkonsolidierung ergibt sich ein Übergang des Eigenkapitals über den Beteiligungsbuchwert und es entsteht ein passivischer Unterschiedsbetrag.

Gemäß § 309 Abs. 2 Nr. 2 HGB in der 2010 geltenden Fassung darf ein passivischer Unterschiedsbetrag nur dann ergebniswirksam aufgelöst werden, soweit am Abschlussstichtag feststeht, dass er einem realisierten Gewinn entspricht. Der passivische Unterschiedsbetrag beträgt 6.988.176,23 €. Da diesem Betrag ein Gewinnvortrag zum 01.01.2010 in Höhe von 7.038.869,16 € gegenübersteht, darf er in voller Höhe ergebniswirksam aufgelöst werden.

Wie erläutert, wurde der Gewinnvortrag im Meldesatz 2010 auf der Position „Gewinnrücklage“ saldiert dargestellt. Aus diesem Grund wurde für das Jahr 2010 keine Konsolidierungsbuchung veranlasst und der passivische Unterschiedsbetrag in der Gewinnrücklage belassen. Damit bleiben, auf Vorschlag der Kämmerei, die Buchungen zur Erstkonsolidierung 2010 wissentlich falsch bestehen. Andernfalls müssten bis 2017 sämtliche Meldesätze und Buchungen angepasst werden. Da sich der fehlerhafte Ausweis nicht wesentlich auf das Ergebnis der Kapitalkonsolidierung auswirkt, kann diese Vorgehensweise vom Rechnungsprüfungsamt akzeptiert werden.

Die Korrekturbuchung erfolgte entsprechend der generellen Vorgehensweise der Kämmerei, Korrekturbuchungen ab 2017 durchzuführen, erst im Jahr 2017 als fixe Buchung. Da die Meldesätze der Folgejahre laut Auskunft der Kämmerei keinen zusätzlichen Posten in der Gewinnrücklage enthalten, wurde für die Jahre 2017 und 2018 die Buchung zur Erstkonsolidierung entsprechend um die Umbuchung vom Gewinnvortrag in die Gewinnrücklage ergänzt.

Nicht durch Eigenkapital gedeckter Fehlbetrag

Die Kliniken weisen in ihrem Einzelabschluss 2018 einen „Nicht durch Eigenkapital gedeckten Fehlbetrag“ in Höhe von 79.860.619,85 € aus. Im Rahmen der Prüfung fiel auf, dass eine Buchung in dieser Höhe auf Konzernebene durchgeführt wurde. Hierzu lagen dem Rechnungsprüfungsamt keine Hinweise oder erläuternden Unterlagen vor.

Auf Nachfrage erläuterte die Kämmerei, dass der Sachverhalt erst bei Erstellung der Gesamtbilanz aufgefallen sei. Eine Buchungsverfügung wurde nachgereicht. Daraus geht hervor, dass

der „Nicht durch Eigenkapital gedeckte Fehlbetrag“, der auch im Meldesatz der Kliniken enthalten ist, auf Konzernebene zurückgenommen wurde.

> Dieses Vorgehen entspricht nicht der herrschenden Meinung, wonach der „Nicht durch Eigenkapital gedeckte Fehlbetrag“ als konsolidierungspflichtiges Eigenkapital der Beteiligung gilt und mit dem Beteiligungsbuchwert der Stadt Köln aufzurechnen wäre.

Ausgleichsposten für Eigenmittelförderung

In der vorliegenden Dokumentation wird beschrieben, dass sich der Ausgleichsposten für Eigenmittelförderung im Gesamtabschluss als Eigenkapital darstellt. Allerdings wird dem Ausgleichsposten handelsrechtlich die Eigenschaft eines Vermögensgegenstandes aberkannt, was ein Bilanzierungsverbot im handelsrechtlichen Jahresabschluss nach sich ziehen müsste.

> Für die Kämmerei ist nicht nachvollziehbar, ob der Ausgleichsposten in der Bilanz nach HGB tatsächlich nicht angesetzt wurde.

Da der Betrag mit rund 5,4 Mio. € unterhalb der Nichtaufgriffsgrenze liegt, soll der Sachverhalt erst für den Gesamtabschluss 2019 geklärt werden.

Dokumentation

Aufgrund der Unvollständigkeit des Meldesatzes, der darauf basierenden Ausweisfehler und nicht vorhandener Erläuterungen, wurde die Dokumentation durch die Kämmerei überarbeitet.

> Die Buchungsdatei, in der sämtliche Buchungen der Erst- und Folgekonsolidierungen aufzulisten sind, ist weiterhin unvollständig.

Die Datei weist die für die Jahre 2017 und 2018 getätigten Buchungen aus. Dabei sind die Buchungen 2017 lediglich mit ihren Belegnummern, aber ohne Erläuterungen aufgeführt, sodass die Dokumentation insgesamt als unzureichend zu betrachten ist. Zudem ist die Buchung zum „Nicht durch Eigenkapital gedeckten Fehlbetrag“ in Höhe von rund 80 Mio. € nicht in der Übersicht enthalten.

3.7.7 Bühnen der Stadt Köln

Die Bühnen der Stadt Köln werden erstmalig im Jahr 2017 in den Konsolidierungskreis der Stadt Köln einbezogen. Die Einbeziehung erfolgt nicht aus Wesentlichkeitsgründen, sondern um ein vollständiges Bild der Kultur im Gesamtabschluss abzubilden.

Nicht nachvollziehbar ist hingegen der Zeitpunkt der Erstkonsolidierung, da die wesentliche kulturelle Bedeutung der Bühnen für die Stadt Köln bereits bei Erstellung des ersten Gesamtabschlusses 2010 bestand.

Die Bühnen sind als eigenbetriebsähnliche Einrichtung im Anlagevermögen der Stadt Köln als Sondervermögen geführt. Sie weisen ein abweichendes Wirtschaftsjahr, vom 01.09. eines Jahres bis zum 31.08. des Folgejahres (Spielzeit), auf.

Die Prüfung der Kapitalkonsolidierung der Bühnen hat zu folgenden Ergebnissen geführt:

Abweichendes Wirtschaftsjahr

§ 116 Abs. 1 GO i. V. m. § 299 Abs. 1 HGB schreibt vor, dass der Gesamtabschluss auf den Stichtag des Jahresabschlusses des Mutterunternehmens aufzustellen ist. Liegt der Abschlussstichtag eines Unternehmens um mehr als drei Monate vor dem Stichtag des Gesamtabschlusses, so hat das Unternehmen einen auf den Abschlussstichtag abgestellten Zwischenabschluss zu erstellen (vgl. § 299 Abs. 2 S. 2 HGB).

Ein solcher Zwischenabschluss wurde für die Bühnen nicht erstellt. Die Kämmerei begründet dies mit den Empfehlungen des Modellprojekt NKF-Gesamtabschluss. Darin heißt es: „Bei Betrieben im Kulturbereich mit gleichbleibenden Geschäftsverlauf, deren Abschlussstichtag um mehr als drei Monate, aber nicht mehr als sechs Monate vom Abschlussstichtag des Gesamtabschlusses abweicht, kann von der Aufstellung eines Zwischenabschlusses abgesehen werden.“ Weiterhin heißt es: „Die Entscheidung, keinen Zwischenabschluss aufzustellen, ist zu begründen und zu dokumentieren“.

Dem Rechnungsprüfungsamt liegt keine Begründung vor, weshalb bei den Bühnen auf die Aufstellung eines Zwischenabschlusses verzichtet wurde. Auch wird nicht nachgewiesen, dass es sich bei den Bühnen um einen Betrieb mit gleichbleibendem Geschäftsverlauf handelt.

> Die Begründung zum Verzicht auf die Aufstellung eines Zwischenabschlusses und der Nachweis über einen gleichbleibenden Geschäftsverlauf fehlen.

Meldesatz

Die Richtigkeit des Meldesatzes wurde von einer Wirtschaftsprüfungsgesellschaft bestätigt. Die Prüfung wurde unter Beachtung der vom IDW festgestellten Grundsätze ordnungsmäßiger Abschlussprüfung durchgeführt und blieb ohne Einwendungen.

Bewertungsansatz

Gemäß § 50 Abs. 1 GemHVO i. V. m. § 301 HGB ist die Neubewertungsmethode die allein zulässige Methode für die nationale und internationale Konzernrechnungslegung. Demgegenüber stellt § 55 Abs. 6 GemHVO, der die Bewertung von Sondervermögen nach der Eigenkapitalspiegelbildmethode zulässt, eine kommunale Erleichterungsvorschrift dar. Das Modellprojekt empfiehlt demnach, „für die erstmalige Kapitalkonsolidierung auf den Zeitpunkt des (fiktiven) Erwerbs abzustellen, da dann grundsätzlich keine Neubewertung der Betriebe erforderlich ist und somit die in der kommunalen Eröffnungsbilanz ermittelten Beteiligungsbuchwerte beibehalten werden können."

Dem Ansatz der Kämmerei, bei der Einbeziehung der Bühnen (Sondervermögen) die Eigenkapitalspiegelbildmethode anzuwenden, kann das Rechnungsprüfungsamt folgen.

Unterschiedsbetrag

Zum Zeitpunkt der Erstkonsolidierung stellt sich das Eigenkapital der Bühnen wie folgt dar:

Stammkapital	50.000,00 €
Gewinnrücklage	1.274.000,00 €
Bilanzgewinn	12.042.494,23 €
Summe	**13.366.494,23 €**

Bei der Stadt Köln wurde die Beteiligung der Bühnen im Jahresabschluss 2013 außerplanmäßig vollständig abgeschrieben und seither nicht wieder aufgewertet. Sie beträgt somit auch im Jahr 2017 bzw. 2018 0 €.

Das Auseinanderfallen der Werte „Finanzanlage" und „Eigenkapital der Bühnen" führt zu einem passivischen Unterschiedsbetrag aus der Kapitalkonsolidierung. Es handelt sich um einen sog. technischen passivischen Unterschiedsbetrag aufgrund des Auseinanderfallens des Zeitpunkts der Entstehung des Mutter-Tochter-Verhältnisses (§ 290 Abs. 1 und 2 HGB) und des Zeitpunkts der erstmaligen Einbeziehung der Bühnen in den Gesamtabschluss (§ 301 Abs. 2 S. 3 und 4 HGB). Der passive Unterschiedsbetrag wurde anschließend nach DRS 23.148 in die Gewinnrücklage umgebucht.

Eine Buchungsverfügung liegt dem Rechnungsprüfungsamt lediglich für das Jahr 2017 vor.

> Für das Jahr 2018 wurden keine Buchungsnachweise vorgelegt.

Die Buchungen für 2017 wurden im Cognos Controller statt auf Konzern- auf Firmenebene durchgeführt. Dies begründet die Kämmerei damit, dass bei der Erstkonsolidierung nur Werte aus dem Meldesatz der Bühnen Gegenstand der Buchungen waren.

Aus Sicht des Rechnungsprüfungsamtes ist die Vorgehensweise nicht korrekt. Die Unterscheidung zwischen Firmen- und Konzernebene soll eine eindeutige Zuordnung der Buchungen sicherzustellen. Hier wäre auf Konzernebene zu buchen, da die Buchung des passivischen Unterschiedsbetrags erst durch die Konzernbeziehung ausgelöst wird. Ob eine Finanzanlage

bei der Stadt Köln zum Ausbuchen bestand, ist hierfür unerheblich. Da bei anderen vAB vergleichbare Buchungen auf Konzernebene vorgenommen werden, ist eine Einheitlichkeit der Buchungen nicht gewährleistet.

> Indem die Unterscheidung zwischen Firmen- und Konzernebene nicht konsequent eingehalten wird, ist eine Einheitlichkeit der Buchungen nicht gewährleistet.

Stille Reserven und stille Lasten

Da bei den Bühnen statt der Neubewertungs- die Eigenkapitalspiegelbildmethode zur Anwendung kam, wurde das Eigenkapital nicht durch die Hebung von stillen Reserven und Lasten neu bewertet, sondern das in der Bilanz abgebildete Eigenkapital zugrunde gelegt.

Gemäß DRS 23.147 (b) i. V. m. DRS 23.149 ist dennoch zu prüfen, ob zwischen dem Zeitpunkt des Entstehens eines Mutter-Tochter-Verhältnisses und dem Zeitpunkt der erstmaligen Einbeziehung, d. h. im Zeitraum vom 01.01.2008 und 31.12.2016, neue stille Reserven bzw. stille Lasten entstanden sind.

Die Kämmerei teilt dazu mit: „In diesen acht Jahren haben sich aus unserer Sicht keine großen Geschäftsvorfälle zugetragen bzw. wurden keine wesentlichen Investitionen vorgenommen.“ Wenngleich in diesem Zeitraum die Sanierung der Bühnen am Offenbachplatz stattfand, sei es fraglich, ob diese Investition zu einer Mehrung des Vermögens bereits in diesen Jahren geführt haben kann. Nachweise darüber, dass sich in den achten Jahren keine relevanten Geschäftsvorfälle ereignet haben, wurden nicht erbracht.

> Die Begründung zum Verzicht auf die Hebung stiller Reserven und Lasten ist unzureichend.

Korrekturbuchung

Im Rahmen der Prüfung fiel auf, dass im Cognos Controller eine weitere Buchung im Jahr 2018 in Höhe von 12.042.494,23 € vorgenommen wurde. Zu dieser Buchung liegen dem Rechnungsprüfungsamt keinerlei Belege oder erläuternde Unterlagen vor.

Auf Nachfrage führte die Kämmerei aus, dass erst beim Zusammenstellen des Zahlenwerks für den Gesamtabschluss 2018 eine Abweichung zwischen dem Bilanzergebnis der Bilanz und dem Jahresergebnis der Ergebnisrechnung auffiel. Die Abweichung ergibt sich aus einer Buchung auf der Position Bilanzgewinn in Höhe von rund 12,0 Mio. €, die im Rahmen der Erstkonsolidierung vorgenommen wurde und nicht hätte erfolgen dürfen. Da diese Buchung für das Jahr 2018 wiederholt wurde, wurde der Betrag nun in den Bilanzgewinn und gegen die Gewinnrücklage zurückgebucht.

Zu dieser Korrekturbuchung für das Jahr 2018 liegen dem Rechnungsprüfungsamt weiterhin keine buchungsbegründenden Unterlagen vor. Auch die Dokumentation zur Kapitalkonsolidierung ist unvollständig. Ob im Jahr 2017 ebenfalls eine entsprechende Korrekturbuchung vorgenommen wurde, geht aus den vorhandenen Unterlagen nicht hervor. Laut Cognos Controller wurde die Korrekturbuchung für 2018 in Höhe von rund 12 Mio. €, jedoch nicht für 2017, durchgeführt, sodass die Vergleichbarkeit erheblich eingeschränkt ist.

> Zu erfolgten Korrekturbuchungen fehlen buchungsbegründende Unterlagen, sodass die Nachvollziehbarkeit eingeschränkt ist.

3.7.8 At-Equity-Konsolidierung Flughafen Köln/Bonn

Wenn ein Unternehmen auf ein anderes Unternehmen einen maßgeblichen jedoch keinen beherrschenden Einfluss auf die Geschäfts- und Finanzpolitik ausübt, so handelt es sich bei dieser Beteiligung um ein assoziiertes Unternehmen. Ein maßgeblicher Einfluss wird angenommen, wenn mindestens 20 % und weniger als 50 % der Stimmrechte an der Gesellschaft gehalten werden.

Die Einbindung in den Konzernabschluss wird in § 311 und § 312 HGB geregelt. Die Konsolidierung erfolgt anhand der At-Equity-Methode.

Da die Stadt Köln einen Stimmrechtsanteil in Höhe von 31,12 % am Flughafen Köln/Bonn hat, wird dieser gemäß den vorgenannten Regelungen als assoziiertes Unternehmen im Gesamtabschluss der Stadt Köln konsolidiert.

Bei der Erstbewertung wird die Beteiligung zunächst mit dem Buchwert angesetzt, mit dem sie auch zum Zeitpunkt der Erstbewertung im Einzelabschluss angesetzt wurde. Da der Zeitpunkt der Erstbewertung, wie auch bei den voll zu konsolidierenden Gesellschaften, nicht mit dem Zeitpunkt der Anschaffung übereinstimmt, werden die fiktiven Anschaffungskosten (unter anderem Berücksichtigung stiller Reserven und Lasten) aus den Gutachten zur Eröffnungsbilanz der Stadt Köln aus dem Jahr 2008 auf den Erstkonsolidierungszeitpunkt fortgeschrieben.

Zu Beginn der Equity-Fortschreibung wird der Unterschiedsbetrag zwischen dem Beteiligungsbuchwert und dem Buchwert des anteiligen Eigenkapitals bestimmt und in seine einzelnen Bestandteile aufgeteilt. In einer Nebenrechnung erfolgt eine partielle Konsolidierung, bei der die Bestandteile des anteiligen Eigenkapitals, stille Reserven und Lasten sowie der Geschäfts- oder Firmenwert aufgedeckt und fortgeschrieben werden.

An jedem folgenden Abschlussstichtag wird der angesetzte Wert der Beteiligung am assoziierten Unternehmen durch Erhöhungen oder Verminderungen modifiziert.

Die auf die Stadt Köln entfallenen „anteiligen Gewinne und Verluste des assoziierten Unternehmens" erhöhen bzw. vermindern den Beteiligungsansatz in der Periode, in der sie beim assoziierten Unternehmen gezeigt werden. In dieser Periode werden sie als Beteiligungsgewinn- oder Verlust (Beteiligungsergebnis) in der Gewinn- und Verlustrechnung der Stadt Köln gezeigt.

Die zum Zeitpunkt der Erstbewertung ermittelten stillen Reserven sind ergebniswirksam abzuschreiben. Deshalb mindert sich der Beteiligungsansatz des assoziierten Unternehmens zu Gunsten des Aufwandes der Stadt Köln. Die Höhe der Abschreibung richtet sich nach der Abschreibung der Vermögensgegenstände, auf die sich die stillen Reserven beziehen. Ebenso wird der bei der Erstbewertung ermittelte Geschäfts- oder Firmenwert planmäßig über die Nutzungsdauer abgeschrieben.

Dokumentation

Die schriftliche Dokumentation erklärt die in der Excel-Datei durchgeführten Arbeitsschritte nachvollziehbar.

BilMoG Zuschreibung Anlagevermögen

Im Substanzwertgutachten zur Eröffnungsbilanz der Stadt Köln wurden für den Flughafen Köln/Bonn stille Reserven von rund 449 Mio. € ermittelt, sodass dieser Wert als Basis für die Berechnungen der Kämmerei angesetzt wurde.

Im Erstkonsolidierungsjahr 2010 wurden jedoch aufgrund von Rechtsänderungen im Rahmen des Bilanzrechtsmodernisierungsgesetzes (BilMoG) im Einzelabschluss des Flughafen Köln/Bonn Zuschreibungen im Anlagevermögen von insgesamt rund 225 Mio. € vorgenommen. Folglich wurde etwa die Hälfte der stillen Reserven aufgedeckt. Eine entsprechende Zuschreibung war erforderlich und wurde seitens der Kämmerei vorgenommen.

Beteiligungsquote

Die Auflösung des Gesellschafterdarlehens zum 01.01.2009 in Höhe von 29,1 Mio. € führte zu einer anteiligen Erhöhung des Eigenkapitals (Kapitalrücklage). Da der städtische Anteil (9.666.526,81 €) zweimal berücksichtigt wurde, bestand Korrekturbedarf.

Die durchgeführte Korrektur hatte zur Folge, dass ein positiver Unterschiedsbetrag in Höhe von 46,4 Mio. € und ein Geschäfts- oder Firmenwert in Höhe von 1 Mio. € entstanden sind. Dieser wird nun über eine Dauer von 10 Jahren abgeschrieben. Die 10-jährige Abschreibungsdauer ergibt sich aus § 309 Abs. 1 HGB i. V. m. § 253 Abs. 3 S. 3 f. HGB, wonach bei der

planmäßigen Abschreibung ein Zeitraum von 10 Jahren zugrunde zu legen ist, wenn die voraussichtliche Nutzungsdauer des Geschäfts- oder Firmenwerts nicht verlässlich geschätzt werden kann.

In diesem Zusammenhang stellte die Kämmerei fest, dass nicht die ursprünglich zutreffende Beteiligungsquote zu verwenden sei. Vielmehr solle zum 01.01.2010 eine Beteiligungsquote von 33,05 % und nicht wie bisher 31,12 % für die Berechnungen zugrunde gelegt werden. Während sich die Beteiligungsquote von 31,12 % lediglich aus dem Anteil der Gesellschafter am Stammkapital ergibt, berücksichtigt die Quote von 33,05 % darüber hinaus den Anteil der Gesellschafter an den Kapitalrücklagen und den Gesellschafterdarlehen zum 31.12.2009.

Das Rechnungsprüfungsamt hat seine ursprüngliche Meinung geändert und folgt den Ausführungen der Kämmerei bezüglich der Ermittlung der wirtschaftlichen Beteiligungsquote für die notwendigen Berechnungen.

Die einschlägigen Gesetzestexte und Kommentare stellen zwar immer wieder auf die Stimmrechtsanteile (Anteile am Stammkapital) ab, im wird DRS 23 wird diesbezüglich eine konkretere Aussage zur Thematik ausgeführt. Der DRS 23 ist zwar erst ab 2017 gültig, klärt aber im Gegensatz zu seinem Vorgänger DRS 4 die Thematik der Beteiligungsquote deutlicher auf. Hier wird in Ziffer 47 ausgeführt:

„Weicht die Beteiligungsquote des Mutterunternehmens an den laufenden Ergebnissen (Gewinne und Verluste) sowie am Liquidationsergebnis von seiner kapitalmäßigen Beteiligung am Tochterunternehmen ab, ist das zu konsolidierende Eigenkapital anhand der wirtschaftlichen Beteiligungsquote zu ermitteln. Voraussetzung dafür ist, dass die wirtschaftliche Beteiligungsquote eindeutig anhand entsprechender (gesellschafts-)vertraglicher Vereinbarungen ermittelt werden kann."

Mit einigem Interpretationswillen kann die vertragliche Regelung so ausgelegt werden, dass in der Beteiligungsquote auch der Anteil der Gesellschafter an den Kapitalrücklagen und den Gesellschafterdarlehen zu berücksichtigen sind. In der Satzung des Flughafen Köln/Bonn heißt es in § 16 Abs. 2 (alte Fassung) bzw. § 17 Abs. 2 (in der Fassung vom 23.04.2013), inhaltlich identisch:

„Solange und soweit ein Gesellschafter zur Finanzierung des Ausbaus des Flughafens Kapitalrücklagen zur Verfügung gestellt hat oder stellt, sind diese Beträge künftig bei der Gewinnverteilung wie Stammkapital dieses Gesellschafters zu behandeln und entsprechend zu berücksichtigen."

Die drei großen Anteilseigner (Bund, Land NRW und Stadt Köln) haben im Laufe der Zeit dementsprechende finanzielle Zuschüsse an den Flughafen Köln/Bonn geleistet. Für die notwendigen Berechnungen sind somit die ermittelten 33,05 % zugrunde zu legen.

Ausweis

Der Ausweis der Beteiligung wird im Gesamtabschluss unter dem gesonderten Posten Anteile an assoziierten Unternehmen dargestellt. Die Bilanzposition weist einen Gesamtbetrag in Höhe von rund 296,4 Mio. € aus. Dieser setzt sich aus dem Anteil für den Flughafen Köln/Bonn mit rund 136,4 Mio. € und weiteren Anteilen an assoziierten Unternehmen aus dem SWK-Konzernabschluss zusammen.

3.8 Schuldenkonsolidierung, Aufwands- und Ertragskonsolidierung

Konzerninterne Schuld- und Leistungsbeziehungen werden im Rahmen der Schulden-, Aufwands- und Ertragskonsolidierung eliminiert.

Im Rahmen der Schuldenkonsolidierung sowie der Aufwands- und Ertragskonsolidierung können Aufrechnungsdifferenzen entstehen, wenn sich die Bilanzpositionen (z. B. Forderungen und Verbindlichkeiten) und die Ergebnisrechnungspositionen (Aufwendungen und Erträge) nicht in gleicher Höhe gegenüberstehen. Je nach Sachverhalt werden ermittelte Differenzen entweder erfolgsneutral oder erfolgswirksam konsolidiert.

Die Saldenabstimmungen wurden anhand der Meldesätze der voll zu konsolidierenden Gesellschaften durchgeführt. Bei Unstimmigkeiten und Aufrechnungsdifferenzen wurden die vAB kontaktiert um eine Klärung herbeizuführen.

Ansprüche und Verpflichtungen zwischen den in den Gesamtabschluss einbezogenen Gesellschaften bzw. der Kommune stehen sich im Idealfall in gleicher Höhe gegenüber. Aufrechnungsdifferenzen entstehen zum größten Teil aus folgenden Gründen:

a) die Partnerkennungen in den Meldesätzen sind falsch, irrtümlich nicht vorhanden oder der gemeldete Wert trägt irrtümlich eine Partnerkennung, obwohl der Wert gegen Dritte zu melden gewesen wäre,

b) trotz durchgeführter und bestätigter Saldenabstimmung sind die Vorgänge bei den beteiligten Partnern in unterschiedlichen Geschäftsjahren verbucht (zeitliche Differenz),

c) umsatzsteuerpflichtige Geschäftsvorfälle,

d) Rückstellungssachverhalte,

e) Geschäftsvorfälle mit aktivierungspflichtigen Eigenleistungen.

Die Ermittlung der aufzurechnenden Konten basiert primär auf den Meldesätzen. Eine Überprüfung der Meldesätze konnte im Rahmen der Prüfung zur Schuldenkonsolidierung und Aufwands- und Ertragskonsolidierung seitens des Rechnungsprüfungsamtes aus zeitlichen Aspekten nicht durchgeführt werden. Aufgrund der Ergebnisse der Überleitungsrechnungen ist allerdings davon auszugehen, dass diese in Teilen fehlerbehaftet sind.

Schuldenkonsolidierung

Die Schuldenkonsolidierung umfasst gemäß § 50 Abs. 1 GemHVO i. V. m. § 303 Abs. 1 HGB Ausleihungen und Forderungen, Rückstellungen und Verbindlichkeiten sowie Rechnungsabgrenzungsposten. Darüber hinaus sind sämtliche Positionen mit einem Forderungs- oder Verbindlichkeitscharakter zu berücksichtigen, z. B. Anzahlungen oder Forderungen und sonstige Vermögensgegenstände.

Die Kämmerei hat nach ausführlichen Erläuterungen eine Wesentlichkeitsgrenze im Rahmen der Schuldenkonsolidierung von 200.000 € je Sachverhalt festgelegt. Danach sind Aufrechnungsdifferenzen unterhalb dieser Wertgrenze akzeptabel.

Bei einem Gesellschafterdarlehen über 110 Mio. € der Stadt Köln an die Kliniken konnte auf Nachfrage des Rechnungsprüfungsamts nicht geklärt werden, warum dies nicht in der Schuldenkonsolidierung aufgeführt wird. Laut Aussagen der Kämmerei soll hier für die Zukunft geprüft werden, ob der Sachverhalt nicht direkt innerhalb des Intercompany-Abgleichs (IC-Abgleichs) abgebildet und dann im Rahmen der Schuldenkonsolidierung über die Umbuchungsposition ausgebucht wird.

Aufwands- und Ertragskonsolidierung

Nach dem Einheitsgrundsatz sind in der Gesamtergebnisrechnung nur solche Aufwendungen und Erträge zu erfassen, die sich aus Sicht des Konzerns Stadt Köln gegenüber Dritten ergeben.

Aufwendungen und Erträge, die durch konzerninterne Geschäftsbeziehungen verursacht wurden, werden im Rahmen der Aufwands- und Ertragskonsolidierung gemäß § 50 Abs. 1 GemHVO i. V. m. § 305 HGB eliminiert.

Die Kämmerei hat nach ausführlichen Erläuterungen eine Wesentlichkeitsgrenze im Rahmen der Aufwands- und Ertragskonsolidierung von 250.000 € je Sachverhalt festgelegt. Danach sind Aufrechnungsdifferenzen unterhalb dieser Wertgrenze akzeptabel.

Die Prüfung der Schuldenkonsolidierung sowie der Aufwands- und Ertragskonsolidierung hat zu folgenden Ergebnissen geführt:

Intercompany-Dateien

In der Dokumentation wird das Vorgehen beim IC-Abgleich beschrieben und so die Buchungen Schritt für Schritt hergeleitet.

Festzustellen ist hier, dass der Aufbau der IC-Dateien, wie sie dem Rechnungsprüfungsamt vorliegen, deutlich von dem in der Dokumentation beschriebenen Aufbau abweicht. Lediglich die in der Dokumentation angeführte Beispieldatei entspricht diesem Aufbau. Alle anderen IC-Dateien weichen vom Muster ab und sind unvollständig, wobei insbesondere das Tabellenblatt „REPO" (Reported Values = Meldesatzdaten Cognos Controller) fehlt. Folglich können die Teilsummen aus den Meldesätzen nicht mit den Daten in REPO abgeglichen bzw. der Abgleich nicht nachvollzogen werden. Mögliche Veränderungen der Differenzbeträge nach durchgeführten Korrekturen lassen sich ohne REPO ebenfalls nicht nachvollziehen.

> Der Aufbau der IC-Dateien weicht vom dafür vorgesehenen Muster ab und die Dateien selbst sind unvollständig.

Die REPO-Dateien wurden zwar in einer eigenen Übersicht nachgereicht. Insgesamt bleibt der Aufbau der IC-Dateien jedoch uneinheitlich und sollte in den Folgejahren vereinheitlicht und zusammengeführt werden, sodass er dem beschriebenen Vorgehen in der Dokumentation entspricht.

Des Weiteren werden im IC-Abgleich nur Zu- und Abgänge berücksichtigt. Die Umbuchungen mit Partnerkennung sollen dazu dienen, den im Haushaltjahr erfolgten Zugang/Abgang mit Partner auf die übergeordnete Hauptposition „Sonstige Dritte“ des Anlagevermögens umzugliedern. Dies soll so gehandhabt werden, damit die Vermögenszugänge/-abgänge im Endbestand direkt auf der Hauptposition ausgewiesen werden und im Folgejahr dann auch dort direkt richtig im Anfangsbestand dargestellt werden. Eine entsprechende Vorgehensweise erfolgt bislang vollumfänglich nur beim SWK. Bei den übrigen vAB wird diese Vorgehensweise bisher nicht umgesetzt. Fraglich ist somit, ob für die übrigen vAB sichergestellt werden kann, dass Vermögenszugänge/-abgänge im Folgejahr direkt richtig im Anfangsbestand dargestellt werden. Die Kämmerei sieht dies als Thema für künftige Abschlüsse.

Dokumentation

In Bezug auf die Dokumentation ist festzuhalten, dass diese grundsätzlich nachvollziehbar aufgebaut ist und sinnvoll durch Beispiele ergänzt wird. Wie oben beschrieben, stimmen beschriebenes Vorgehen und tatsächlicher Aufbau der IC-Dateien jedoch regelmäßig nicht überein, sodass hier Handlungsbedarf besteht.

Hinsichtlich des Steuerausweises finden sich widersprüchliche Angaben in der Dokumentation. So heißt es darin einerseits, dass anhand der Meldesätze und des dort enthaltenen Wertes in der Umsatzsteuerspalte die jeweils zu berücksichtigende Umsatzsteuer ermittelt wird. Dabei soll es möglich sein, Verknüpfungen zwischen den Arbeitsblättern der Konsolidierungsdatei und der Steuerangabe des vorangestellten Meldesatzes herzustellen. Andererseits wird erläutert, dass in den dort hinterlegten Meldesätzen nur Nettobeträge enthalten seien. Zum Abgleich müssten die Angaben zur Umsatzsteuer aus den ursprünglichen Meldesätzen berücksichtigt und ggf. ergänzt werden.

Es fehlen zudem Erläuterungen zu Abweichungen zwischen Meldesätzen, REPO-Dateien und Arbeitsblättern. Sinnvoll wären hier insbesondere Hinweise darauf, an welcher Stelle welche Bewegungsarten und (nicht konsolidierte) Partner eliminiert werden. Die Nachvollziehbarkeit wird dadurch erschwert, dass die Meldesätze teilweise unvollständig sind und etwa nicht alle Bewegungsarten und Partnerkennungen ausweisen.

> Angaben zum Steuerausweis sind widersprüchlich; Erläuterungen zu Anpassungen zwischen Konsolidierungsschritten fehlen.

Schließlich finden sich in der Dokumentation keine Aussagen dazu, in welchen Fällen etwas als aktivierte Eigenleistung ausgewiesen wird.

Partnerkennungsübersicht

Einzelne Partnerkennungen (z. B. 011101) sind in der Partnerkennungsübersicht nicht enthalten. Dies macht beispielsweise eine Beurteilung, ob es sich um einen nicht konsolidierten Partner handelt und eliminiert werden müsste, unmöglich. Bei anderen Partnern sind in der Übersicht falsche bzw. veraltete Abgaben enthalten (z. B. „voll konsolidiert“ beim Amt für Wirtschaftsförderung).

> Die übermittelte Partnerkennungsübersicht ist fehlerhaft.

Cognos Controller

In der Dokumentation führt die Kämmerei selbst aus, dass der Cognos Controller beim Erstellen der Berichte nicht immer das richtige Vorzeichen mitgibt – trotz richtig erfolgter Buchung im Controller. Das Problem der falsch ausgewiesenen Vorzeichen führt zu einer fehlerhaften Darstellung im Buchungsbericht und ist daher zu beheben.

Umsatzsteuer

Auf Nachfragen zum Ausweis der Umsatzsteuer erläutert die Kämmerei, dass alle Meldesätze ohne Umsatzsteuer in den Cognos Controller eingelesen werden. Da der Cognos Controller das Einlesen der Umsatzsteuer nicht zulässt, werde die Umsatzsteuerspalte in der csv-Datei zunächst durch die Kämmerei entfernt. Um die Umsatzsteuer dennoch für den IC-Abgleich heranziehen zu können, sei es erforderlich, dass die vAB ihre Meldesätze um die Umsatzsteuer anreichern. Durch die Kämmerei könne dann nachvollzogen werden, welche Sachverhalte mit Umsatzsteuer zu berücksichtigen sind.

> Das Verfahren zum Umsatzsteuerausweis kommt nicht ohne Brüche aus und erfolgt uneinheitlich.

Einige Meldesätze innerhalb der Konsolidierungsdatei weisen Steuerangaben auf, die unmittelbar in das Arbeitsblatt übernommen werden können. Wo dies nicht der Fall ist, müssen zusätzliche Quellen, hier in Gestalt eines PSCD-Belegs, herangezogen werden, um den Steuerausweis nachvollziehen zu können. Die Konsolidierungsdateien allein reichen in diesen Fällen nicht aus, um die einzelnen Konsolidierungsschritte überprüfen zu können.

Weitere Feststellungen

Im IC-Abgleich zwischen der Stadt Köln und der GAG sollte im Bereich aktivierte Eigenleistungen bzw. Anlagen im Bau eine Differenz in Höhe von rund 1,2 Mio. € geklärt werden. Auf Nachfrage wurde jedoch auf Nachweise verwiesen, die aber eine andere Gesellschaft betrafen.

> Die Differenz im Bereich der aktivierten Eigenleistungen bzw. Anlagen im Bau konnte nicht aufgeklärt werden.

Zu einem weiteren Sachverhalt mit Buchungstyp 17 (Anpassungsbuchung einer Gesellschaft intern auf Firmenebene) sollte ein Buchungsbeleg vorgelegt werden. Die Kämmerei stellte fest, dass zu diesem Sachverhalt kein Buchungsbeleg existiert. Bei dem Geschäftsvorfall handele es sich um eine zu tätigende Buchung innerhalb der Kapitalkonsolidierung. Die vorliegende Buchung in Höhe von rund 2,4 Mio. € hätte storniert werden müssen. Die Kämmerei ist allerdings der Meinung, dass dies erst in einem künftigen Abschluss korrigiert werden solle.

Ein weiterer angeforderter Beleg mit Buchungsbeträgen von rund 92,5 Mio. € bzw. 7,9 Mio. € wurde vorgelegt, allerdings mit dem Hinweis, dass dieser im Rahmen der Erstellung des Gesamtabschlusses storniert worden sei und mit einer neuen Buchungsnummer neu eingebucht wurde. Nachweise hierzu wurden nicht vorgelegt, weil diese nicht existieren. In weiteren zur Verfügung gestellten Prüfungsunterlagen wird diese Buchung weiter aufgeführt. Eine Verifizierung ist folglich nicht möglich.

Nachweise zu Buchungen in Höhe von 92,5 bzw. 7,9 Mio. € konnten nicht vorgelegt werden.

3.9 Zwischenergebniseliminierung

Erträge und Aufwendungen, die durch den Verkauf von Vermögen innerhalb des Konzerns entstanden sind, dürfen im Gesamtabschluss nicht ausgewiesen werden. Entstehen beim Verkauf von Vermögensgegenständen Gewinne oder Verluste, müssen diese im Rahmen der Zwischenergebniseliminierung (ZwErg) konsolidiert werden. Gleichzeitig darf durch einen konzerninternen Verkauf die Bewertung des Vermögensgegenstandes in der Gesamtbilanz nicht geändert werden. Entsteht durch den Verkauf eine höhere bzw. niedrigere Bewertung, wird diese im Rahmen der ZwErg konsolidiert.

Für das Entstehen von Zwischenergebnissen müssen folgende Voraussetzungen erfüllt sein:

- Vorliegen eines Vermögensgegenstandes,
- Bilanzierung des Vermögensgegenstandes,
- Herkunft durch Lieferungen oder Leistungen innerhalb des Konsolidierungskreises,
- Wertunterschied gegenüber den „Konzern-AHK".

Eine ZwErg muss gem. § 50 Abs. 1 und 2 GemHVO NRW i.V.m. § 304 Abs. 2 HGB nicht durchgeführt werden, wenn diese für die Vermittlung eines den tatsächlichen Verhältnissen entsprechenden Bildes der Vermögens-, Finanz- und Ertragslage des Konzerns nur von untergeordneter Bedeutung sind.

Die ZwErg wird in der aktuellen Gesamtabschlussrichtlinie als fester Arbeitsschritt innerhalb der Konsolidierung im Anschluss an die Kapitalkonsolidierung, Schuldenkonsolidierung sowie Aufwands- und Ertragskonsolidierung aufgeführt. Weiterhin erläutert die Gesamtabschlussrichtlinie jedoch, dass die Ermittlung des Zwischengewinnes bzw. -verlustes eine besondere Herausforderung und einen erheblichen Arbeitsaufwand bedeutet. Entsprechend der Vorschlagsliste der Modellprojekte zu rechnungslegungsbezogenen Erleichterungen werde bei der Aufstellung des NKF – Gesamtabschlusses auf die ZwErg bei unwesentlichen Zwischenergebnissen verzichtet.

Vor dem Verzicht auf Zwischenergebnissen muss durch die Kämmerei überprüft werden, ob die identifizierten internen Leistungsbeziehungen auch tatsächlich unwesentlich für die Vermögens-, Finanz- und Ertragslage des Konzerns sind. In diesem Zusammenhang müssen durch die Kämmerei Wesentlichkeitsgrenzen festgelegt werden.

In der Dokumentation zum „Umgang mit Zwischenergebnissen im Gesamtabschluss der Stadt Köln“ hat die Kämmerei festgelegt, dass Sachverhalte je Beziehung zwischen zwei Töchtern des Konsolidierungskreises unter 250.000,00 € als unwesentlich betrachtet werden. Das Rechnungsprüfungsamt hält die festgelegte Höhe der Wesentlichkeitsgrenze je Sachverhalt für sachgerecht. Eine Gesamtwesentlichkeitsgrenze wurde durch die Kämmerei nicht festgelegt.

Zwischenergebniseliminierung zwischen vollkonsolidierten Unternehmen

Die Kämmerei hat neben der Dokumentation der ZwErg ein weiteres Dokument zur Wesentlichkeitsprüfung übersandt, welches folgende Einleitung enthält:

„Für den Gesamtabschluss 2018 macht die Stadt Köln von der Empfehlung des Modellprojekts gebrauch und verzichtet auf die Durchführung einer Zwischenergebniseliminierung, da die zu eliminierenden Beträge für die Vermittlung eines den tatsächlichen Verhältnissen entsprechenden Bildes der Vermögens-, Schulden-, Ertrags- und Finanzgesamtlage der Stadt Köln von untergeordneter Bedeutung sind.“

Das Rechnungsprüfungsamt hat aus den zur Verfügung gestellten Unterlagen insgesamt 15 Intercompany-Beziehungen über jeweils 250.000,00 € identifiziert. Diese identifizierten Fälle wurden durch die Kämmerei nicht weiter nachvollziehbar geprüft. Deshalb kann das Rechnungsprüfungsamt anhand der vorliegenden Informationen keine Differenzierungen der dahinterstehenden Sachverhalte vornehmen.

Die Kämmerei gibt zu möglichen Zwischengewinnen folgendes an: *„…Insgesamt ergibt sich somit ein möglicher Zwischengewinn von rd. 41,7 Mio. €. (…)Das Delta stellt den möglichen Zwischengewinn dar: Die Höhe der Abgänge mit Partner unterschreitet die Höhe der Zugänge mit Partner. Dieser mögliche Zwischengewinn wird im Gesamtabschluss 2018 als unwesentlich betrachtet werden."*

Bei dem möglichen Zwischengewinn in Höhe von 41,7 Mio. € handelt es sich um einen saldierten Wert. Der unsaldierte Gesamtbetrag aller Intercompany-Beziehungen beträgt 184.899.266,50 € und davon zeigen sich 15 wesentliche Sachverhalte in Höhe von 104.570.625,45 €. Eine Gesamtwesentlichkeitsgrenze für alle Sachverhalte der ZwErg wurde durch die Kämmerei nicht definiert. Die Aussage, dass mögliche zu eliminierende Zwischenergebnisse in Höhe von 41,7 € als unwesentlich zu betrachten seien, ist sachlich aufgrund der saldierten Werte nicht nachvollziehbar und wurde seitens der Kämmerei nicht transparent aufgearbeitet.

> Auf Basis saldierter Werte und ohne eine Einzelfallbetrachtung kann nicht auf eine Unwesentlichkeit abgestellt und somit nicht von der Möglichkeit zum Verzicht auf Zwischenergebnisse Gebrauch gemacht werden.

Bei einem ordnungsmäßigen Verzicht auf die ZwErg dürfen zudem keine Buchungen in der für den Gesamtabschluss 2018 genutzten Software durchgeführt worden sein. Jedoch wurde in der Software IBM Cognos Controller mit Buchungsnummer 110/3000 für einen identifizierten Sachverhalt der ZwErg eine Konsolidierungsbuchung in Höhe von 1.663.240,00 € am 28.08.2019 für den Gesamtabschluss 2018 durchgeführt. Durch die Buchung wurde bereits eine ZwErg für den Gesamtabschluss 2018 begonnen.

> Demzufolge kann im Nachgang nicht mehr die Möglichkeit zum Verzicht auf Zwischenergebnisse in Anspruch genommen werden. Die ZwErg hätte vollständig durchgeführt werden müssen.

Auch in den Vorjahren 2016 und 2017 wurden bereits Buchungen in Höhe von insgesamt 5.163.185,22 € zur ZwErg in der Gesamtabschlusssoftware gebucht. Eine Prüfung dieser Vorgänge im Gesamtabschluss 2018 hätte vorgenommen werden müssen, um die Eliminierung auch in diesem Gesamtabschluss weiterhin zu berücksichtigen. Dabei hätte geprüft werden müssen, ob die Vermögensgegenstände noch im Bestand des Konzerns Stadt Köln vorhanden sind oder aber Veräußerungen an Außenstehende erfolgt sind.

> Eine Prüfung der Vorjahreseliminierungen fand nicht statt.

Zum Aufwand bei der Ermittlung von Sachverhalten gibt die Kämmerei folgendes in ihren Unterlagen an: *„Es wurde für den Gesamtabschluss 2018 lediglich in einem Fall eine Zwischenergebniseliminierung durchgeführt, für den die erforderlichen Daten ohne großen Aufwand ermittelt werden konnten.(…)"*

Der Ermittlungsaufwand stellt keinen gesetzlichen Ausnahmetatbestand dar, der einen Verzicht zur Erstellung einer Zwischenergebniseliminierung rechtfertigt. Im Übrigen wurde der Aufwand seitens der Kämmerei nicht näher beziffert, bzw. dargestellt. Die getroffene Aussage lässt das Rechnungsprüfungsamt zweifeln, ob derzeitig geeignete Instrumente implementiert sind, um konzerninterne Verkäufe von Vermögensgegenständen zwischen zwei Unternehmen des Konsolidierungskreises zu identifizieren.

Im Ergebnis kann die Entscheidung der Kämmerei, auf die ZwErg zu verzichten nicht nachvollzogen werden. Die ZwErg hätte durchgeführt werden müssen.

Zwischenergebniseliminierung at Equity

Bei Unternehmen, die nur anteilig in den Gesamtabschluss einbezogen werden, dürfen gemäß § 310 HGB eventuelle Zwischenergebnisse ebenfalls entsprechend den Anteilen am Kapital einbezogen werden, die dem Mutterunternehmen gehören. Eine Einbeziehung muss gemäß § 312 HGB jedoch nur erfolgen, soweit die für die Beurteilung maßgeblichen Sachverhalte bekannt oder zugänglich sind.

Der Flughafen KölnBonn GmbH ist im Gesamtabschluss 2018 das einzige Unternehmen, welches anteilig einbezogen wird. Die Kämmerei hat in ihren Unterlagen angegeben, dass keine Sachverhalte bekannt geworden sind, welche eine ZwErg zur Folge hätten. Es wurde jedoch nicht dokumentiert, welche Schritte durch die Kämmerei unternommen wurden, um an diese Informationen zu gelangen. Des Weiteren hat die Kämmerei folgendes angegeben:

„Sollte ein derartiger Geschäftsvorfall bekannt werden, könnte dieser im Rahmen der Equity-Konsolidierung behandelt werden."

Auch hier ist nicht nachvollziehbar dargestellt, wie relevante Geschäftsvorfälle in Zukunft der Kämmerei bekannt werden.

Um Leistungsbeziehungen zentral durch die Einsichtnahme der Meldesätze aller vollkonsolidierten vAB's mit dem Equity-Unternehmen identifizieren zu können, wäre ein geeignetes Mittel, eine Partnerkennung für den Flughafen Köln/Bonn festzulegen und den verbundenen Unternehmen mitzuteilen. Da eine Partnerkennung nicht vorliegt, ist der Konzern Köln nicht in der Lage zu identifizieren, welche Leistungsbeziehungen zwischen ihm und dem Flughafen Köln/Bonn bestehen.

> In den Unterlagen wurde nicht dokumentiert, welche Schritte unternommen wurden, um Leistungsbeziehungen mit dem Flughafen Köln/Bonn zu identifizieren.
>
> Das derzeit eingesetzte System ist nicht geeignet, relevante Sachverhalte zu erkennen und zu eruieren.

Eine Beurteilung über die Wesentlichkeit der von der Kämmerei genutzten rechnungslegungsbezogenen Erleichterung ist aufgrund der fehlenden Prüfung und unvollständigen Dokumentation nicht möglich.

Die Kämmerei sollte die Wesentlichkeit der von ihr genutzten rechnungslegungsbezogenen Erleichterungen prüfen und eine entsprechende Dokumentation erstellen. Aus der Dokumentation sollte hervorgehen, in welchem Umfang sich die Erleichterungen im Einzelfall und insgesamt auf die Vermögens-, Finanz- und Ertragslage des Konzerns Stadt Köln auswirken.

4 Gesamtanhang und Gesamtlagebericht

Im Folgenden werden die Prüfergebnisse zum Gesamtanhang und zum Gesamtlagebericht dargestellt.

4.1 Gesamtanhang

Für Außenstehende kann ein Einzel- oder Gesamtabschluss erst dann zutreffende Erkenntnisse und Beurteilungsmöglichkeiten liefern, wenn Bilanz und Ergebnisrechnung in vielfacher Hinsicht erläutert werden. Eine solche Erläuterungsfunktion erfüllt der Anhang als Bestandteil des Abschlusses. Dies wird in § 51 Abs. 2 GemHVO konkretisiert, wonach im Gesamtanhang zu den Posten der Gesamtbilanz und den Positionen der Gesamtergebnisrechnung die verwendeten Bilanzierungs- und Bewertungsmethoden anzugeben sind. Darüber hinaus sind in den Anhang Zusatzinformationen aufzunehmen, die für die Analyse des Gesamtabschlusses von Bedeutung sind.

Die Anforderungen an den Gesamtanhang lassen sich neben § 51 Abs. 2 und Abs. 3 GemHVO aus den §§ 314, 314 HGB herleiten. Während allerdings über § 50 Abs. 1 und Abs. 3 i. V. m. § 49 Abs. 4 GemHVO auf die §§ 300-309 und die §§ 311, 312 HGB verwiesen wird, findet sich kein solcher Verweis auf die §§ 313, 314 HGB, die handelsrechtliche Vorschriften zum Konzernanhang enthalten. Für die Beurteilung des Anhangs soll daher maßgeblich auf die Vorschriften der GemHVO abgestellt werden.

In Anlehnung an die genannten Vorschriften hat das NKF-Modellprojekt eine Reihe von Anforderungen an den Anhang erarbeitet, die bei der Prüfung ebenso berücksichtigt werden wie die Gesamtabschlussrichtlinie der Stadt Köln.

Die Prüfung des Gesamtanhangs hat zu folgenden Ergebnissen geführt:

Bewertungsmethoden, Vereinfachungsregelungen und Wahlrechte

Gemäß § 51 Abs. 2 S. 1 GemHVO sind im Gesamtanhang zu den Posten der Gesamtbilanz und den Positionen der Gesamtergebnisrechnung die verwendeten Bilanzierungs- und Bewertungsmethoden anzugeben und so zu erläutern, dass sachverständige Dritte die Wertansätze beurteilen können. Die im Anhang enthaltenen Angaben zu Bewertungsmethoden beziehen sich ausschließlich auf Bilanzpositionen, nicht jedoch auf Positionen der Gesamtergebnisrechnung. Somit sind die rechtlichen Vorgaben, die sich neben der Bilanz explizit auf die Ergebnisrechnung beziehen, nicht erfüllt.

> Angaben zu Bewertungsmethoden beziehen sich nicht auf Positionen der Gesamtergebnisrechnung.

Kommen Vereinfachungsregelungen zum Einsatz, sind diese im Einzelnen anzugeben (vgl. § 51 Abs. 2 S. 2 GemHVO). Hinsichtlich der in Anspruch genommenen Vereinfachungsregelungen wird im Anhang erklärt, dass den Vereinfachungsregelungen des NKF-Modellprojekts gefolgt wurde. Nur in einem konkreten Fall, dem abweichenden Geschäftsjahr der Bühnen der Stadt Köln und dem damit einhergehenden Verzicht auf die Erstellung eines Zwischenabschlusses, wird auf eine Vereinfachungsregelung hingewiesen. Der ansonsten pauschale Verweis auf die Vereinfachungsregelungen des NKF-Modellprojekts setzt voraus, dass Außenstehende sich mit den darin enthaltenen Regelungen auseinandersetzen.

> Der Anhang allein stellt für Dritte hingegen keine ausreichende Grundlage dar, um die Informationen des Gesamtabschlusses bewerten zu können.

Im Zusammenhang mit dem Konsolidierungskreis und Konsolidierungsmethoden wird die Ausübung der Wahlrechte gemäß § 311 Abs. 2 HGB und § 312 Abs. 5 HGB aufgegriffen. Für die nicht umgesetzte Zwischenergebniseliminierung wird § 304 Abs. 2 HGB angeführt. Demnach kann eine solche unterbleiben, wenn die Behandlung der Zwischenergebnisse für die Ermittlung eines den tatsächlichen Verhältnissen entsprechenden Bildes der Vermögens-, Finanz- und Ertragslage des Konzerns von untergeordneter Bedeutung ist. Im Gesamtanhang heißt es hierzu, dass die Zwischenergebniseliminierung nach einer „überschlägigen Überprüfung“ „grundsätzlich“ von untergeordneter Bedeutung ist.

> Für eine korrekte Ausübung des Wahlrechts liegt keine ausreichende Begründung vor.

Erläuterungen zu Gesamtbilanz und -ergebnisrechnung

Bei einem Vergleich der dargestellten Gesamtbilanz mit den Mindestanforderungen gemäß GemHVO fällt zunächst auf, dass in der Bilanz einerseits nicht zwischen öffentlich-rechtlichen und privat-rechtlichen Forderungen unterschieden und andererseits keine Untergliederung der Verbindlichkeiten aus Krediten für Investitionen vorgenommen wird (vgl. § 49 Abs. 3 i. V. m. § 41 Abs. 3 und Abs. 4 GemHVO). Zu diesen Abweichungen vom Mindestgliederungsschema enthält der Anhang keine Angaben. Darüber hinaus fehlen Erläuterungen zum Verzicht auf den Ausweis des nicht durch Eigenkapital gedeckten Fehlbetrags und latenter Steuern.

Gemäß § 49 Abs. 3 i. V. m. § 41 Abs. 6 GemHVO dürfen neue Posten zur Gesamtbilanz hinzugefügt werden; diese sind jedoch im Anhang anzugeben. Zu neu in der Bilanz hinzugefügten Posten, wie „1.2.2.4 Krankenhäuser“ und „1.2.2.5 Sportstätten“, finden sich keine Erläuterungen.

Haftungsverhältnisse aus der Bestellung von Sicherheiten werden nicht, wie gemäß § 47 Abs. 1 S. 2 GemHVO gefordert, nach Arten gegliedert bzw. unter Angabe des jeweiligen Gesamtbetrags ausgewiesen.

> Abweichungen vom Bilanzgliederungsschema werden nicht erläutert; Haftungsverhältnisse nicht wie gesetzlich gefordert ausgewiesen.

Im Anhang wird allgemein darauf hingewiesen, dass außerplanmäßige Abschreibungen vorgenommen wurden, sofern von einer dauerhaften Wertminderung auszugehen war. Zuschreibungen erfolgten hingegen für außerplanmäßige Abschreibungen aus Vorjahren, soweit der ursprüngliche Abschreibungsgrund entfallen war. Diese Aussagen gehen über eine bloße Definition außerplanmäßiger Abschreibungen bzw. Zuschreibungen nicht hinaus. Sie erfüllen damit nicht Sinn und Zweck des § 49 Abs. 3 i. V. m. § 35 Abs. 5 und Abs. 8 GemHVO, wonach außerplanmäßige Abschreibungen und Zuschreibungen im Anhang zu erläutern sind.

Außerplanmäßige Abschreibungen und Zuschreibungen werden nicht erläutert.

Kapitalflussrechnung

Die Gesamtabschlussrichtlinie greift die Vorschrift des § 51 Abs. 3 GemHVO auf, der zufolge dem Gesamtanhang eine Kapitalflussrechnung unter Beachtung des Deutschen Rechnungslegungsstandard Nr. 2 (DRS 2) beizufügen ist. DRS 2 wiederum sieht vor, dass der in der Kapitalflussrechnung einbezogene Finanzmittelfonds definiert wird und Bestände des Finanzmittelfonds, die Verfügungsbeschränkungen unterliegen, im Gesamtanhang angegeben werden.

Im Anhang ist weder eine Definition des Finanzmittelfonds enthalten, noch werden darin Verfügungsbeschränkungen unterliegende Bestände angegeben.

Weitere Pflichtangaben

Die Gesamtabschlussrichtlinie legt fest, dass vAB, die aufgrund ihrer untergeordneten Bedeutung nicht in den Gesamtabschluss einbezogen werden, dennoch im Gesamtanhang darzustellen sind. Eine Übersicht, die auch die nicht einbezogenen Unternehmen umfasst, ist lediglich als Anlage beigefügt, nicht aber im Anhang und damit im Gesamtabschluss selbst enthalten. Dies steht in Widerspruch zu den Vorgaben der Richtlinie.

Im Anhang werden nur diejenigen vAB dargestellt, die voll oder „at equity“ in den Gesamtabschluss einbezogen werden.

Laut den Ausführungen des NKF-Modellprojekts ist ein passiver Unterschiedsbetrag, der nach der Zuordnung stiller Reserven und Lasten bei der Erstkonsolidierung entsteht, gemäß § 50 Abs. 1 und Abs. 2 GemHVO i. V. m. § 309 Abs. 2 HGB grundsätzlich gesondert als Unterschiedsbetrag aus der Kapitalkonsolidierung auszuweisen und der Posten im Anhang zu erläutern. Während bei den Kliniken, der GAG und den Bühnen der Stadt Köln passivische Unterschiedsbeträge aus der Erstkonsolidierung ihrem Betrag nach ausgewiesen werden und bei der Gebäudewirtschaft Fehlanzeige gemeldet wird, finden sich bei den restlichen vAB keine Angaben hierzu.

Der vorgeschriebene Ausweis der Unterschiedsbeträge erfolgt unvollständig.

Anlagen- und Eigenkapitalspiegel

Ein Gesamtanlagenspiegel ist mitunter für die Erstellung der Kapitalflussrechnung von Bedeutung. In diesem Zusammenhang verweist die Gesamtabschlussrichtlinie auf § 268 Abs. 2 HGB, wonach in der Bilanz oder im Anhang die Entwicklung der einzelnen Posten des Anlagevermögens darzustellen ist und dabei Zugänge, Abgänge, Umbuchungen, Zuschreibungen sowie Abschreibungen gesondert aufzuführen sind. Hier ist einschränkend festzuhalten, dass der in der Richtlinie zitierte § 268 Abs. 2 HGB bereits im Jahr 2015 aufgehoben wurde, die Richtlinie somit nicht mehr aktuell und zu überarbeiten ist. Entsprechende Angaben stellen insofern keine Pflichtangaben mehr dar.

Ein Gesamteigenkapitalspiegel stellt ebenfalls einen optionalen Bestandteil des Anhangs dar, durch den jedoch eine Verbesserung des Informationswerts des Gesamtabschlusses erreicht werden kann. Insbesondere können durch die Aufstellung eines Eigenkapitalspiegels ergebnisneutrale Eigenkapitalveränderungen aufgezeigt werden.

Wenngleich es sich in beiden Fällen nicht um Pflichtbestandteile des Anhangs handelt, wäre ein Hinweis angebracht, dass und weshalb auf die Darstellung von Anlagen- und Eigenkapitalspiegel verzichtet wurde.

Fazit
Aufgrund der beschriebenen Ergebnisse ist festzuhalten, dass der Anhang seine Erläuterungsfunktion nur unzureichend erfüllt. Pflichtangaben zu Bewertungsmethoden, Vereinfachungsregelungen und Wahlrechten, aber insbesondere auch pflichtige Erläuterungen zu Gesamtbilanz und -ergebnisrechnung, werden in mehreren Fällen außer Acht gelassen. Zentrale Bestandteile, wie die Definition des Finanzmittelfonds, fehlen. Für Außenstehende ist der Gesamtabschluss auf dieser Grundlage nur eingeschränkt les- und auswertbar.

4.2 Gesamtlagebericht

Der Gesamtlagebericht dient dazu, das durch den Gesamtabschluss zu vermittelnde Bild der Vermögens-, Finanz- und Ertragslage Finanzlage des Konzerns Stadt Köln zu erläutern. Dazu sind im Lagebericht der Geschäftsverlauf und die Gesamtlage in ihren tatsächlichen Verhältnissen darzustellen (vgl. § 51 Abs. 1 S. 1 und 2 GemHVO).

Die Anforderungen an den Gesamtlagebericht lassen sich neben der GemHVO auch aus dem HGB herleiten. Während allerdings über § 50 Abs. 1 und Abs. 3 i. V. m. § 49 Abs. 4 GemHVO explizit auf die §§ 300-309 sowie die §§ 311, 312 HGB verwiesen wird, findet sich kein solcher Verweis auf § 315 HGB, der Vorschriften zum Inhalt des Konzernlageberichts enthält. Für die Beurteilung des Lageberichts soll § 315 HGB daher lediglich ergänzend zu § 51 GemHVO herangezogen werden.

In Anlehnung an die genannten Vorschriften hat das NKF-Modellprojekt eine Reihe von Anforderungen an den Lagebericht erarbeitet, die bei der Prüfung ebenfalls berücksichtigt werden.

Die Prüfung des Gesamtlageberichts hat zu folgenden Ergebnissen geführt:

Darstellung der Gesamtlage

Gemäß § 51 Abs. 1 S. 3 GemHVO hat der Lagebericht eine ausgewogene und umfassende, dem Umfang der gemeindlichen Aufgabenerfüllung entsprechende Analyse der Haushaltswirtschaft der Kommune unter Einbeziehung der vAB und der Gesamtlage der Kommune zu enthalten. Der Forderung nach einer Darstellung der Gesamtlage steht entgegen, dass es hierzu lediglich heißt: „In der Gesamtbewertung lassen sich wesentliche bestandsgefährdende Risiken für den Konzern und seine Gesellschaften nicht feststellen“. Wie sich die Gesamtlage darüber hinaus darstellt, muss den einzelnen Darstellungen der vAB entnommen werden.

Bei der Darstellung der Chancen und Risiken wird nicht konsequent zwischen kurz- und langfristiger Perspektive unterschieden, sodass oftmals nicht nachvollziehbar ist, auf welchen Zeithorizont sich die jeweilige Aussage bezieht. Eine getrennte Darstellung der voraussichtlichen wirtschaftlichen Entwicklung der Kommune von der Risikoberichterstattung, wie vom NKF-Modellprojekt empfohlen, erfolgt ebenfalls nicht.

§ 51 Abs. 1 S. 4 GemHVO fordert darüber hinaus den Einbezug produktorientierter Ziele und Kennzahlen nach § 12 GemHVO in die Analyse, soweit sie bedeutsam für das Bild der Vermögens-, Finanz- und Ertragsgesamtlage der Kommune sind. Sie sollen „unter Bezugnahme auf die im Gesamtabschluss enthaltenen Ergebnisse erläutert werden“. Kennzahlen werden im Lagebericht abgebildet und um allgemeine Erläuterungen zu deren Bildung und Aussage ergänzt (Anlage 2). Allerdings wird im Lagebericht selbst nicht auf die verwendeten Kennzahlen Bezug genommen.

> Kennzahlen und Aussagen des Lageberichts stehen unverbunden nebeneinander. Eine Interpretation der Kennzahlen erfolgt nicht.

Eine Aussagekraft erhalten Kennzahlen zudem oftmals erst aus einer Gegenüberstellung im Zeit- und/oder Branchenvergleich. Offen bleibt hier jedoch, wie sich die einzelnen Kennzahlen über mehrere Jahre entwickelt haben und wie sich die Situation etwa im interkommunalen Vergleich darstellt.

Darstellung der Risiken

Die identifizierten Chancen und Risiken werden im Zuge der Risikoberichterstattung zunächst in externe und interne Risiken unterteilt, bevor eine Aufteilung in weitere Unterkategorien erfolgt. Angesichts der anschließenden Risikobeschreibungen erscheint die Einteilung inkonsistent. So fallen finanzielle Chancen und Risiken in die übergeordnete Kategorie der internen Risiken; beschrieben werden aber vor allem externe Einflussfaktoren, wie das an den Finanzmärkten anhaltend niedrige Zinsniveau. Ein Hauptmerkmal der internen Risiken ist gerade, dass diese durch operative Maßnahmen beeinflusst werden können, was bei externen Risiken nicht der Fall ist. Indem dieses Kernkriterium bei der Einteilung übergangen wird, ist die Aussagekraft des Abschnitts eingeschränkt.

§ 315 Abs. 2 Nr. 1 a) HGB hebt hervor, dass im Konzernlagebericht auf die Risikomanagementziele und -methoden des Konzerns einzugehen ist. Wenngleich die laut HGB zwingend geforderten Angaben zum Risikomanagement in § 51 Abs. 1 GemHVO nicht aufgegriffen werden, ist auffällig, dass das Thema „Risikomanagement“ im Lagebericht vollständig ausgespart wird. So sind darin weder allgemeine Angaben zu Risikomanagementzielen oder -methoden enthalten, noch Hinweise auf ein mögliches Risikofrüherkennungssystem auf Konzernebene. Vor dem Hintergrund der zunehmenden Bedeutung von Risikomanagementsystemen für private und öffentliche Institutionen, erscheint ein Ausklammern des Themas unangemessen.

> Der Gesamtlagebericht enthält keine Angaben zu Risikomanagementzielen oder -methoden.

Liquiditäts- und Finanzlage

Weiterhin ist im Gesamtlagebericht einzugehen auf Preisänderungs-, Ausfall- und Liquiditätsrisiken sowie Risiken aus Zahlungsstromschwankungen (vgl. § 315 Abs. 2 Nr. 1 b) HGB). Im Lagebericht heißt es hierzu lediglich, dass „die finanzwirtschaftlichen Risiken in allen Geschäftsfeldern […] hauptsächlich Zinsänderungs-, Bonitäts- und Liquiditätsrisiken [umfassen], welche im Konzern permanent beobachtet und minimiert werden“. Auf weitergehende Aussagen zu Ausfall- oder Liquiditätsrisiken wird verzichtet. Bei der Beurteilung der Gesamtliquiditätslage werden insbesondere keine Aussagen zu Liquiditätsquellen und möglichen Engpässen getroffen. Unbeantwortet bleibt in diesem Zusammenhang auch, ob und welche Kontrollmechanismen zum Einsatz kommen, um die identifizierten Risiken zu beobachten und wirksam zu minimieren.

Die Darstellungen zur Gesamtfinanzlage sind ebenfalls lückenhaft. So finden sich darin etwa keine Aussagen zu Grundsätzen und Zielen des Finanzmanagements auf Konzernebene. Angaben zur Kapitalstruktur beschränken sich auf Kennzahlen zur Eigenkapitalquote, während mögliche Beeinträchtigungen der Kapitalstruktur sowie wesentliche Finanzierungsmaßnahmen oder -vorhaben in diesem Kontext unberücksichtigt bleiben.

Fazit

Insgesamt ist festzuhalten, dass das Bild der Vermögens-, Finanz- und Ertragslage des Konzerns durch den Gesamtlagebericht in Teilen unzureichend erläutert wird. Indem zentrale Themen wie das Risikomanagement vollständig ausgespart und andere lückenhaft oder unsystematisch dargestellt werden, ist die Aussagekraft des Lageberichts als eingeschränkt zu bewerten.

5 Kapitalflussrechnung

Die Kapitalflussrechnung stellt die Zahlungsströme aus der laufenden Geschäfts-, Investitions- und Finanzierungstätigkeit im Berichtsjahr dar und weist den Bestand an liquiden Mitteln aus.

Der Zweck der Gesamtkapitalflussrechnung (GKFR) besteht darin, ergänzende Angaben über die finanzielle Entwicklung des Konzerns Stadt Köln zu liefern, welche aus dem Gesamtabschluss nicht oder nicht unmittelbar entnommen werden können. Sie gibt innerhalb der Abrechnungsperiode des Jahres 2018 Aufschluss über die Liquiditätssituation des Konzerns

Stadt Köln. Die GKFR hat die konkrete Aufgabe aufzuzeigen, welche Zahlungsströme (Cashflows) in der Berichtsperiode geflossen sind, wie der Konzern Finanzmittel erwirtschaftet hat und welche zahlungswirksamen Investitions- und Finanzierungstätigkeiten vorgenommen wurden.

Dem Gesamtanhang ist eine GKFR gemäß § 51 Abs. 3 GemHVO beizufügen, die unter Beachtung des DRS 2 zu erstellen ist.

In der GKFR werden die aus den Aktivitäten der Stadt und der voll zu konsolidierenden Gesellschaften resultierenden Geschäftsvorfälle in Zahlungsströmen erfasst. Neben den Zahlungsströmen - unterteilt in Cashflow aus laufender Geschäftstätigkeit, aus Investitionstätigkeit und aus Finanzierungstätigkeit - wird ebenso die Veränderung der liquiden Mittel dargestellt. Für die Ermittlung der Zahlungsströme wurde die indirekte Methode angewendet. Das bedeutet, das Jahresergebnis der Gesamtergebnisrechnung wurde zugrunde gelegt und um die zahlungsunwirksamen Vorgänge (Ab- und Zuschreibungen, Änderungen der Rückstellungen oder Auflösungen von Sonderposten) bereinigt.

Von der Kämmerei wurden für die vAB und für die Kernverwaltung folgende Zahlungsströme ermittelt:

- Cashflow aus laufender Geschäftstätigkeit 680,01 Mio. €
- Cashflow aus Investitionstätigkeit - 836,64 Mio. €
- Cashflow aus Finanzierungstätigkeit 317,45 Mio. €
- Finanzmittelbestand am Ende der Periode 739,66 Mio. €

Der Cashflow aus laufender Geschäftstätigkeit repräsentiert die Möglichkeit zur Deckung der laufenden Verpflichtungen des Konzerns und ist somit Ausdruck von dessen Finanzierungskraft. Ein positiver Cashflow zeigt auf, dass ausreichend Zahlungsmittel zur Finanzierung notwendiger Investitionen zur Verfügung stehen.

Der Cashflow aus Investitionstätigkeit soll den Abschlussadressat*innen Informationen über den Mitteleinsatz zur Erzielung künftiger Einzahlungen aus der laufenden Geschäftstätigkeit zur Verfügung stellen.

Der Cashflow aus Finanzierungstätigkeit soll den Abschlussadressat*innen Informationen über Mittelzuflüsse und Mittelabflüsse aufgrund von Eigen- und Fremdkapitalveränderungen zur Verfügung stellen.

Die Veränderung des Finanzmittelbestandes ergibt sich aus der Addition der Cashflows und der gesondert auszuweisenden zahlungsunwirksamen Veränderung sowie aus Währungsdifferenzen.

Die Prüfung der GKFR ergab folgende Feststellungen, welche getrennt nach systemischen und spezifischen (bezifferbaren) Feststellungen dargestellt werden:

a) Systemische Feststellungen:

Dokumentation

Die GKFR wird in einer Excel-Datei hergeleitet. Die dafür herangezogenen Werte resultieren aus dem Cognos Controller, der Gesamtergebnisrechnung und der Gesamtbilanz sowie aus dem Anlagen- und Sonderpostenspiegel. Darüber hinaus existiert keine Dokumentation zur Herleitung. Weitere Erläuterungen zu den Ermittlungsmethoden sowie zu den vorgenommenen Berechnungen liegen ebenfalls nicht vor.

Eine Dokumentation zur Erstellung der GKFR liegt nicht vor.

Einbeziehung aller vAB aus dem Konsolidierungskreis

Alle in den Konzernabschluss einbezogenen Unternehmen sind entsprechend ihrer Konsolidierungsmethode in die Kapitalflussrechnung aufzunehmen. Nach der Equity-Methode bilanzierte Unternehmen werden in der Kapitalflussrechnung anhand der Zahlungen zwischen

ihnen und dem Konzern und anhand der Zahlungen im Zusammenhang mit dem Erwerb oder Verkauf der Beteiligungen an ihnen erfasst (DRS 2.16).

Die Kämmerei hat auf Nachfrage angegeben, dass nur die Werte der voll konsolidierten vAB in die GKFR einfließen. Eine weitergehende Prüfung der im DRS 2.16 aufgeführten Sachverhalte, die zu einer Berücksichtig führen könnten, wurde nicht dokumentiert. Es war dem Rechnungsprüfungsamt nicht möglich, die korrekte Berücksichtigung des vAB Flughafen Köln/Bonn zu prüfen.

> Die fehlende Einbeziehung des vAB Flughafen Köln/Bonn wurde nicht transparent dargestellt.

Zusatzinformationen

Die Kapitalflussrechnung eines Konzerns soll gemäß DRS 2.13 aus der Konzernbilanz und der Konzerngewinn- und -verlustrechnung unter Verwendung zusätzlicher Informationen ermittelt werden.

Die verwendete Datengrundlage lässt einen korrekten Ausweis der tatsächlichen Einzahlung aus Abgängen zu Anschaffungs- und Herstellungskosten nicht zu. Die Kämmerei hat die hierzu notwendigen Zusatzinformationen bei den vAB nicht eingeholt und aus diesem Grund die Annahme getroffen, dass dieser Sachverhalt grundsätzlich als Einzahlung angesehen wird.

> Eine korrekte Darstellung der zahlungsunwirksamen Erträge und Aufwendungen und der Einzahlungen aus Abgängen von Gegenständen des Sachanlagevermögens ist aufgrund der fehlerhaften Zusatzinformationen nicht erfolgt.

Die aktivierten Eigenleistungen, die sich auf das immaterielle Anlagevermögen beziehen, konnten nicht identifiziert und entsprechend dieser Position zugeordnet werden. Die Kämmerei hat die hierzu notwendigen Zusatzinformationen bei den vAB nicht eingeholt.

Zu den Positionen „Einzahlungen/Auszahlungen aufgrund von Finanzmittelanlagen im Rahmen der kurzfristigen Finanzdisposition" wurde durch die Kämmerei angegeben, dass der Ausweis der Ausleihungen ohne Differenzierung der Laufzeit vereinfacht dargestellt wurde.

> Eine korrekte Darstellung der Einzahlungen aus aktivierten Eigenleistungen und den Positionen „Einzahlungen/Auszahlungen aufgrund von Finanzmittelanlagen im Rahmen der kurzfristigen Finanzdisposition" erfolgte aufgrund fehlenden Zusatzinformationen nicht.

Zu den Positionen „Einzahlungen aus Abgängen von Gegenständen des immateriellen Anlagevermögens“ und „Auszahlungen für Investitionen in das immaterielle Anlagevermögen“ konnten die sich auf das immaterielle Anlagevermögen beziehenden Sonderposten nicht identifiziert werden. Die Informationen lassen sich nicht aus dem verwendeten Sonderpostenspiegel ableiten. Die Kämmerei hat die hierzu notwendigen Zusatzinformationen bei den vAB nicht eingeholt. Eine korrekte Darstellung dieser Positionen ist somit nicht erfolgt.

> Die Positionen „Einzahlungen aus Abgängen von Gegenständen des immateriellen Anlagevermögens“ und „Auszahlungen für Investitionen in das immaterielle Anlagevermögen“ wurden nicht korrekt ermittelt.

Abgrenzung des Finanzmittelfonds

Die Finanzlage wird auf der Basis der Veränderungen des Finanzmittelfonds ermittelt. Die Fondskomponenten müssen sich nicht ausschließlich aus dem Bestand an Zahlungsmitteln und Zahlungsmitteläquivalenten ergeben.

Da der Finanzmittelfonds aufgrund von Wahlbestandteilen (DRS 2.19) nicht eindeutig definiert ist, muss eine örtliche Abgrenzung vorgenommen werden. Diese ist im Gesamtanhang anzugeben (DRS 2.52).

In diesem Zusammenhang wird seitens der Kämmerei auf eine Aussage innerhalb einer Berechnung im Entwurf des Gesamtabschlusses 2018 verwiesen. Die Abgrenzung des Finanzmittelfonds hätte eindeutig vorgenommen und an geeigneter Stelle zusammen mit den übrigen Pflichtangaben zur GKFR aufgeführt werden müssen.

Eine eindeutige Abgrenzung des Finanzmittelfonds ist nicht erfolgt.

b) Spezifische Feststellungen:

Differenzen zwischen Prüfungsunterlagen und Gesamtabschluss

Die Dividendenausschüttung des SWK in Höhe von rund 23 Mio. € wurde nach Erstellung und Unterzeichnung des Entwurfs „Gesamtabschluss 2018“ in die GKFR aufgenommen. Somit unterscheiden sich die Werte des aktuellen Zahlenwerks zum vorgelegten Gesamtabschluss 2018 um 23.116.999,95 € in der Summe des Cashflows aus laufender Geschäftstätigkeit.

Zur Erstellung der GKFR werden die Vorjahreswerte benötigt. Die Datenlage der Vorjahreswerte wurde durch die Kämmerei um insgesamt 112.905.604,39 € angepasst. Auch diese Anpassung findet sich nicht im Entwurf des Gesamtabschlusses 2018 wieder.

Fehlerhafte Zuordnung zum Cashflow

Die Bilanzpositionen „Verbindlichkeiten aus Krediten für Investitionen", „Verbindlichkeiten aus Kredite zur Liquiditätssicherung" und „Verbindlichkeiten aus Vorgängen, die Kreditaufnahmen wirtschaftlich gleichkommen" hätten im Cashflow aus Finanzierungstätigkeit abgebildet werden müssen. Die Werte in Höhe von 201.685.994,59 € dieser relevanten Bilanzpositionen wurden stattdessen zur Berechnung des Cashflows aus laufender Geschäftstätigkeit herangezogen.

Falsches Vorzeichen

Der Abschreibungsaufwand des Umlaufvermögens wäre zu addieren gewesen. Dieser wurde fälschlicherweise durch die Kämmerei subtrahiert. Insofern erfolgte eine falsche Berechnung der Cashflow-Position "Sonstige zahlungsunwirksame Aufwendungen/Erträge" in Höhe von 29.482.000,84 €.

Fehlender detaillierter Ausweis

Laut DRS 2.40 sind ertragssteuerbedingte Zahlungen in einen gesonderten Posten anzugeben. Dieser gesonderte Ausweis in Höhe von 64.173.786,50 € wurde nicht vorgenommen.

Verstoß gegen das Saldierungsverbot

Zur Berechnung der Cashflow-Position „Einzahlungen aus Abgängen von Gegenständen des Sachanlagevermögens“ sind ausschließlich Erträge zu berücksichtigen. Die Kämmerei hat zur Wertermittlung sowohl die Erträge als auch die Aufwendungen der Stadt Köln saldiert herangezogen. Diese Vorgehensweise verstößt gegen das Saldierungsverbot und betrifft Sachverhalte in Höhe von 18.463.747,43 €.

Des Weiteren hätten nur Erträge aus Abgängen des Sachanlagevermögens verwendet werden dürfen. Die Kämmerei hat sowohl die Erträge als auch die Aufwendungen, die dem Finanzanlagevermögen zuzurechnen sind, berücksichtigt. Es werden 1.178.835,34 € an Erträgen und 84.571.228,47 € an Aufwendungen saldiert einbezogen.

Sonderposten

Zu den Positionen „Auszahlungen für Investitionen in das Sachanlagevermögen hätten nur die Sonderposten aus Zuwendungen verwendet werden dürfen. Die Kämmerei hat jedoch die Zuführungen sämtlicher Sonderpostenarten berücksichtigt. Daher erfolgte für diese Position eine falsche Berechnung in Höhe von 13.056.135,11 €.

Zur Ermittlung der GKFR verwendete Differenz

Zur Ermittlung der Wertangabe wird in der Nebenrechnung der Prüfungsunterlagen die lokalisierte aber nicht mehr aufklärbare Differenz in Höhe von 17.668.794,34 € mit einberechnet. Diese Differenz ergibt sich aus dem Anlagen- und dem Sonderpostenspiegel. Die Kämmerei erklärte, dass diese Differenz berücksichtigt wird, um einen ausgeglichenen Finanzmittelfonds zu gewährleisten.

Für die Berechnung der Position „Einzahlungen aus der Begebung von Anleihen und der Aufnahme von (Finanz-) Krediten“ besteht eine Differenz i. H. v. 116.514.021,32 € zwischen dem Veränderungswert der Verbindlichkeiten aus der Gesamtbilanz und den Werten aus den Kapitalflussrechnungen der einzelnen vAB. Hierbei handelt es sich um mehrere Sachverhalte (Schuldscheindarlehen) in Höhe von 100 Mio. €, die nicht in der Kapitalflussrechnung der Bühnen berücksichtigt wurden und nachträglich durch die Kämmerei identifiziert werden konnten. Es verbleibt eine nicht aufklärbare Differenz in Höhe von 16.514.021,33 €.

Zur Ermittlung der Position „Abschreibungen/Zuschreibungen auf Gegenstände des Anlagevermögens“ muss die Abschreibung des Anlagevermögens berücksichtigt werden. Der Abschreibungsbetrag wird sowohl im Anlagenspiegel, als auch in der Gesamtergebnisrechnung dargestellt. Beide Prüfunterlagen wurden aus dem Cognos Controller generiert. Der Abschreibungsbetrag weist zwischen den beiden Prüfunterlagen eine Differenz in Höhe von 141.083.695,92 € aus. Diese resultiert laut Kämmerei aus falsch zugeordneten Bewegungsarten im Anlagenspiegel. Für die Ermittlung dieser Position wurde die Datenlage der Gesamtergebnisrechnung verwendet, da die Kämmerei vermutet, dass diese Daten korrekt sind. Für andere Cashflow-Positionen wurde auf die Daten aus dem Anlagenspiegel zurückgegriffen. Somit fließen die Ungenauigkeiten des Anlagenspiegels an anderer Stelle in die GKFR mit ein.

Insgesamt ergibt sich ein bezifferbares Feststellungsvolumen in Höhe von 723.900.844,2€.

Fazit

Die Kapitalflussrechnung soll ergänzend zur Gesamtbilanz und zur Gesamtergebnisrechnung die Finanzgesamtlage darstellen. Sie hat die konkrete Aufgabe aufzuzeigen, welche Zahlungsströme geflossen sind, wie der Konzern Finanzmittel erwirtschaftet hat und welche zahlungswirksamen Investitions- und Finanzierungstätigkeiten vorgenommen wurden. Die Mehrheit der systemischen als auch der bezifferbaren Feststellungen hat ihre Ursache in anderen vorgeschalteten Gesamtabschlussteilbereichen und wurde hier erst identifiziert.

Im Hinblick auf die ermittelte Feststellungsdichte und des Feststellungsvolumens aus sämtlichen Cashflows wird die Gesamtfinanzlage des Konzerns Stadt Köln durch die GKFR nicht korrekt dargestellt.

6 Stellungnahme der Verwaltung zum Prüfbericht

Zwischen Kämmerei und Rechnungsprüfungsamt ist es ein etabliertes Verfahren, dass die jeweiligen Prüfberichte zu Einzel- und Gesamtabschlüssen der Kämmerei kurz vor Fertigstellung zur Verfügung gestellt werden. Dies dient zum einen dazu, der Kämmerei die Möglichkeit zu geben, zu den jeweiligen Prüfergebnissen erneut inhaltlich Stellung zu beziehen als auch dazu sicherzustellen, dass dem Rechnungsprüfungsamt keine wesentlichen Details entgangen und daraus falsche prüferische Schlüsse gezogen wurden.

Beim hier vorliegenden Prüfbericht wurde die Kämmerei im Stellungnahmeverfahren darüber informiert, dass die Entwurfsversion des Gesamtabschlusses 2018 in der Fassung vom 07.09.2021 aufgrund der Feststellungen im Bereich des Konsolidierungskreises und der Kapitalflussrechnung nicht testierbar wäre. Die Kämmerei nahm zu den Themenkomplexen Konsolidierungskreis und Kapitalflussrechnung daraufhin wie beigefügt Stellung:

6.1 Stellungnahmen der Kämmerei zum Konsolidierungskreis:

In den Gesamtabschluss sind neben der Stadt Köln (als Muttergesellschaft) alle wesentlichen verselbständigten Aufgabenbereiche in öffentlich-rechtlichen Organisationsformen (§ 50 Abs. 1 GemHVO) sowie alle wesentlichen Unternehmen und Einrichtungen des privaten Rechts unter der einheitlichen Leitung der Stadt Köln (§ 50 Abs. 2 GemHVO) einzubeziehen (Vollkonsolidierungskreis).

Bei der Beurteilung der Wesentlichkeit wurde grundsätzlich auf die Bedeutung für die Vermögens-, Finanz- und Ertragslage abgestellt, wobei qualitative Aspekte eine anderslautende Einordnung rechtfertigen können.

Der Vollkonsolidierungskreis umfasst neben der Stadt Köln die folgenden Teilbereiche:

- *Stadtwerke Köln GmbH Teilkonzern (SWK)*

  mit GEW AG, HGK AG, KVB AG und zahlreichen weiteren Gesellschaften
- *Stadtentwässerungsbetriebe Köln, AöR (StEB)*
- *eigenbetriebsähnliche Einrichtung Veranstaltungszentrum Köln Teilkonzern*

  mit Koelnmesse GmbH Teilkonzern
- *eigenbetriebsähnliche Einrichtung Gebäudewirtschaft der Stadt Köln*
- *GAG Immobilien AG Teilkonzern (GAG AG),*

  mit Grund und Boden GmbH (Grubo) und weiteren Gesellschaften
- *Kliniken der Stadt Köln gGmbH (Kliniken Köln)*
- *Bühnen der Stadt Köln*

Veranstaltungszentrum Teilkonzern

Die Einbeziehung des Teilkonzerns Veranstaltungszentrum erfolgt nicht aufgrund seiner Bedeutung für die Vermögens-, Finanz-, oder Ertragslage für den Gesamtabschluss, sondern aufgrund der Bedeutung der betriebenen Einrichtungen Koelnmesse GmbH, Flora und Tanzbrunnen für den Messe- und Kongressstandort Köln und ihre überregionale Bedeutung für den Wirtschaftsstandort Köln.

Die Koelnmesse GmbH ist mit einem Gesamtprogramm, an dem mehr als 50.000 ausstellende Unternehmen aus 127 Ländern und rund drei Millionen Besucher aus 210 Staaten teilnehmen, einer der größten internationalen Messeveranstalter. Sie veranstaltet bzw. betreut jedes Jahr rund 80 Messen, Ausstellungen, Gastveranstaltungen und Special Events in Köln und in den wichtigsten Märkten weltweit, darunter die Leitmessen für rund 25 Wirtschaftszweige. Darüber hinaus ist das Kölner Messegelände das sechstgrößte der Welt: 284.000 m² Hallen- sowie 100.000 m² Außenfläche stehen für Veranstaltungen aller Art zur Verfügung. Unter dem Titel „Koelnmesse 3.0“ hat die Koelnmesse GmbH mit einem Volumen von rd. 700 Mio. € das größte Investitionsprogramm seiner Geschichte begonnen. Das Projekt zielt darauf ab, durch umfassende Modernisierung und Neubaumaßnahmen bis 2030 das attraktivste innerstädtische Messegelände der Welt zu schaffen. Stadt und Region profitieren in hohem Maße von der Koelnmesse GmbH. Jährlich generieren die Messeteilnehmer im Durchschnitt mehr als 1,1 Mrd. € Umsatz allein in Köln. Das Messegeschäft sichert über 11.000 Vollzeit-Arbeitsplätze in der Stadt – in Handel, Handwerk, Transport, Logistik, Hotellerie und Gaststättengewerbe.

Vor dem genannten Hintergrund erfolgt eine Einbeziehung in den Gesamtabschluss.

Kliniken

Auch die Einbeziehung der Kliniken der Stadt Köln gGmbH erfolgt nicht aufgrund ihrer Bedeutung für die Vermögens-, Finanz-, oder Ertragslage für den Gesamtabschluss, sondern aufgrund der Bedeutung der Kliniken für den Gesundheitsstandort Köln und ihrer überregionalen Bedeutung. So sind die Kliniken mit ihren Standorten in Köln-Merheim, Köln-Holweide und

dem Kinderkrankenhaus Amsterdamer Straße eine der größten kommunalen Kliniken Deutschlands. Mit über 1.400 Betten sind die Kliniken Köln größter Anbieter stationärer Gesundheitsleistungen in Köln und genießen auch überregional ein sehr gutes Image.

Die wirtschaftliche Lage der Kliniken ist jedoch äußerst angespannt. So bedarf die weitere wirtschaftliche Entwicklung der Kliniken der Stadt Köln gGmbH besonderer Aufmerksamkeit. Im Jahr 2018 waren und auch in der weiteren Perspektive sind erhebliche Mittelzuführungen der Muttergesellschaft Stadt Köln zur Vermeidung einer Insolvenz erforderlich (zum 31.12.2018 betrugen diese Darlehen 110 Mio. Euro). Zwar bescheinigt ein Gutachten die Sanierungsfähigkeit des Unternehmens. Allerdings ist dies mit erheblichen Risiken behaftet. So bleibt diese Tochter aufgrund ihrer dauerdefizitären Lage auf Gesellschafterdarlehen der Stadt Köln angewiesen.

Insbesondere erfolgt die Aufnahme der Kliniken in den Konsolidierungskreis um die wirtschaftlichen Risiken abzubilden.

Bühnen:

Die Einbeziehung der eigenbetriebsähnlichen Einrichtung Bühnen der Stadt Köln erfolgt nicht aufgrund ihrer Bedeutung für die Vermögens-, Finanz-, oder Ertragslage für den Gesamtabschluss oder gar aus kulturellen Gesichtspunkten, sondern aufgrund der Bedeutung der Sanierung des Opernhauses am Offenbachplatz. Die Sanierung dauert seit vielen Jahren an und bedeutet für den Konzern ein erhebliches Risiko, da sich die Kosten im Laufe der Bauzeit bereits um ein Vielfaches erhöht haben. Zugleich wurde die Wiedereröffnung nach Abschluss der Sanierung auf das 4. Quartal 2022 prognostiziert.

Die Kosten des Neubaus werden über den städtischen Betriebskostenzuschuss refinanziert. Derzeit stehen die Kosten, die seit Maßnahmenbeginn deutlich gestiegen sind, noch nicht endgültig fest.

Vor dem Hintergrund dieser wirtschaftlichen Risiken für die Stadt Köln erfolgt die Einbeziehung der Bühnen in den Gesamtabschluss.

Flughafen Köln / Bonn

Die Einbeziehung der Flughafen Köln/Bonn GmbH erfolgt nicht aufgrund ihrer Bedeutung für die Vermögens-, Finanz-, oder Ertragslage für den Gesamtabschluss mit ihrem anteiligen Eigenkapital, sondern aufgrund der Bedeutung des Flughafens für den Wirtschaftsstandort Köln und Umland.

Im Jahr 2018 wurden am Flughafen Köln/Bonn rund 12,9 Mio. Passagiere befördert und rund 860.000 Tonnen Fracht bewegt. Somit ist Köln/Bonn nach Verkehrseinheiten der fünftgrößte Flughafen Deutschlands. Zugleich ist der Flughafen Köln/Bonn ein wichtiger Wirtschaftsfaktor für die Region. Im Jahr 2017 waren allein am Flughafen 14.804 Menschen beschäftigt. Damit zählt der Flughafen Köln/Bonn zu dem größten privatwirtschaftlichen Standort in der Region (hinter Ford, Deutsche Telekom und Bayer). Im Umland stehen – laut einer Studie von 2016 - mit dem Flughafen weitere 7.400 Arbeitsplätze in Verbindung, in Deutschland insgesamt sogar 16.500 zusätzliche Arbeitsplätze. Bei der Flughafengesellschaft selbst waren im Jahr 2018 durchschnittlich 1.838 Menschen beschäftigt.

Der Flughafen hat darüber hinaus eine hohe Bedeutung für den Verkehrs-Knotenpunkt Köln. So ergänzt die Aufnahme die bereits konsolidierten Beteiligungen der Kölner Verkehrsbetriebe AG und der Häfen und Güterverkehr Köln AG.

Auch vor dem Hintergrund der wirtschaftlichen Bedeutung erfolgt die Einbeziehung in den Gesamtabschluss mit dem anteiligen Eigenkapital.

Begründung für die nicht-Einbeziehung von:

Wallraf-Richartz-Museum und Gürzenich-Orchester

Die beiden eigenbetriebsähnlichen Einrichtungen Wallraf-Richartz-Museum und Gürzenich-Orchester werden aufgrund ihrer untergeordneten Bedeutung für die Vermögens-, Finanz-, oder Ertragslage nicht in den Gesamtabschluss einbezogen. Darüber hinaus wurde mit Blick auf die Einbeziehung der Bühnen geprüft, ob auch beim Wallraff-Richartz-Museum und beim Gürzenich-Orchester eine Einbeziehung aus qualitativen Gründen, wie etwa der kulturellen Bedeutung angezeigt ist. Dies ist nicht der Fall, da auch die Bühnen nicht wegen ihrer kulturellen Bedeutung, sondern wegen der Bedeutung der Sanierung des Opernhauses einbezogen werden.

Diese erweiterten Anhangsangaben, welche in die finale Version zum GA 2018 einfließen werden, sind geeignet, den von der Gesamtabschlusserstellerin gebildeten Konsolidierungskreis so hinreichend zu begründen, dass vermittelnden Bildes der Vermögens-, Finanz- und Ertragsgesamtlage Stadt gegeben ist.

Weiterhin teilte die Kämmerei zu weiteren Prüfergebnissen mit:

MVV-Energie AG

Die RheinEnergie AG ist zu 16,3 % an der MVV-Energie AG beteiligt. An der RheinEnergie AG ist die SWK GmbH zu 80 % beteiligt. Eine Einbeziehung in den testierten Konzernabschluss der SWK findet nicht statt. Die SWK hat eine geringe Einflussnahmemöglichkeit auf die MVV-Energie AG.

Ein maßgeblicher Einfluss der RheinEnergie AG auf die MVV-Energie AG liegt nicht vor. Ein anderslautender Gesellschaftsvertrag liegt nicht vor. Die Gesellschaft ist börsennotiert, sodass sich die Anzahl der Stimmrechte an der Gesellschaft nach der Anzahl der gehaltenen Aktien bemisst.

Die Anteile an der MVV-Energie AG wurden zum 26.06.2020 vollständig veräußert. Es besteht somit keinerlei weiterer Einfluss seitens des SWK-Konzerns.

Aus den genannten Gründen wurde die MVV-Energie AG nicht mit einbezogen.

Änderung des Schwellenwertes für die Einbeziehung von vAB in den Vollkonsolidierungskreis des Gesamtabschlusses:

Im Rahmen der Dokumentation des Gesamtabschlusses 2018 ist der Schwellenwert zur Einbeziehung neuer Gesellschaften auf 5% von ursprünglich 3% im Gesamtabschluss 2015 angehoben worden. Aus heutiger Sicht ist diese Anhebung für den Konsolidierungskreis 2018 nicht gerechtfertigt und wird wieder auf 3 % korrigiert. Der Schwellenwert von 3 % wurde bereits in der Gesamtabschlussrichtlinie 2018 festgelegt, daher dient es auch der Stetigkeit, zu diesem Wert zurückzukehren.

Die Änderung der Schwellenwerte von 5 % zurück 3 % und die Angaben zur MVV-Energie AG werden vom RPA zur Kenntnis genommen. Diese Änderungen greifen die hier dokumentierten Prüffeststellungen dazu auf und setzen diese um.

6.2 Stellungnahmen der Kämmerei zur Kapitalflussrechnung

Differenzen Prüfungsunterlagen und Gesamtabschluss

1. *Berichtsentwurf: „Die Dividendenausschüttung des vAB SWK in Höhe von rund 23 Mio. € wurde nach Erstellung und Unterzeichnung des Entwurfs Gesamtabschluss 2018 in die Gesamtkapitalflussrechnung aufgenommen. Somit unterscheiden sich die Werte des aktuellen Zahlenwerks zum vorgelegten Gesamtabschluss 2018 um 23.116.999,95 € in der Summe des Cashflows aus laufender Geschäftstätigkeit."*
   Korrektur: Die Dividendenausschüttung der SWK (23.117 Tsd. Euro) wurde gemeinsam mit der Dividendenausschüttung GAG (747 Tsd. Euro) in die Kapitalflussrechnung

in der Zeile 22, „Auszahlungen (-) an Unternehmenseigner und Minderheitsgesellschafter (Dividenden, Erwerb eigener Anteile, Eigenkapitalrückzahlungen, andere Ausschüttungen)“ mit einem Gesamtwert von 23.864.685,00 Euro aufgenommen.

➔ *Anmerkungen somit vollständig ausgeräumt*

2. *Berichtsentwurf: „Zur Erstellung der GKFR werden die Vorjahreswerte benötigt. Die Datenlage der Vorjahreswerte wurde durch die Kämmerei um insgesamt 112.905.604,39 € angepasst. Auch diese Anpassung findet sich nicht im Entwurf des Gesamtabschlusses 2018 wieder.“*
   Korrektur: Für die Erstellung der Kapitalflussrechnung 2018 werden die Vorjahreswerte aus der Kapitalflussrechnung 2017 nicht benötigt. Die Kapitalflussrechnung ist zwar eine Veränderungsrechnung, diese beruht jedoch auf der Veränderung der Werte in der Bilanz, nicht auf der Kapitalflussrechnung des Vorjahres. Die Zahlen in der Vorjahresspalte des Gesamtabschlusses 2018 wurden nach Abstimmung mit dem Rechnungsprüfungsamt angepasst.

   ➔ *Anmerkungen somit vollständig ausgeräumt*

Fehlerhafte Zuordnung zum Cashflow

3. *Berichtsentwurf: „Die Bilanzpositionen "Verbindlichkeiten aus Krediten für Investitionen", „Verbindlichkeiten aus Kredite zur Liquiditätssicherung" und "Verbindlichkeiten aus Vorgängen, die Kreditaufnahmen wirtschaftlich gleichkommen" hätten im Cashflow aus Finanzierungstätigkeit abgebildet werden müssen. Die Werte in Höhe von 201.685.994,59 € dieser relevanten Bilanzpositionen wurden stattdessen zur Berechnung des Cashflows aus laufender Geschäftstätigkeit herangezogen.“*
   Korrektur: Hierbei handelt es sich nur in geringem Umfang um einen Fehler im Zahlenwerk, das in der KFR mündet. Ansonsten bezieht sich die Einwendung auf die Nebenrechnung. In dieser zum Cashflow aus laufender Geschäftstätigkeit wurden, wie vom RPA dargestellt, die Veränderung der Kredite und zusätzlich die tatsächlichen Kreditzahlungen (Neuaufnahmen / Tilgungen) aufgenommen.

   Zur Korrektur wurden nun beide Positionen aus der Nebenrechnung zum Cashflow aus laufender Geschäftstätigkeit entfernt und zusätzlich die vom Rechnungsprüfungsamt im späteren Verlauf angesprochene Veränderung der Verbindlichkeiten durch Aufnahme von Schuldscheindarlehen durch die Bühnen in Abzug gebracht. Die verbleibende Veränderung der Passiva von 16,5 Mio. Euro wird hier ebenfalls angesetzt, sodass die Kapitalflussrechnung weiterhin keine Gesamtdifferenz ausweist.

   Im Cashflow aus Finanzierungstätigkeit werden weiterhin die tatsächlichen Ein- bzw. Auszahlungen aus Krediten entsprechend der Kapitalflussrechnungen der einzelnen vAB dargestellt.

   ➔ *Anmerkungen somit vollständig ausgeräumt*

Falsches Vorzeichen

4. *Berichtsentwurf: „Der Abschreibungsaufwand des Umlaufvermögens wäre zu addieren gewesen. Dieser wurde fälschlicherweise durch die Kämmerei subtrahiert. Insofern erfolgte eine falsche Berechnung der Cashflow-Position "Sonstige zahlungsunwirksame Aufwendungen /Erträge" in Höhe von 29.482.000,84 €.“*
   Korrektur: Das Vorzeichen wurde entsprechend der Einwendung des RPA angepasst.

   ➔ *Anmerkungen somit vollständig ausgeräumt*

Fehlender detaillierter Ausweis

5. *Berichtsentwurf: „Laut DRS 2.40 sind ertragssteuerbedingte Zahlungen in einen gesonderten Posten anzugeben. Dieser gesonderte Ausweis in Höhe von 64.173.786,50 € wurde nicht vorgenommen."*
   Korrektur: Zur Korrektur wird entsprechend der Anregung des Rechnungsprüfungsamtes eine neue Zeile (3a) in die Kapitalflussrechnung aufgenommen. Der Wert wurde hierzu der Zeile 3 „Zunahme (+) /Abnahme (-) der Rückstellungen" entnommen.

➔ *Anmerkungen somit vollständig ausgeräumt*

Verstoß gegen das Saldierungsverbot

6. *Berichtsentwurf: „Zur Berechnung der Cashflow-Position „Einzahlungen aus Abgängen von Gegenständen des Sachanlagevermögens" sind ausschließlich Erträge zu berücksichtigen. Die Kämmerei hat zur Wertermittlung sowohl die Erträge als auch die Aufwendungen der Stadt Köln saldiert herangezogen. Diese Vorgehensweise verstößt gegen das Saldierungsverbot in Höhe von 18.463.747,43 €. Des Weiteren hätten nur Erträge aus Abgängen des Sachanlagevermögens verwendet werden dürfen. Die Kämmerei hat sowohl die Erträge als auch die Aufwendungen die dem Finanzanlagevermögen zuzurechnen sind, berücksichtigt. Es werden 1.178.835,34 € an Erträgen und 84.571.228,47 € an Aufwendungen saldiert einbezogen."*
   Korrektur: Die Aufwendungen bzw. Erträge aus dem Abgang von Anlagevermögen wurden nun den einzelnen Zeilen der Kapitalflussrechnung genau zugeordnet. Die Ausnahme bildet hierbei die Sammelposition des Verlusts bzw. Gewinns aus dem Abgang von Anlagevermögen (Eigenkapital-Position 2021), ihre Veränderung gegenüber dem Vorjahr wird pauschal der KFR-Zeile 7 „Einzahlungen aus Abgängen von Gegenständen des Sachanlagevermögens" zugeordnet. Dies war erforderlich, da die Position nicht trennscharf den einzelnen Vermögensarten zugeordnet werden kann.

   Die restlichen nun neu aufgenommenen Beträge entstammen dem Jahresabschluss 2018 der Stadt Köln und werden je nach Herkunft genau den Zeilen der KFR für Ein- bzw. Auszahlungen für Sach- oder Finanzanlagen zugeordnet. So wurden die Erträge den jeweiligen Einzahlungen und die Aufwendungen den jeweiligen Auszahlungen zugeordnet.

   Lediglich der Abschreibungsbetrag der im Jahresabschluss der Stadt Köln auf die Finanzanlage Kliniken entfiel, wurde auf derselben Vermögensart verrechnet. Es wurden hier zunächst 84 Mio. Euro abgeschrieben und dann als Teil der Kapitalkonsolidierung im Gesamtabschluss 80 Mio. Euro an Abschreibungsaufwand eliminiert. Es wäre daher nicht sachgerecht gewesen, die Eliminierung der AfA als Ertrag zu werten und den Einzahlungen zuzuordnen, da es sich hierbei um die Rücknahme eines Aufwandes statt um einen Ertrag handelt.

   Der Saldo der angesetzten Aufwendungen bzw. Erträge aus dem Abgang von Anlagevermögen hat sich im Saldo nur marginal um 15.140,56 Euro verändert (von vormals 25.449.744,05 Euro zu 25.434.603,49 Euro). Diese Veränderung resultiert aus der Heranziehung von nicht gerundeten Werten in der angepassten KFR.

   Eine Saldierung unterbleibt.

➔ *Anmerkungen somit vollständig ausgeräumt*

Sonderposten

7. *Berichtsentwurf: „Zu den Positionen "Auszahlungen für Investitionen in das Sachanlagevermögen" hätten nur die Sonderposten aus Zuwendungen verwendet werden dürfen. Die Kämmerei hat jedoch die Zuführungen sämtlicher Sonderpostenarten berücksichtigt. Daher erfolgte für diese Position eine falsche Berechnung in Höhe von 13.056.135,11 €."*

Korrektur: Die Zuführungen zu Sonderposten wurden entsprechend korrigiert, sodass nun nur noch die Zuführungen zu Sonderposten aus Zuwendungen berücksichtigt werden. Die rund 13 Mio. Euro Zuführungen Sonderposten für Beiträge und sonst. Sonderposten wurden stattdessen unter KFR-Zeile 7, sonst. Veränderung der Passiva, aufgenommen.

In Summe finden alle Veränderungswerte der Sonderposten Eingang in die Kapitalflussrechnung.

[…]

➔ *Anmerkungen somit vollständig ausgeräumt*

Zur Ermittlung der GKFR verwendete Differenz

8. *Berichtsentwurf: „Zur Ermittlung der Wertangabe wird in der Nebenrechnung der Prüfungsunterlagen die lokalisierte aber nicht mehr aufklärbare Differenz in Höhe von 17.668.794, 34 € mit einberechnet. Diese Differenz ergibt sich aus dem Anlagen- und dem Sonderpostenspiegel. Die Kämmerei erklärte, dass diese Differenz berücksichtigt wird, um einen ausgeglichenen Finanzmittelfonds zu gewährleisten."*
   Korrektur: Eine Korrektur ist nicht möglich

9. *Berichtsentwurf: „Für die Berechnung der Position „Einzahlungen aus der Begebung von Anleihen und der Aufnahme von (Finanz-) Krediten" besteht eine Differenz i. H. v. 116.514.021,32 € zwischen dem Veränderungswert der Verbindlichkeiten aus der Gesamtbilanz und den Werten aus den Kapitalflussrechnungen der einzelnen vAB. Hierbei handelt es sich um mehrere Sachverhalte (Schuldscheindarlehen) i. H. v. 100 Mio. €, die nicht in der Kapitalflussrechnung der Bühnen berücksichtigt wurden und nachträglich durch die Kämmerei identifiziert werden konnten. Es verbleibt eine nicht aufklärbare Differenz in Höhe von 16.514.021,33 €."*
   Korrektur: Eine Korrektur der 16.514.021,33 Euro ist nicht möglich. Der Betrag findet Eingang in die Nebenrechnung zum Cashflow aus laufender Geschäftstätigkeit in KFR-Zeile 7 „Zunahme (+)/Abnahme (-) der Verbindlichkeiten aus Lieferungen und Leistungen sowie anderer Passiva, die nicht der Investitions- oder Finanzierungstätigkeit zuzuordnen sind". Es handelt sich dabei um die verbleibende Veränderung der Passiva mangels anderer Möglichkeit diesen Wert anzusetzen.

10. *Berichtsentwurf: „Zur Ermittlung der Position „Abschreibungen / Zuschreibungen auf Gegenstände des Anlagevermögens" muss die Abschreibung des Anlagevermögens berücksichtigt werden. Der Abschreibungsbetrag wird sowohl im Anlagenspiegel, als auch in der Gesamtergebnisrechnung dargestellt. Beide Prüfunterlagen wurden aus der verwendeten Software Cognos Controller generiert. Der Abschreibungsbetrag weist zwischen den beiden Prüfunterlagen eine Differenz i. H. v. 141.083.695,92 € aus. Diese resultiert lt. Kämmerei aus falsch zugeordneten Bewegungsarten im Anlagenspiegel. Für die Ermittlung dieser Position wurde die Datenlage der Gesamtergebnisrechnung verwendet, da die Kämmerei vermutet, dass diese Daten korrekt sind. Für andere Cashflow-Positionen wurde auf die Daten aus dem Anlagenspiegel zurückgegriffen. Somit fließen die Ungenauigkeiten des Anlagenspiegels an anderer Stelle in die GKFR mit ein."*
    Korrektur: Diese Differenz wäre nur durch umfangreiche Korrekturbuchungen im System und in den Meldesätzen korrigierbar. Diese Korrektur hätte jedoch keinen Einfluss auf die Werte der Kapitalflussrechnung.

Zusammenfassende Darstellung:

Lfd. Nr.	***Wert der Anmerkungen***	***Wert nach Korrektur***
1	*23.116.999,95*	*0,00*
2	*112.905.604,39*	*0,00*
3	*201.685.994,59*	*0,00*
4	*29.482.000,84*	*0,00*
5	*64.173.786,50*	*0,00*
6	*18.463.747,43*	*0,00*
	1.178.835,34	*0,00*
	84.571.228,47	*0,00*
7	*13.056.135,11*	*0,00*
8	*17.668.794,34*	*17.668.794,34*
9	*16.514.021,33*	*16.514.021,33*
10	*141.083.695,92*	*141.083.695,92*
	723.900.844,21	***175.266.511,59***

Das Gesamtvolumen der im Berichtsentwurf enthaltenen Anpassungsbedarfe verringert sich nach den durchgeführten Korrekturen von 724 Mio. Euro auf 175 Mio. Euro.

In der beigefügten aktualisierten Fassung der Kapitalflussrechnung werden die Änderungen der jeweiligen Zeilen im Abgleich zur Entwurfsfassung dargestellt. Zudem ist bei jeder Änderung kenntlich gemacht, aus welcher Korrektur sie sich ergibt.

Bedeutung der Kapitalflussrechnung im Gesamtabschluss:

Die KFR soll die Finanzierungskraft des Konzerns als (fiktives) Einzelunternehmen abbilden. Sie wird in Staffelform dargestellt und enthält als Zwischensummen das Zahlungsergebnis aus laufender Geschäftstätigkeit, das Zahlungsergebnis aus Investitionstätigkeit sowie das Zahlungsergebnis aus Finanzierungstätigkeit. Die nach der indirekten Methode abgeleitete Kapitalflussrechnung ist keine exakte Abbildung der in der Buchhaltung aufgezeichneten Zahlungsströme, dies kann nur eine direkt abgeleitete Kapitalflussrechnung oder Finanzrechnung leisten. Sie wird stattdessen aus Buchhaltungsergebnissen und notwendigen zusätzlichen Informationen der jeweils einbezogenen Unternehmen ermittelt. Eine exakte Darstellung der KFR setzte voraus, dass jedes einbezogene Unternehmen eine vollständige Aufzeichnung ihrer Zahlungsströme unmittelbar in der Buchhaltung vornimmt. Dies erfolgt lediglich für die nach NKF-Vorschriften Rechnung legenden Bereiche, nicht jedoch für die Unternehmen, die nach HGB und/oder anderen Vorschriften Rechnung legen.

Von der Qualität der aus den einbezogenen Unternehmen zur Verfügung gestellten Informationen hängt die Qualität der für den Konzern erstellten KFR ab. Die KFR ist damit eher als „Näherungsrechnung" zu bezeichnen und steht im Vergleich zu Bilanz und Ergebnisrechnung hinsichtlich ihrer Aussagekraft zurück.

Im Gegensatz zur KFR für (international) am Markt agierende Konzerne, die insbesondere den Akteuren am Kapitalmarkt relevante Informationen zur Finanzierungskraft des Konzerns im unmittelbaren Vergleich zu anderen Konzernen liefert, bildet die KFR im Gesamtabschluss allenfalls für einen interkommunalen Vergleich eine Grundlage und hat damit einen nachgeordneten Stellenwert.

Aufgrund der eher untergeordneten Bedeutung der Kapitalflussrechnung (KFR) im Gesamtabschluss werden die verbleibenden, aktuell nicht korrigierbaren Mängel erst in künftigen Gesamtabschlüssen aufgegriffen.

Durch die hier dargestellten Korrekturen der Kämmerei ist die Kapitalflussrechnung dennoch geeignet, ergänzende Angaben über die finanzielle Entwicklung des Konzerns Stadt Köln zu liefern, welche aus dem Gesamtabschluss nicht oder nicht unmittelbar entnommen werden können.

7 Bestätigungsvermerk

Der Gesamtabschluss der Stadt Köln zum 31.12.2018, bestehend aus Gesamtbilanz, der Gesamtergebnisrechnung und dem Gesamtanhang wurde gemäß § 59 Abs. 3 i. V. m. § 102 GO geprüft. Auch der Gesamtlagebericht wurde in die Prüfung mit einbezogen.

Die Prüfung wurde so geplant und durchgeführt, dass Unrichtigkeiten und Verstöße in Bezug auf die Darstellung des durch den Gesamtabschluss unter Beachtung der GoB und den Lagebericht zu vermittelnden Bildes der Vermögens-, Finanz- und Ertragsgesamtlage der Stadt wesentlich auswirken, mit hinreichender Sicherheit erkannt werden konnten.

Bei der Festlegung der Prüfungshandlungen sind die Kenntnisse über die Tätigkeit und über das wirtschaftliche und rechtliche Umfeld des Konzerns Stadt Köln sowie die Erwartungen über mögliche Fehler berücksichtigt worden.

Die Prüfung umfasste die Beurteilung der angewandten Bilanzierungsgrundsätze und die Würdigung der Gesamtdarstellung des Gesamtabschlusses und des Gesamtlageberichts.

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

Am Konsolidierungskreis des Gesamtabschlusses sind zukünftig umfangreiche systemische Verbesserungen notwendig. Bei zukünftigen Gesamtabschlüssen muss die Qualität des Konsolidierungskreises jedoch erheblich gesteigert werden, um auch zukünftig eine belastbare Grundlage für den Gesamtabschluss der Stadt Köln abbilden zu können.

Im Beteiligungsbericht der Stadt Köln, welcher als Grundlage für die Ermittlung des Konsolidierungskreises von der Kämmerei häufig herangezogen wurde, fehlen Gesellschaften und für die enthaltenen vAB werden in Teilen Geschäftszahlen aus Vorjahren aufgeführt.

Die für die Erstellung des Gesamtabschlusses verwendete Software erfüllt nicht die Mindestanforderungen an eine ordnungsmäßige Buchhaltungssoftware.

Das für die GAG bis zum Gesamtabschluss 2018 gewählte Verfahren zur Erstellung des Meldesatzes ist nicht geeignet, eine vollständige Einbeziehung dieses vAB zum Gesamtabschluss der Stadt Köln sicherzustellen.

Die prüferische Durchsicht als Instrument zur Sicherstellung der Korrektheit der jeweiligen Meldesätze ist unzureichend. Bei den Meldesätzen aller zum Gesamtabschluss einbezogenen vAB wurden im Rahmen dieser Prüfung erhebliche Unstimmigkeiten festgestellt. Hier müssen die gemeinsamen Anstrengungen von Kämmerei und PRA weiter intensiviert werden, um die Datengrundlage für den Gesamtabschluss in Form von Meldesätzen weiter zu verbessern.

Im Bereich der Buchungsunterlagen, Dokumentation und Buchungssystematik sind weitere Qualitätssteigerungen dringend erforderlich.

Die Gesamtabschlussrichtlinie der Stadt Köln regelt in Teilen nicht ausreichend die schriftlichen konzerninternen Anweisungen zur Aufstellung des Gesamtabschlusses.

Die bei der Überleitung der Einzelabschlüsse in die Konzernbilanz vorgenommenen Anpassungsbuchungen weisen bei allen einbezogenen vAB umfangreiche systemische Fehler auf und sind unzureichend dokumentiert. In der Gesamtabschlussrichtlinie vorgegebene Verfahren zur Fehlerminimierung werden von einzelnen vAB sowie der Kämmerei nicht oder nicht vollständig angewendet. Die von der Kämmerei zugesagte Übersicht mit Maßnahmen, wie mit systemischen Feststellungen bei der Überleitung, die mehrere vAB betreffen, in zukünftigen Gesamtabschlüssen umgegangen werden soll, wurde bis zum Berichtsstichtag nicht vorgelegt.

Zum Summenabschluss konnten für die umfangreich notwendigen Anpassungsbuchungen keine Dokumentation zur Verfügung gestellt werden. Buchungsbegründende Unterlagen für wesentliche Buchungsvorgänge konnten teilweise zur Prüfung nicht zur Verfügung gestellt werden.

Bei der Kapitalkonsolidierung gibt es im Bereich der Dokumentation und der Buchhaltungssystematik umfangreiches Verbesserungspotenzial für zukünftige Gesamtabschlüsse. In Teilen fehlt bei maßgeblichen Sachverhalten in der Kapitalkonsolidierung eine Dokumentation. Die Qualität des Konsolidierungskreises konnte im Vergleich zu vorangegangenen Gesamtabschlüssen erheblich gesteigert werden. Dies ist einer der Teilbereiche des Gesamtabschlusses wo die enge Zusammenarbeit zwischen Kämmerei und RPA schon jetzt zu deutlichen Verbesserungen an der Qualität des Gesamtabschlusses geführt hat.

Bei der Schuldenkonsolidierung, Aufwands- u. Ertragskonsolidierung gibt es bei einzelnen erheblichen Geschäftsvorfällen dokumentarische Defizite. Die Dokumentation der Intercompany-Dateien ist zwar nachvollziehbar aufgebaut, stimmt aber regelmäßig nicht mit dem dann gewählten Aufbau der jeweiligen IC-Dateien der vAB überein. Das System der Übertragung von Umsatzsteuervorgängen ist aufgrund von Software-Einschränkungen aufwendig und anfällig für Übertragungsfehler.

Der grundsätzlich zulässige Verzicht auf eine Zwischenergebniseliminierung, wenn die zu eliminierenden Beträge für die Ermittlung eines den tatsächlichen Verhältnissen entsprechenden Bildes der Vermögens-, Finanz- und Ertragsgesamtlage der Stadt Köln von untergeordneter Bedeutung sind, wurde aufgrund falscher Annahmen getroffen. Eine vollständige Überprüfung der Datenlage bei vollkonsolidierten Unternehmen durch das Rechnungsprüfungsamt hat ergeben, dass eine Zwischenergebniseliminierung hätte durchgeführt werden müssen.

Dass bei der Flughafen Köln/Bonn GmbH als einziges at Equity einbezogene Unternehmen verwendete Verfahren, ist ungeeignet, relevante Geschäftsvorfälle für eine Zwischenergebniseliminierung at Equity zu identifizieren. Eine Verfahrensanwendung für den Gesamtabschluss 2018 konnte von der Kämmerei nicht nachgewiesen werden.

Der Gesamtanhang kommt seiner gesetzlichen Aufgabe, Außenstehenden notwendige Erkenntnisse und Beurteilungsmöglichkeiten für diesen Gesamtabschluss zu liefern nur eingeschränkt nach. Pflichtangaben zu Bewertungsmethoden, Vereinfachungsregelungen und Wahlrechten, aber insbesondere auch pflichtige Erläuterungen zu Gesamtbilanz und -ergebnisrechnung, werden in mehreren Fällen nicht berücksichtigt. Zentrale Bestandteile, wie die Definition des Finanzmittelfonds, fehlen ganz.

Der Aufgabe, das durch den Gesamtabschluss zu vermittelnde Bild der Vermögens-, Finanz- und Ertragslage des Konzerns Stadt Köln zu erläutern, wird im Gesamtlagebericht zu diesem Gesamtabschluss in Teilen nur unzureichend erfüllt. Indem zentrale Themen wie das Risikomanagement vollständig ausgespart und andere lückenhaft oder unsystematisch dargestellt werden, ist die Aussagekraft des Lageberichts eingeschränkt.

Die Kapitalflussrechnung weist aufgrund einer unzureichenden Datengrundlage Mängel und Abweichungen auf. Durch eine Verbesserung der Datengrundlage muss bei zukünftigen Gesamtabschlüssen die Aussagekraft der Kapitalflussrechnung weiter gesteigert werden.

Köln, den 19.11.2021

Ralf Jülich
stellv. Leiter des Rechnungsprüfungsamtes

Köln, den 07.12.2021

Jörg Detjen
Vorsitzender des Rechnungsprüfungsausschusses