



Ergänzung zum Jahresbericht 2010

## **Prüfung des Jahresabschlusses und des Konzernabschlusses**

der Freien und Hansestadt Hamburg  
auf den 31. Dezember 2008

Hamburg, den 8. April 2010

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

## Inhaltsverzeichnis

	Seite
I Zusammenfassung.....	5
II Gegenstand, Art und Umfang der Prüfung.....	7
III Betriebswirtschaftliche Analyse ausgewählter Aspekte des Jahresabschlusses.....	9
IV Prüfung des Jahresabschlusses.....	18
V Analyse ausgewählter Aspekte des Konzernabschlusses.....	27
VI Prüfung des Konzernabschlusses.....	30

## Abkürzungen

AöR	Anstalt öffentlichen Rechts
BfI	Behörde für Inneres
BKSM	Behörde für Kultur, Sport und Medien
BSB	Behörde für Schule und Berufsbildung
BSU	Behörde für Stadtentwicklung und Umwelt
BWA	Behörde für Wirtschaft und Arbeit
BWF	Behörde für Wissenschaft und Forschung; vormals: Behörde für Wissenschaft und Gesundheit (BWG)
Elbphilharmonie	Elbphilharmonie Hamburg Bau GmbH & Co. KG
GWG	Gesellschaft für Wohnen und Bauen mbH Hamburg
GoB	Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung
HB II	Handelsbilanz II
HGB	Handelsgesetzbuch
HGrG	Haushaltsgrundsätzegesetz
HGV	Hamburger Gesellschaft für Vermögens- und Beteiligungsmanagement mbH
HSN Nordbank	HSN Nordbank AG
HVF	Hamburgischer Versorgungsfonds AöR
IFRS	International Financial Reporting Standards
IKS	Internes Kontrollsystem
IT	Informationstechnik
LHO	Haushaltsordnung der Freien und Hansestadt Hamburg (Landeshaushaltsordnung)
LSBG	Landesbetrieb Straßen, Brücken und Gewässer
Mio.	Million(en)
Mrd.	Milliarde(n)
NHH	Neues Haushaltswesen Hamburg
SAP ERP	Enterprise Resource Planning (IT-System zur Planung des Einsatzes/der Verwendung der Unternehmensres- ourcen)
Tz(n.)	Textzahl(en)
UKE	Universitätsklinikum Hamburg-Eppendorf



## I Zusammenfassung

1. Der Rechnungshof hat die in Anlehnung an kaufmännische Grundsätze erstellten Abschlüsse der Stadt – den Jahresabschluss als Einzelabschluss sowie den Konzernabschluss – auf den 31. Dezember 2008 im Sinne einer kritischen Durchsicht zur Unterstützung der Qualitätssicherung geprüft. Die Abschlüsse werden freiwillig und zusätzlich zu der für die Entlastung des Senats noch relevanten kameralen Jahresrechnung vorgelegt.

Weiter hat der Rechnungshof ausgewählte Aspekte der Abschlüsse betriebswirtschaftlich analysiert.

2. Der Einführungsprozess der zusätzlichen doppischen Rechnungslegung ist im Hinblick auf schnelle Erkenntnisgewinne und einen vergleichsweise geringen Anfangsaufwand vom Senat als mehrjähriger Lern- und Entwicklungsprozess angelegt worden. Die Prüfung des Jahres- und Konzernabschlusses hat die Bewertung des Vorjahrs bestätigt, dass auf dem Weg zu einem führenden doppischen Haushalts- und Rechnungswesen die Organisation, die Verwaltungsprozesse, die IT-Systeme und die Aus- und Fortbildung weiter zu entwickeln sind, um die Verlässlichkeit und Aussagekraft der Rechnungslegung zu verbessern.

Der Rechnungshof sieht in dem vom Senat angestrebten System eines ressourcenverbrauchsorientierten Rechnungswesens weiterhin den richtigen Weg zu einer verbesserten Steuerung des Verwaltungshandelns, auch im Interesse intergenerativer Gerechtigkeit. Er sollte mit verstärkten Anstrengungen zur Steigerung der Verlässlichkeit der Abschlüsse fortgesetzt werden.

3. Das Eigenkapital, das in der Eröffnungsbilanz zum 1. Januar 2006 rund 4 Mrd. Euro – später korrigiert 3 Mrd. Euro – betrug, ist drei Jahre später praktisch aufgezehrt. Wesentlicher Grund hierfür ist der im Jahr 2008 ausgewiesene Jahresfehlbetrag in Höhe von 2.332 Mio. Euro (vgl. Tz. 33).

Der Fehlbetrag resultiert aus einem positiven, aber gegenüber 2007 zurückgegangenen Verwaltungsergebnis in Höhe von 864 Mio. Euro und einem negativen Finanzergebnis in Höhe von 3.196 Mio. Euro (vgl. Tz. 30).

Das Finanzergebnis wird durch außerplanmäßige Abschreibungen auf Finanzanlagen in Höhe von 2.352 Mio. Euro belastet. Ohne diesen Sondereffekt ergäbe sich für das Jahr 2008 ein Jahresüberschuss von 20 Mio. Euro (vgl. Tz. 34).

4. Die Prüfung des Jahresabschlusses hat ergeben, dass sich das System der Buchführung verbessert hat, gleichwohl aber noch Mängel aufweist:
  - Die Ermittlung des Kassen- und Bankbestands der Stadt aus der laufenden Buchführung im SAP ERP-System ist nicht vollständig möglich (vgl. Tz. 42).

- Die relevanten Verwaltungsprozesse sind noch nicht auf die Erfordernisse der kaufmännischen Buchführung ausgerichtet (vgl. Tz. 42).
  - Eine erneute gutachtliche Bewertung der Pensionsrückstellungen ist erforderlich (vgl. Tz. 44).
  - Die Dokumentation der Bewertung einzelner Finanzanlagen ist lückenhaft (vgl. Tz. 44).
5. Die betriebswirtschaftliche Analyse des Konzernabschlusses hat ergeben, dass das Ergebnis des Jahres 2008 erheblich durch Sondereffekte beeinflusst ist. Hohe Abschreibungen und Verlustübernahmen im Zusammenhang mit der HSH Nordbank AG (HSH Nordbank) prägen die Vermögens- und Ertragslage (vgl. Tz. 52).

Nach Herausrechnung dieses Sondereffekts wird deutlich, dass das positive Verwaltungsergebnis, wie im Jahr 2007, durch das negative Zinsergebnis überkompensiert wird (vgl. Tz. 51).

Der positive Cashflow aus der gewöhnlichen Geschäftstätigkeit des Konzerns war nicht ausreichend für die Finanzierung der Investitionstätigkeit (vgl. Tz. 55).

6. Die Prüfung des Konzernabschlusses führte u. a. zu den folgenden Feststellungen:
- Umfang und Aussagekraft des Konzernabschlusses haben sich infolge neu aufgenommener Angaben verbessert (vgl. Tz. 71).
  - Die jährlich erforderliche Festlegung des Konsolidierungskreises erfordert gegenwärtig arbeitsintensive Erhebungen (vgl. Tz. 57).
  - Mehrere größere Töchter haben aus verschiedenen Gründen auch für diesen Abschluss keine konsolidierungsfähigen Daten vorgelegt (vgl. Tz. 59).
  - Es gibt keine konzerneinheitlichen Bilanzierungs- und Bewertungsmethoden (vgl. Tz. 63).
  - Der Anhang ist um weitere Haftungsverhältnisse und um eine für das Verständnis der Liquiditätslage erforderliche Kapitalflussrechnung zu ergänzen (vgl. Tz. 72).



## II Gegenstand, Art und Umfang der Prüfung

7. In diesem Bericht fasst der Rechnungshof das Ergebnis seiner Prüfung der Abschlüsse der Freien und Hansestadt Hamburg auf den 31. Dezember 2008 zusammen. Sie bestehen aus dem Jahresabschluss auf den 31. Dezember 2008 für die Kernverwaltung mit der Bilanz und der Ergebnisrechnung sowie dem Anhang und dem Konzernabschluss auf den 31. Dezember 2008, ebenfalls mit Konzernbilanz und Konzernergebnisrechnung sowie einem Anhang. Den Abschlüssen beigefügt ist ein zusammengefasster Lagebericht und Konzernlagebericht.

Der Senat hat die Abschlüsse der Bürgerschaft in Form des Geschäftsberichts 2008 mit der Bürgerschaftsdrucksache 19/5100 vom 19. Januar 2010 zur Kenntnis gegeben. Die Abschlüsse sind freiwillig und zusätzlich zu der für die Entlastung des Senats durch die Bürgerschaft maßgeblichen kameralen Haushaltsrechnung aufgestellt worden.

8. Der Rechnungshof hat die Abschlüsse auf den 31. Dezember 2008 – wie schon die Eröffnungsbilanz zum 1. Januar 2006<sup>1</sup> und die Jahresabschlüsse auf den 31. Dezember 2006<sup>2</sup> und 31. Dezember 2007<sup>3</sup> – im Wesentlichen im Sinne einer kritischen Durchsicht zur Unterstützung der Qualitätssicherung geprüft.

Für ausgewählte Einzelfälle sind substantielle Prüfungshandlungen durchgeführt worden. Eine systematische Prüfung des Internen Kontrollsystems (IKS) sowie eine umfassende IT-Systemprüfung, insbesondere der eingesetzten SAP ERP-Module<sup>4</sup>, der rechnungslegungsrelevanten Vorsysteme und deren Schnittstellen sind nicht durchgeführt worden.

Der zusammengefasste Lage- und Konzernlagebericht wurde nicht geprüft.

9. Grundlage für die gegenwärtig fakultativ durchgeführte kaufmännische Rechnungslegung ist § 71a Landeshaushaltsordnung (LHO), nach dem eine Buchführung nach den Grundsätzen ordnungsgemäßer Buchführung und Bilanzierung in sinngemäßer Anwendung der Vorschriften des Handelsgesetzbuches (HGB) zusätzlich zur kameralen Buchführung erfolgen kann.

Maßstab für die Erstellung der Abschlüsse waren die Regelungen, die die Finanzbehörde in Ausfüllung der oben genannten Vorschrift aufgestellt hat. Dies waren für den Jahresabschluss das Betriebswirtschaftliche Fachkonzept und die Bilanzierungsrichtlinie, jeweils in der Fassung vom Juli 2009, sowie für den Konzernabschluss die

<sup>1</sup> Vgl. Jahresbericht 2007, Tzn. 18 bis 32.

<sup>2</sup> Vgl. Jahresbericht 2008, Tzn. 22 bis 29.

<sup>3</sup> Vgl. Ergänzung zum Jahresbericht 2009 – Prüfung des Jahresabschlusses und des Konzernabschlusses der Freien und Hansestadt Hamburg auf den 31. Dezember 2007.

<sup>4</sup> ERP = Enterprise Resource Planning (IT-System zur Planung des Einsatzes/der Verwendung der Unternehmensressourcen).

Konzernrichtlinie in der Fassung vom 18. September 2009. Der Rechnungshof hat diese Regelungen seinen Feststellungen und Bewertungen als Maßstab zugrunde gelegt.

- Sinngemäße Anwendung des HGB*
10. Der Rechnungshof hat die Regelungen weitergehend daraufhin überprüft, ob sie die in § 71a LHO normierte sinngemäße Anwendung der Vorschriften des HGB berücksichtigen und im Einklang mit dem vom Senat vorgegebenen Ziel stehen, sich mit der Einführung der Doppik „einen vollständigen Überblick zur Vermögenslage und zur Ertragsentwicklung aller Aufgabenbereiche der Stadt zu verschaffen.“<sup>5</sup>
- Ergänzender Maßstab: Standards staatlicher Doppik*
11. Auf der Grundlage des novellierten Haushaltsgrundsätzgesetzes (HGrG)<sup>6</sup> hat das Bund-Länder-Gremium zur Standardisierung des staatlichen Rechnungswesens am 26. November 2009 Standards für die staatliche doppelte Buchführung (Standards staatlicher Doppik) nach § 7a HGrG in Verbindung mit § 49a HGrG beschlossen. Diese Standards staatlicher Doppik legen für öffentliche Haushalte, die in ihrem Rechnungswesen nach den Grundsätzen der staatlichen Doppik (§ 7a HGrG) ausgestaltet sind, einheitliche Ansatz-, Bewertungs- und Darstellungsregeln fest. Die Standards haben den Abschlüssen der Stadt auf den 31. Dezember 2008 noch nicht zugrunde gelegen. Es ist vorgesehen, dass die Stadt ihr Rechnungswesen ab dem 1. Januar 2015 auf die Standards staatlicher Doppik umstellt. Der Rechnungshof hat sie deshalb noch nicht als unmittelbaren Prüfungsmaßstab herangezogen. Er weist jedoch vorsorglich auf einzelne Regelungen der Finanzbehörde hin, wenn diese in ihrer zurzeit gültigen Fassung von diesen Standards staatlicher Doppik zum Teil noch erheblich abweichen.
12. Der Rechnungshof hat ferner die von der Finanzbehörde vorgelegten Abschlüsse auf ihre Aussagen über die Vermögens- und Ertragslage der Stadt hin analysiert.

<sup>5</sup> Vgl. Bürgerschaftsdrucksache 17/3161 vom 5. August 2003, S 3.

<sup>6</sup> Haushaltsgrundsätzgesetz vom 19. August 1969 (BGBl. I 1969, S. 1273), zuletzt geändert durch Artikel 1 des Gesetzes vom 31. Juli 2009 (BGBl. I 2009, S. 2580).



### III Betriebswirtschaftliche Analyse ausgewählter Aspekte des Jahresabschlusses

Die Stadt weist im Jahr 2008 einen Fehlbetrag von 2.332 Mio. Euro aus, während im Vorjahr ein Jahresüberschuss von 102 Mio. Euro erzielt wurde.

Trotz deutlicher Steuermehrerträge im Jahr 2008 von rund 800 Mio. Euro ist das bereinigte Verwaltungsergebnis, u. a. aufgrund gestiegener Aufwendungen, um rund 70 Mio. Euro schlechter ausgefallen als 2007.

Im Finanzergebnis zeigt sich die Wertminderung des Beteiligungsvermögens – insbesondere der HSH Nordbank – durch Abschreibungen auf Finanzanlagen. Infolgedessen ist das bilanzielle Eigenkapital der Stadt praktisch aufgezehrt.

#### Überblick

13. Die Vergleichbarkeit der Ertragslage der Jahre 2007 und 2008 wird durch besondere Buchungsvorgänge im Jahr 2007 eingeschränkt. Umfangreiche Umgliederungen im Bereich der Sozial- und Versorgungsverpflichtungen sind im Vorjahr über die Ergebnisrechnung gebucht worden und haben dadurch zu Sonstigen Erträgen sowie Aufwendungen in verschiedenen Positionen geführt.<sup>7</sup> Für Vergleichszwecke wird in der folgenden Übersicht die Ergebnisrechnung des Vorjahrs durch die Saldierung wirtschaftlich zusammenhängender Erträge und Aufwendungen im Sozial- und Versorgungsbereich bereinigt. Analog dazu werden im Jahr 2008 die Zuführungen zu Pensions- und Beihilferückstellungen mit Erträgen aus der Auflösung der betreffenden Rückstellungen verrechnet:

	2008		2007		Veränderung be-
	Abschluss	bereinigt	Abschluss	bereinigt	reinite Werte
	Mio. Euro		Mio. Euro		Mio. Euro
Erträge aus Verwaltungstätigkeit	10.159	10.159	9.347	9.347	812
Erträge aus Transferleistungen	641	641	812	812	-171
Sonstige Erträge	894	733	3.422	1.154	-421
<b>Verwaltungsleistung</b>	<b>11.694</b>	<b>11.533</b>	<b>13.581</b>	<b>11.313</b>	<b>220</b>
Aufwendungen aus Verwaltungstätigkeit	-1.128	-1.128	-1.065	-1.065	-63
Löhne und Gehälter sowie Beamtenbezüge	-2.014	-2.014	-1.973	-1.973	-41
Soziale Abgaben und Aufwendungen für Altersversorgung und für Unterstützung	-1.726	-1.565	-2.269	-1.255	-310
Aufwendungen für Transferleistungen	-4.017	-4.017	-4.259	-4.133	116
Aufwendungen für den Länderfinanzausgleich	-381	-381	-367	-367	-14
Abschreibungen	-581	-581	-565	-565	-16
Sonstige Aufwendungen	-983	-983	-2.152	-1.024	41
<b>Verwaltungsaufwendungen</b>	<b>-10.830</b>	<b>-10.669</b>	<b>-12.650</b>	<b>-10.382</b>	<b>-287</b>
<b>Verwaltungsergebnis</b>	<b>864</b>	<b>864</b>	<b>931</b>	<b>931</b>	<b>-67</b>
Finanzerträge	206	206	159	159	47
Abschreibungen auf Finanzanlagen	-2.352	-2.352	0	0	-2.352
Zinsen und ähnliche Aufwendungen	-1.050	-1.050	-988	-988	-62
<b>Finanzergebnis</b>	<b>-3.196</b>	<b>-3.196</b>	<b>-829</b>	<b>-829</b>	<b>-2.367</b>
<b>Jahresergebnis</b>	<b>-2.332</b>	<b>-2.332</b>	<b>102</b>	<b>102</b>	<b>-2.434</b>

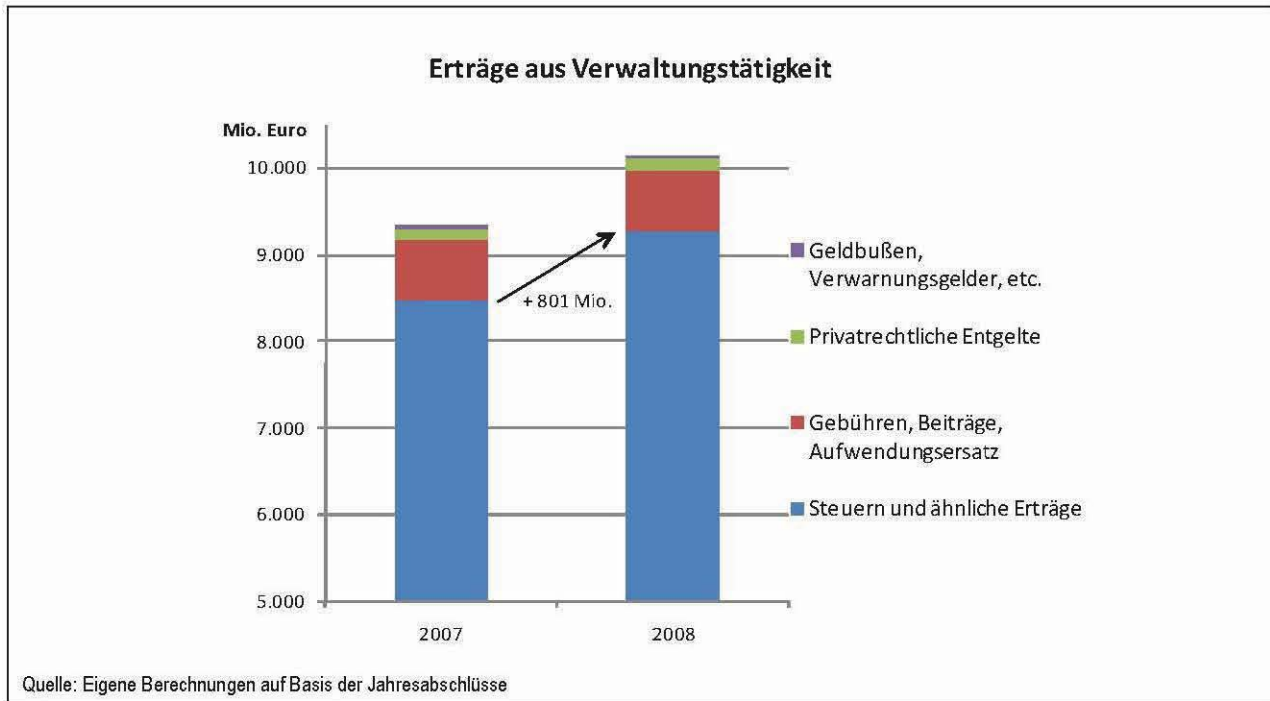
Quelle: Eigene Berechnungen auf der Basis der Jahresabschlüsse

<sup>7</sup> Vgl. Ergänzung zum Jahresbericht 2009, Tz. 17 f.

## Verwaltungsergebnis

14. Die Erträge aus Verwaltungstätigkeit im Jahr 2008 betragen 10.159 Mio. Euro (Vorjahr: 9.347 Mio. Euro). Sie fallen damit im Berichtsjahr um 812 Mio. höher aus als im Jahr 2007.

9.275 Mio. Euro (Vorjahr: 8.474 Mio. Euro) der Verwaltungserträge resultieren aus Steuern und ähnlichen Erträgen. Diese Erträge sind mithin um 801 Mio. Euro gestiegen.



**Abbildung 1 Erträge aus Verwaltungstätigkeit**

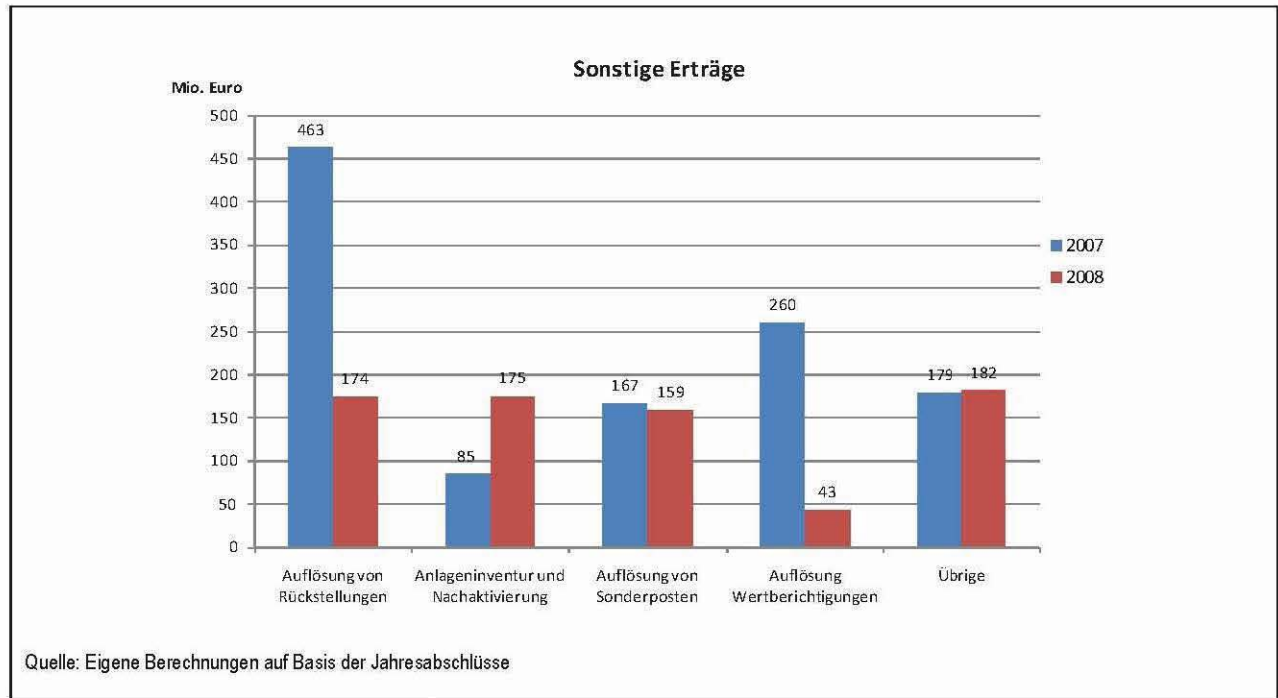
15. Die gestiegenen Steuererträge beruhen maßgeblich auf höheren Erträgen im Bereich der Lohnsteuer und der veranlagten Einkommensteuer:

	2008 Mio. Euro	2007 Mio. Euro	Veränderung Mio. Euro
Lohnsteuer und veranlagte Einkommensteuer	3.731	3.218	513
Nicht veranlagte Steuern vom Ertrag	748	734	14
Gewerbesteuer	1.875	1.719	156
Umsatzsteuer	1.507	1.447	60
Körperschaftsteuer	210	323	-113
Grunderwerbsteuer	259	331	-72
Grundsteuer	464	332	132
Sonstige Steuern und ähnliche Erträge	481	370	111
	<u>9.275</u>	<u>8.474</u>	<u>801</u>

Quelle: Eigene Berechnungen auf Basis der Jahresabschlüsse

16. Den Mehrerträgen aus Verwaltungstätigkeit stehen geringere Erträge aus Transferleistungen gegenüber. Die Transfererträge in 2008 betragen 641 Mio. Euro, während im Vorjahr 812 Mio. Euro realisiert wurden. Der Rückgang um 171 Mio. Euro beruht insbesondere auf geringeren zweckgebundenen Zuweisungen des Bundes.

17. Ebenfalls zurückgegangen sind die Sonstigen Erträge. Werden die im Jahr 2008 ausgewiesenen Sonstigen Erträge um 161 Mio. Euro korrigiert, indem aus der Auflösung von Rückstellungen im Sozial- und Versorgungsbereich resultierende Erträge sachlich verbundenen Personalaufwendungen gegengerechnet werden, verbleiben im Berichtsjahr Sonstige Erträge in Höhe von 733 Mio. Euro. Die in dieser Hinsicht vergleichbaren Erträge des Vorjahres betragen 1.154 Mio. Euro, sodass sich insgesamt eine Abnahme von 421 Mio. Euro ergibt. Die Erträge verteilen sich wie folgt:



**Abbildung 2 Sonstige Erträge**

18. Der Rückgang der Sonstigen Erträge beruht insbesondere auf geringeren Erträgen aus der Auflösung von Rückstellungen. Die vergleichsweise hohen Vorjahreseerträge resultierten aus der Auflösung einer Rückstellung für negatives Eigenkapital der f & w fördern und wohnen AöR in Höhe von 356 Mio. Euro. Dieser Effekt entfällt in 2008. Darüber hinaus reduzierten sich die Erträge aus der Auflösung von Wertberichtigungen um 217 Mio. Euro. Ursächlich für die hohen Vorjahreseerträge war die Auflösung von Wertberichtigungen auf Steuerforderungen.

In der Summe verbleiben in 2008 damit (bereinigte) Gesamterträge in Höhe von 11.533 Mio. Euro (Vorjahr: 11.313 Mio. Euro). Die Verwaltungsleistung ist gegenüber dem vergleichbaren Vorjahreswert um 220 Mio. Euro gestiegen.

*Leichter Anstieg der Verwaltungsleistung*

19. Den Mehrerträgen stehen gestiegene Aufwendungen aus Verwaltungstätigkeit gegenüber, die im Jahr 2008 mit 1.128 Mio. Euro um 63 Mio. Euro höher ausfallen als im Vorjahreszeitraum. Ursächlich hierfür sind insbesondere höhere Aufwendungen für die Bewirtschaftung und Unterhaltung des Infrastrukturvermögens sowie höhere Aufwendungen für Verwaltungsbedarf:



	<b>2008</b>	<b>2007</b>	<b>Veränderung</b>
	Mio. Euro	Mio. Euro	Mio. Euro
Miete, Bewirtschaftung und Unterhaltung von Grundstücken	435	439	-4
Bewirtschaftung und Unterhaltung des Infrastrukturvermögens	129	94	35
Verwaltungsbedarf	431	399	32
Rechtshilfe und andere bezogene Leistungen	89	84	5
Lehr- und Lernmittel	44	49	-5
	<u>1.128</u>	<u>1.065</u>	<u>63</u>

Quelle: Eigene Berechnungen auf Basis der Jahresabschlüsse

20. Der gestiegenen Verwaltungsleistung stehen außerdem höhere Personalaufwendungen gegenüber. Zu diesen Aufwendungen rechnen sowohl laufende Löhne, Gehälter und Beamtenbezüge für Aktive als auch soziale Abgaben und Aufwendungen für Altersversorgung und für Unterstützung. Die laufenden Personalaufwendungen im Aktivenbereich betragen im Berichtsjahr 2.014 Mio. Euro. Sie liegen damit um 41 Mio. Euro über den Aufwendungen des Vorjahres. Die Zusammensetzung ist der folgenden Übersicht zu entnehmen:

	<b>2008</b>	<b>2007</b>	<b>Veränderung</b>
	Mio. Euro	Mio. Euro	Mio. Euro
Löhne und Gehälter	608	588	20
Beamtenbezüge	1.406	1.385	21
	<u>2.014</u>	<u>1.973</u>	<u>41</u>

Quelle: Eigene Berechnungen auf Basis der Jahresabschlüsse

21. Die Aufwendungen im Sozial- und Versorgungsbereich umfassen Sozial- und Versorgungsleistungen sowie Zuführungen zu den Pensions- und Beihilferückstellungen. Aufgrund umfangreicher Umgliederungen verblieb im Vorjahr in der Ergebnisrechnung aus der Verrechnung von Erträgen aus der Auflösung von Rückstellungen für Sozial- und Versorgungsverpflichtungen mit wirtschaftlich verbundenen Aufwendungen ein positiver Saldo von 15 Mio. Euro, der für Zwecke dieser Analyse vereinfachend den Personalaufwendungen zugerechnet wird. Im Jahr 2008 sind den Zuführungen zu den Pensions- und Beihilferückstellungen in Höhe von 427 Mio. Euro wirtschaftlich verbundene Erträge aus der Auflösung entsprechender Rückstellungen in Höhe von 161 Mio. Euro gegenzurechnen. Im Ergebnis setzen sich die bereinigten sozialen Abgaben und Aufwendungen für Altersversorgung und für Unterstützung damit wie folgt zusammen:



	2008 Mio. Euro	2007 Mio. Euro	Veränderung Mio. Euro
Sozial- und Versorgungsleistungen	1.299	1.270	29
Zuführung/Auflösung Pensions- und Beihilferückstellungen	266	-15	281
	<u>1.565</u>	<u>1.255</u>	<u>310</u>

Quelle: Eigene Berechnungen auf Basis der Jahresabschlüsse

22. Insgesamt betragen die (bereinigten) Personalaufwendungen im Jahr 2008 damit 3.579 Mio. Euro, während im Vorjahr 3.228 Mio. Euro ausgewiesen wurden:

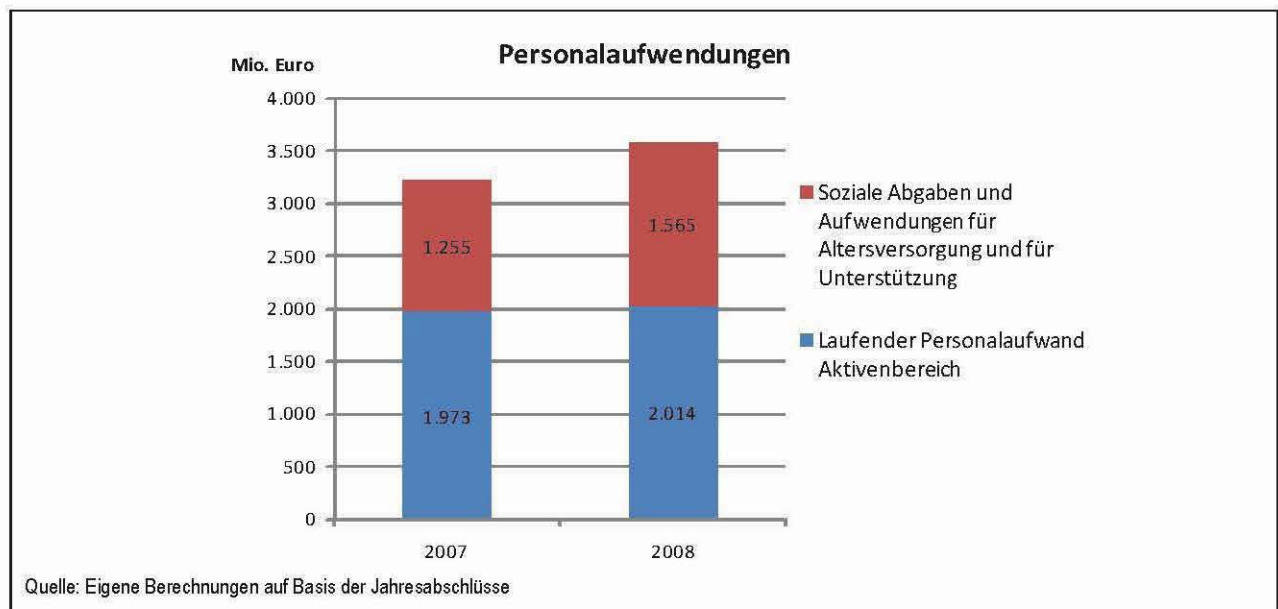


Abbildung 3 Personalaufwendungen

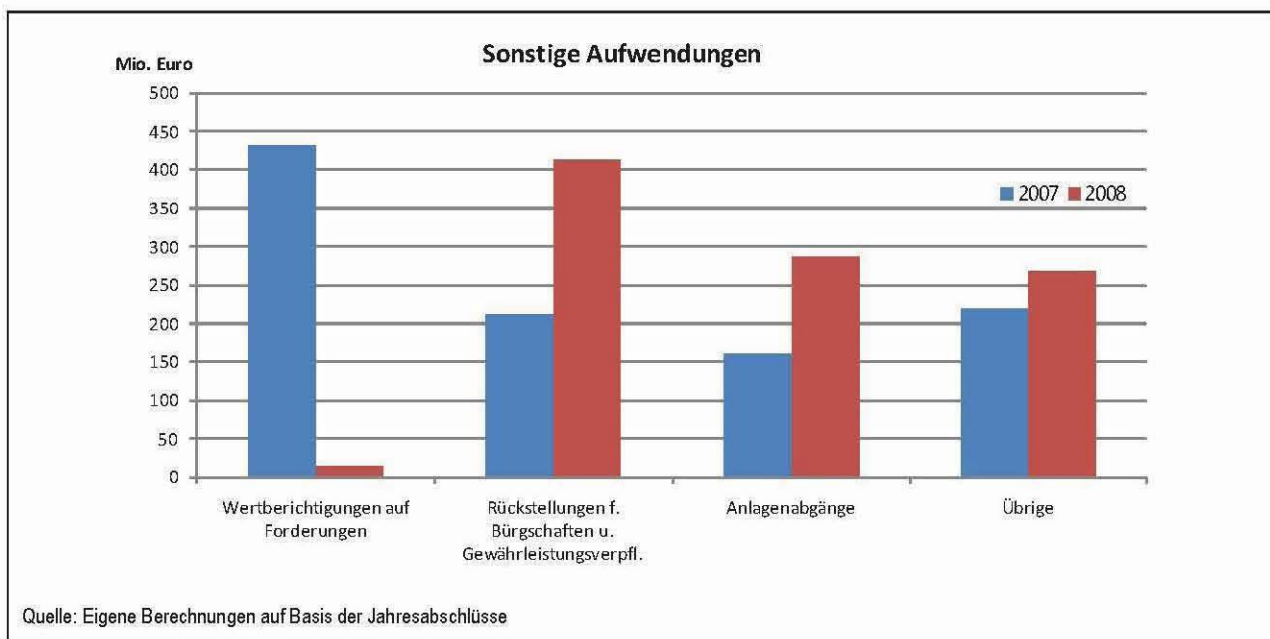
23. Nach dem veröffentlichten Jahresabschluss sind die Aufwendungen für Transferleistungen um 242 Mio. Euro auf 4.017 Mio. Euro gesunken. Bereinigt man den Vorjahreswert von 4.259 Mio. Euro um wirtschaftlich verbundene Erträge aus Rückstellungsaufösungen aufgrund der vorgenommenen Umgliederung von Sozial- und Versorgungsverpflichtungen in Höhe von 126 Mio. Euro, verbleibt eine tatsächliche Reduzierung der Aufwendungen für Transferleistungen in Höhe von 116 Mio. Euro.

Die Aufwendungen setzen sich wie folgt zusammen:

	2008 Mio. Euro	2007 Mio. Euro	Veränderung Mio. Euro
Dritte (ohne öffentlichen Bereich)	2.624	2.553	71
Tochterorganisationen	764	898	-134
Sonstiger öffentlicher Bereich	629	682	-53
	<u>4.017</u>	<u>4.133</u>	<u>-116</u>

Quelle: Eigene Berechnungen auf Basis der Jahresabschlüsse

24. Die Aufwendungen für den Länderfinanzausgleich in Höhe von 381 Mio. Euro (Vorjahr: 367 Mio. Euro) und die Abschreibungen auf immaterielle Vermögensgegenstände des Anlagevermögens und Sachanlagen in Höhe von 581 Mio. Euro (Vorjahr: 565 Mio. Euro) haben sich im Vorjahresvergleich nur geringfügig verändert.
25. Gesunken sind die Sonstigen Aufwendungen. Im Jahr 2008 betragen sie 983 Mio. Euro. Der um Umgliederungen von Rückstellungen bereinigte Vorjahreswert beträgt 1.024 Mio. Euro, sodass sich die Entlastung gegenüber dem Vorjahr auf 41 Mio. Euro beläuft. Die Aufwendungen verteilen sich wie folgt:



**Abbildung 4 Sonstige Aufwendungen**

26. Die vergleichsweise hohen Wertberichtigungen auf Forderungen im Jahr 2007 beruhen auf einer Umstellung der Berechnungsmethode im betreffenden Jahr. Diesen Aufwendungen standen im Vorjahr auch höhere Erträge aus der Auflösung von Wertberichtigungen gegenüber (vgl. Tz. 18).
27. Die Zuführungen zu den Rückstellungen für Bürgschaften und Gewährleistungsverpflichtungen für das Jahr 2008 betragen 412 Mio. Euro (Vorjahr: 212 Mio. Euro). Sie betreffen u. a. die Elbphilharmonie Hamburg Bau GmbH & Co. KG (Elbphilharmonie) in Höhe von 149 Mio. Euro und den Hamburgischen Versorgungsfonds AöR (HVF) in Höhe von 257 Mio. Euro. Im Vorjahr beruhte die Zuführung überwiegend auf einer pauschalen Rückstellung für

negative Eigenkapitalwerte von Tochterorganisationen in Höhe von 200 Mio. Euro. Unter Berücksichtigung der Erträge aus der Auflösung diesbezüglicher Rückstellungen in Höhe von 112 Mio. Euro ergibt sich für das Jahr 2008 insgesamt eine negative Ergebnisbelastung von 300 Mio. Euro. Im Vorjahr standen Zuführungen von 212 Mio. Euro Auflösungserträge von 356 Mio. Euro gegenüber, sodass im Ergebnis ein Ertrag in Höhe von 144 Mio. Euro ausgewiesen wurde.

28. In der Summe werden damit im Jahr 2008 bereinigte Verwaltungsaufwendungen in Höhe von 10.669 Mio. Euro ausgewiesen. Der vergleichbare Vorjahreswert beträgt 10.382 Mio. Euro, sodass die Aufwendungen sich insgesamt um 287 Mio. Euro erhöht haben. Da diese Mehraufwendungen nicht in Gänze durch höhere Erträge kompensiert wurden (vgl. Tz. 14), fällt das Verwaltungsergebnis im Jahr 2008 um 67 Mio. Euro geringer aus als im Vorjahr. Es beträgt in der Berichtsperiode 864 Mio. Euro (Vorjahr: 931 Mio. Euro).

*Mehraufwendungen nicht durch höhere Verwaltungsleistung kompensiert*

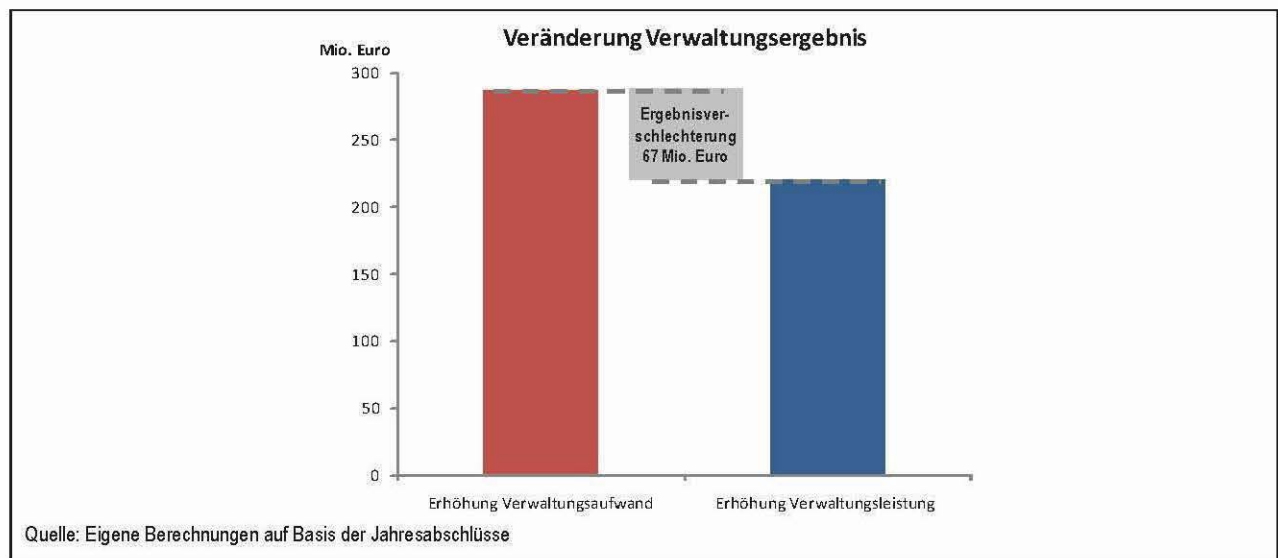


Abbildung 5 Veränderung Verwaltungsergebnis 2008

## Finanzergebnis

29. Dem positiven Verwaltungsergebnis steht – wie im Vorjahr – ein negatives Finanzergebnis gegenüber. Im Jahr 2008 beträgt es -3.196 Mio. Euro, während im Vorjahr unter dieser Position lediglich ein Ergebnis von -829 Mio. Euro ausgewiesen wurde.
30. Zwar fallen im Berichtsjahr – vornehmlich aufgrund höherer Zinserträge auf Tages- und Termingelder – die Finanzerträge mit 206 Mio. Euro um 47 Mio. Euro höher aus als in der Vorperiode. Die Mehrerträge werden jedoch durch erheblich höhere Finanzaufwendungen überkompensiert. Diese Aufwendungen umfassen zunächst Zinsen und ähnliche Aufwendungen, die von 988 Mio. Euro im Jahr 2007 im Berichtsjahr um 62 Mio. auf Euro auf 1.050 Mio. Euro gestiegen sind. Die Erhöhung ist maßgeblich auf gestiegene Refinanzierungskosten zurückzuführen.

*Negatives Finanzergebnis fast vervierfacht*



31. Außerdem erfolgten im Jahr 2008 – als Sondereffekt – in einem Umfang von 2.352 Mio. Euro Abschreibungen auf Finanzanlagen. Das Finanzergebnis setzt sich damit wie folgt zusammen:

	2008 Mio. Euro	2007 Mio. Euro	Veränderung Mio. Euro
Sonstige Zinsen und ähnliche Erträge	140	105	35
Übrige Finanzerträge	66	54	12
Zinsen und ähnliche Aufwendungen	-1.050	-988	-62
Reguläres Finanzergebnis	-844	-829	-15
Sondereffekt Abschreibungen auf Finanzanlagen	-2.352	0	-2.352
	-3.196	-829	-2.367

Quelle: Eigene Berechnungen auf Basis der Jahresabschlüsse

32. Die Abschreibungen auf Finanzanlagen betreffen als größte Positionen die Finanzanlagen Hamburger Gesellschaft für Vermögens- und Beteiligungsmanagement mbH (HGV, 1.708 Mio. Euro), den HVF (546 Mio. Euro) sowie die Elbphilharmonie (54 Mio. Euro). Darüber hinaus hat die Stadt für das Jahr 2008 eine außerplanmäßige Abschreibung in Höhe von 36 Mio. Euro auf die Beteiligung Universitätsklinikum Hamburg-Eppendorf (UKE) vorgenommen, da das Eigenkapital des UKE in der Zeit vom 1. Januar 2006 bis zum 31. Dezember 2008 von 73 Mio. Euro auf 37 Mio. Euro abgesunken ist.

### Jahresergebnis und Eigenkapital

33. Im Saldo aus Verwaltungs- und Finanzergebnis weist die Stadt im Jahr 2008 einen Jahresfehlbetrag von 2.332 Mio. Euro aus (Vorjahr: Jahresüberschuss 102 Mio. Euro).

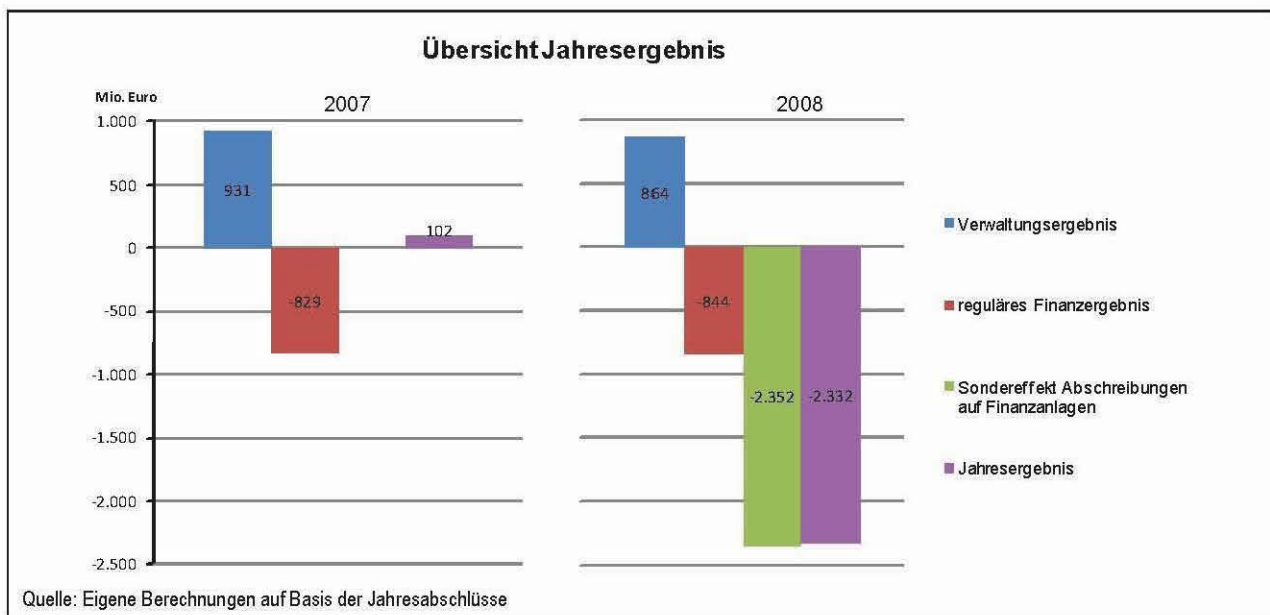
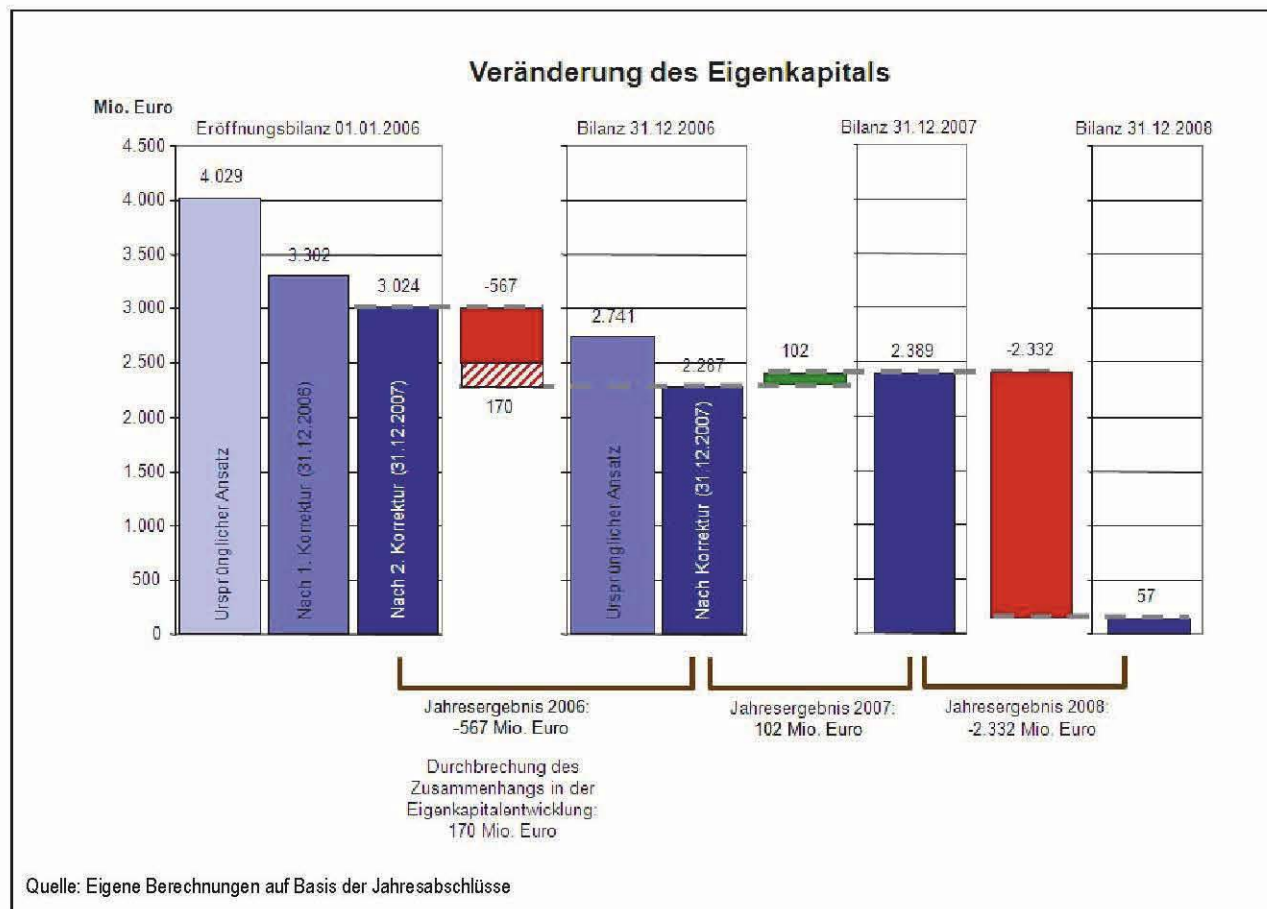


Abbildung 6 Übersicht Jahresergebnis

34. Bereinigt man das Jahresergebnis um den aus der Abschreibung auf Finanzanlagen resultierenden Sondereffekt in Höhe von 2.532 Mio. Euro, verbleibt für das Jahr 2008 ein reguläres Ergebnis

von 20 Mio. Euro (Vorjahr: 102 Mio. Euro). Das negative Jahresergebnis mindert das Eigenkapital, es verbleiben 57 Mio. Euro.



**Abbildung 7 Entwicklung des Eigenkapitals**

## IV Prüfung des Jahresabschlusses

Im Jahresabschluss hat sich ausgewirkt, dass doppelte Daten noch aus dem kameralen Haushaltswesen abgeleitet werden. Für den „Echtbetrieb“ eines doppelten Haushaltswesens sind – trotz erkennbarer Fortschritte – die Regelwerke der Stadt über die Bilanzierung und Bewertung zu überarbeiten und die Systeme und Prozesse zu verbessern.

Im System der Buchführung bestehen gegenwärtig Mängel hinsichtlich der für die Buchführung erforderlichen Verwaltungsprozesse, der jederzeitigen Nachvollziehbarkeit der Kassen- und Bankbestände sowie der eingesetzten IT-Systeme.

Eine erneute gutachtliche Bewertung der Pensionsrückstellungen ist erforderlich.

Für die Bewertung des Sondervermögens „Stadt und Hafen“ hat die Finanzbehörde den Nachweis der Werthaltigkeit noch nicht erbracht.

### Bilanzierungs- und Bewertungsmethoden

35. Die kaufmännische Rechnungslegung der Stadt folgt den handelsrechtlichen Vorgaben einschließlich der Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung (GoB) nicht unmittelbar. Einerseits hat die Finanzbehörde vorgesehen, handelsrechtliche Grundprinzipien insoweit zu modifizieren, „als es den Funktionen des staatlichen Rechnungswesens und den Besonderheiten der öffentlichen Hand entspricht“.<sup>8</sup> Andererseits tragen die Vorschriften dem Umstand Rechnung, dass die kaufmännische Rechnungslegung gegenwärtig nur ergänzend zur kameralen Rechnungslegung erfolgt. Nach dem vom Senat gewählten sogenannten minimal-invasiven Ansatz zur Einführung der Doppik bleiben die kameralen Haushaltsplanung, Bewirtschaftung und Haushaltsrechnung zunächst als führende Elemente des Rechnungswesens bestehen. Aufbauend auf diesen kameralen Grundstrukturen erfolgt die kaufmännische Rechnungslegung. Die hierfür erforderlichen Daten werden aus dem bereits vorhandenen kameralen Datenmaterial hergeleitet. Die Posten der kaufmännischen Rechnungslegung, die sich wegen systematischer und betriebswirtschaftlicher Unterschiede nicht unmittelbar aus dem kameralen System herleiten lassen, werden über gesonderte Erhebungen ermittelt und manuell gebucht (zum Beispiel wesentliche Teile der Forderungen und Verbindlichkeiten).
36. Für die Erfassung und Bewertung der Vermögensgegenstände und Schulden in der Eröffnungsbilanz zum 1. Januar 2006 galten zum Teil Erfassungs-, Bewertungs- und Ausweisvereinfachungen, die in den folgenden Jahresabschlüssen fortwirken oder weitergelten. Die Bilanzierung und Bewertung auf den 31. Dezember 2008 ist

Fortwirkende  
Vereinfachungs-  
regelungen

<sup>8</sup> Vgl. Bilanzierungsrichtlinie der Finanzbehörde, Stand Juli 2009, S. 9.



daher ebenfalls durch vom Handelsrecht abweichende Regelungen gekennzeichnet. Dies wirkt sich u. a. wie folgt aus:

Nach dem handelsrechtlichen *Vollständigkeitsgebot* sind im Jahresabschluss grundsätzlich sämtliche Vermögensgegenstände und Schulden zu erfassen. Für Zwecke der Bilanzierung der Stadt gelten besondere Ansatzvorschriften. Es gibt u. a. auf der Aktivseite Wertgrenzen für die Aktivierung von Anlagevermögen sowie für die Bilanzierung von Lagerbeständen und sonstigen Vermögensgegenständen. Unfertige Erzeugnisse und Leistungen werden nicht bilanziert, zu aktivierende Eigenleistungen bleiben zum Teil außer Ansatz.

Auf der Passivseite werden Rückstellungen für Rückzahlungsverpflichtungen an Steuerpflichtige erst ab einer Wertgrenze von 50 Mio. Euro je Einzelfall passiviert. Die Stadt bilanziert darüber hinaus weder Drohverlustrückstellungen noch Rückstellungen für nicht in Anspruch genommene Urlaubstage und für geleistete Überstunden.

*Unvollständige  
Rückstellungs-  
bildung*

Aufwendungen für unterlassene Instandhaltungsmaßnahmen werden auch dann nicht zurückgestellt, wenn die Maßnahmen innerhalb von drei Monaten nach dem Bilanzstichtag nachgeholt werden.

Abgesehen von zulässigen Vereinfachungen von Bewertungsverfahren sind in der kaufmännischen Rechnungslegung die Vermögensgegenstände und Schulden am Abschlussstichtag grundsätzlich einzeln zu bewerten. In Abweichung von diesem *Grundsatz der Einzelbewertung* werden bei der Stadt selbstständige Gebäudeeinrichtungen teilweise zusammengefasst mit den dazugehörigen Gebäuden bilanziert. Für Bauten des Infrastrukturvermögens, insbesondere Straßen und Wege, ist eine Einzelerfassung nicht zwingend vorgesehen. Die Fortschreibung des Anlagevermögens erfolgt teilweise unter Zuhilfenahme von Verbrauchsfolgeverfahren, die nach § 256 Satz 1 HGB nur für die Bewertung von Vermögensgegenständen des Vorratsvermögens zulässig sind.

Aufwendungen und Erträge sind in der kaufmännischen Rechnungslegung nach dem *Grundsatz der Periodenabgrenzung* unabhängig vom Zeitpunkt der entsprechenden Zahlungen zu berücksichtigen. Maßgeblich für die Erfolgsabgrenzung ist die wirtschaftliche Verursachung der Minderung oder Mehrung des Vermögens. Bei der Stadt wird dieser Grundsatz durch Wertgrenzen bezüglich der aktiven und passiven Rechnungsabgrenzung sowie andere besondere Vorgaben (zum Beispiel keine Periodisierung von Mietaufwendungen) durchbrochen.

Das der kaufmännischen Rechnungslegung innewohnende Vorsichtsprinzip konkretisiert sich u. a. im *Imparitäts- und Niederstwertprinzip*. Danach sind vor dem Bilanzstichtag entstandene, aber noch nicht realisierte Risiken und Verluste im Jahresabschluss zu berücksichtigen. Dieses Prinzip der Verlustantizipation wird bei der Stadt durch verschiedene Regeln modifiziert. So wer-

den Einzelwertberichtigungen auf Steuerforderungen erst ab einer Wertgrenze von 50 Mio. Euro je Einzelfall gebildet. Die für eine außerplanmäßige Abschreibung im Anlagevermögen erforderliche voraussichtlich dauerhafte Wertminderung wird zum Teil nur unter engen Voraussetzungen angenommen. Finanzanlagen werden beispielsweise nur abgeschrieben, wenn ein stetiger Trend (über drei Jahre) darauf hindeutet, dass die Finanzanlage nachhaltig im Wert gesunken ist.

37. Das vom Senat im Jahr 2003 auf einstimmiges Ersuchen der Bürgerschaft<sup>9</sup> eingeführte „Projekt Doppik“ beruhte auf der Erkenntnis, dass zur Verbesserung der Effizienz des Verwaltungshandelns ein Rechnungswesen unverzichtbar sei, das den tatsächlichen Mittelverbrauch vollständig abbildet und erkennen lässt, wie sich staatliches Vermögen und angewachsene Verpflichtungen entwickeln. Erklärtes Ziel des Senats war es deshalb, mit der Einführung der Doppik den mit der staatlichen Aufgabenwahrnehmung verbundenen Ressourcenverbrauch für Zwecke einer intergenerativen Gerechtigkeit transparent zu machen.<sup>10</sup>

Die kaufmännische Rechnungslegung stellt hierfür ein in der Privatwirtschaft bewährtes Instrumentarium bereit. Sie basiert auf den GoB, die die Buchführung und den Jahresabschluss als rechnungslegungsbezogene Bestimmungen und Konventionen prägen. Die GoB umfassen Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung im engeren Sinne (Grundsätze für die Erfassung und Dokumentation der Geschäftsvorfälle einschließlich der Aufbewahrung), Grundsätze ordnungsmäßiger Inventur sowie Grundsätze ordnungsmäßiger Bilanzierung. Für Letztere gibt das Handelsrecht ein geschlossenes System von Rechtsvorschriften vor, das aus allgemeinen Vorschriften, Ansatzvorschriften und Bewertungsvorschriften besteht.<sup>11</sup>

38. Die GoB gewährleisten unter der Maßgabe einer vorsichtigen Bewertung eine vollständige und systematische Erfassung und Fortschreibung von Vermögen und Schulden und führen zu einer verursachungsgerechten Periodisierung der Aufwendungen und Erträge. Gerade die konsequente Anwendung der einschlägigen Vorschriften würde mithin dem Senatsziel der Haushaltstransparenz Rechnung tragen und zu einer vollständigen Abbildung der Vermögens-, Finanz- und Ertragslage der Stadt führen.

*Haushaltstransparenz durch GoB unterstützt*

Der Rechnungshof geht deshalb davon aus, dass für Zwecke der Rechnungslegung der Stadt die Maßstäbe handelsrechtlicher Ordnungsmäßigkeit nicht als solche zu modifizieren sind. Um den Transparenzziele des Senats gerecht zu werden, bedarf es einer Anwendung der handelsrechtlichen Vorschriften einschließlich der GoB ohne Berücksichtigung dem Einführungsprozess geschuldeter Besonderheiten. Vom Handelsrecht abweichende Regelungen sind nur in den Bereichen sachgerecht, in denen sie aufgrund der Be-

<sup>9</sup> Vgl. Bürgerschaftsdrucksache 17/1898 vom 9./10./11. Dezember 2002.

<sup>10</sup> Vgl. Bürgerschaftsdrucksache 17/3161 vom 5. August 2003, S. 1 ff.

<sup>11</sup> Vgl. Förtsche/Usinger, in: Beck'scher Bilanz-Kommentar, 7. Auflage 2010, § 243 Tz. 4.



sonderheiten der öffentlichen Hand erforderlich sind.<sup>12</sup> Regelungsbedarfe erwachsen insbesondere aus Geschäftsvorfällen der öffentlichen Hand, denen in der Privatwirtschaft keine vergleichbaren Sachverhalte gegenüberstehen. So ist es beispielsweise sachgerecht, in der Doppik die abstrakte Bilanzierungsfähigkeit von geleisteten Investitionszuschüssen nach eigenständigen Vorgaben zu regeln. Aufgrund der Besonderheiten öffentlichen Handelns in Form von Zuwendungen und Zuschüssen sollten Investitionsfördermaßnahmen an Dritte, die sich mit einer zeitlichen Nutzungsbindung auf die Erfüllung bestimmter Zwecke, an der die Stadt ein erhebliches Interesse hat, beziehen, mittels Ansatz eines Vermögensgegenstandes selbst durchgeführten Investitionen möglichst gleichgestellt werden.

*Abweichungen  
vom Handelsrecht  
nur bei Besonder-  
heiten der öffent-  
lichen Hand*

Sofern indes die aus der staatlichen Betätigung resultierenden Geschäftsvorfälle mit jenen in der Privatwirtschaft vergleichbar sind (zum Beispiel nicht in Anspruch genommene Urlaubstage und geleistete Überstunden), ist für eine von den kaufmännischen Vorschriften abweichende Bilanzierung kein Raum. Dass die Auswirkungen nicht unwesentlich sind, zeigt das Beispiel der oben genannten Rückstellungen: Sie wurden zum Beispiel für die Eröffnungsbilanz des Landes Hessen auf den 1. Januar 2008 nach handelsrechtlichen Grundsätzen ermittelt und machen dort 575 Mio. Euro aus.<sup>13</sup>

39. Die gegenwärtig geltenden Abweichungen vom Handelsrecht haben eine Darstellung der Vermögens-, Finanz- und Ertragslage der Stadt zur Folge, die die tatsächlichen Verhältnisse noch nicht hinreichend transparent abbildet und noch nicht mit einer sinnge-  
mäßigen Anwendung der handelsrechtlichen Vorgaben in Einklang stehen. An ein Rechnungswesen, dem eine originäre doppelte Buchführung zugrunde liegt, sind zukünftig höhere Anforderungen zu stellen, um den GoB und damit auch den Transparenzziele des Senats gerecht zu werden. Für den „Echtbetrieb“ eines doppel-  
schen Haushaltswesens sind die Regelwerke der Stadt deshalb zu überarbeiten.
40. Mit Wirkung vom 1. Januar 2010 sind die ersten Auswahlbereiche nach § 15a LHO bereits im Echtbetrieb.<sup>14</sup> In diesen Auswahlbereichen kommt der minimal-invasive Ansatz nicht mehr in Betracht. Der Rechnungshof hat im Verfahren nach §§ 79 Absatz 3 und 103 LHO betreffend die Verwaltungsvorschriften zu § 15a LHO die Finanzbehörde aufgefordert, im Benehmen mit ihm einen Zeitplan festzulegen, um ungerechtfertigte Vereinfachungen und Abwei-  
chungen vom Handelsrecht sukzessive abzubauen. Die Vorschrif-  
ten müssen spätestens mit Einführung eines flächendeckenden doppel-  
schen Haushaltswesens ab dem Jahr 2014 mit den GoB in Einklang stehen. Dies ist auch für die Erreichung der mit der Ein-  
führung der Doppik angestrebten Transparenzziele des Senats erforderlich.

<sup>12</sup> Vgl. § 7a Absatz 2 HGrG.

<sup>13</sup> Vgl. Geschäftsbericht zur Eröffnungsbilanz auf den 1. Januar 2009, S. 88, abrufbar unter [www.Hessen.de](http://www.Hessen.de), →Finanzen, →Doppik.

<sup>14</sup> Im Einzelnen siehe Bürgerschaftsdrucksache 19/2068 vom 27. Januar 2009.

## Auswirkungen des Projektansatzes

41. Nach dem vom Senat gewählten Ansatz bei der Einführung der kaufmännischen Buchführung sollen die kamerale Haushaltsplanung, Bewirtschaftung und Haushaltsrechnung als führende Elemente des Rechnungswesens zunächst bestehen bleiben und in ihren Grundstrukturen nicht verändert werden.

*Eingeschränkte  
Abstimmbarkeit  
von Bilanz und  
Ergebnisrechnung*

Das daraus resultierende doppelte System bleibt jedoch – wie bereits die Prüfung im Vorjahr festgestellt hat – anfällig für Fehler, da eine systematische Abstimmung des Ergebnisses nach der Bilanz mit dem nach der Ergebnisrechnung weiterhin kaum möglich ist.<sup>15</sup>

## System der Buchführung

42. Die Prüfung hat ergeben, dass Mängel im System der Buchführung bestehen:

*Noch kein  
ausreichendes  
Internes  
Kontrollsystem*

- Eine auf den Prozess der Jahresabschlusserstellung ausgerichtete, geeignete Struktur der Aufbau- und Ablauforganisation sowie insbesondere ein ausreichendes IKS liegen noch nicht vor. Zahlreiche Verwaltungsprozesse sind noch nicht darauf ausgerichtet, die für die zentrale Bilanzbuchhaltung, die Anlagenbuchhaltungen und Inventurbeauftragten für eine kaufmännische Buchführung erforderlichen buchungsbegründenden Informationen und Belege zu liefern:

Das den Jahres- und Konzernabschluss erstellende Referat der Finanzbehörde ist darauf angewiesen, dass die Behörden und Bezirksamter dezentral korrekte Buchungen vornehmen und für die Erstellung der Abschlüsse zutreffende Daten liefern. Es ist jedoch gegenüber den dezentral buchenden und Daten zuliefernden Dienststellen nicht weisungsbefugt und kann dezentrale Prozesse lediglich anstoßen. Eine zentrale Überprüfung der dezentral verantworteten Daten ist mangels Informationsrechten und geeigneter Strukturen nicht möglich.

Infolgedessen wird zum Beispiel die am 12. Dezember 2008 in Betrieb genommene Flughafen S-Bahn im Jahresabschluss auf den 31. Dezember 2008 noch als „Geleistete Anzahlung auf immaterielle Vermögensgegenstände“ geführt.

*Sanierungsbedarf  
unberücksichtigt*

Den auf rund 3 Mrd. Euro bezifferten Sanierungs- und Investitionsbedarf für staatliche Schulen<sup>16</sup> konnte die Finanzbehörde bei der Erstellung des Jahresabschlusses – zum Beispiel im Rahmen außerplanmäßiger Abschreibungen – nicht berücksichtigen, da die zuständige Fachbehörde zwar Sanierungs- und Investitionsbedarfe mithilfe einer Kostenprognose geschätzt, jedoch die erforderliche Aufteilung auf investive Maßnahmen und Sanierungsaufwand sowie auf einzelne Schulgebäude nicht vorgenommen hat.

<sup>15</sup> Vgl. Ergänzung zum Jahresbericht 2009, Tz. 58 ff.

<sup>16</sup> Vgl. Bürgerschaftsdrucksache 19/769 vom 15. August 2008 und 19/1053 vom 8. September 2008.



- Die Bilanzierung von Kassen- und Bankbeständen weist nach wie vor systematische Mängel auf. Zwar hat die Finanzbehörde im Rahmen der Erstellung des Jahresabschlusses auf den 31. Dezember 2008 erstmals ein Saldenbestätigungsverfahren für die Bankkonten der Stadt durchgeführt und die gemeldeten Schlussbestände in die Bücher übernommen. Insofern wurde die Qualität der verbuchten Daten gegenüber den Vorjahren verbessert. Eine Ermittlung des Kassen- und Bankbestands der Stadt aus der laufenden Buchführung bzw. aus dem SAP ERP-System heraus ist jedoch weiterhin nicht vollständig möglich.
- Die manuelle Buchung der Bestände von Forderungen/Verbindlichkeiten auf der Grundlage von aus Vorverfahren ermittelten Daten birgt ein grundsätzliches Fehlerrisiko, dem durch eine automatisierte Überleitung der Bestände entgegengewirkt werden könnte.
- Kameral Korrekturbuchungen, die Zahlungen für bereits von den Anlagen im Bau auf die endgültigen Anlagen umgebuchte Maßnahmen betrafen, haben zu einem Negativausweis von Anlagen geführt. Bei Anlagentransfers wurden systembedingt zu hohe Normal-Abschreibungen vorgenommen.

43. Der Rechnungshof hat die Finanzbehörde aufgefordert, die erforderlichen Korrekturen zu veranlassen, das SAP ERP-System weiter zu entwickeln, das Schulungsangebot weiter auszubauen und die Behörden in ausreichendem Maße über die Bedeutung der GoB für eine regelgerechte Rechnungslegung zu informieren.

Darüber hinaus sind von der Finanzbehörde in Zusammenarbeit mit den Fachbehörden und Bezirksämtern behördenübergreifende standardisierte Prozesse zu entwickeln und einzuführen, denn die Aussagequalität der Jahresabschlüsse ist in erheblichem Umfang von der Einheitlichkeit der dezentralen Buchhaltungsprozesse in den Behörden und Ämtern abhängig.

*Entwicklung  
standardisierter  
Buchhaltungs-  
prozesse  
erforderlich*

Im Hinblick auf die flächendeckende Einführung des doppischen Haushaltswesens ab dem Jahr 2014 bedarf es einer kontinuierlichen Verbesserung des Rechnungslegungssystems der Stadt, um für die Steuerung verlässliche Abschlusszahlen zu erhalten, wobei auch eine zeitnahe Rechnungslegung sicherzustellen ist. Wenn ein Jahresabschluss 13 Monate nach Ende des betreffenden Jahres aufgestellt wird (vgl. Tz. 7), können die darin enthaltenen Daten nicht mehr wirkungsvoll für Steuerungszwecke im ressourcenverbrauchsorientierten Haushaltswesen genutzt werden.

### **Korrekturbedarfe bei der Erstellung des Jahresabschlusses**

44. Die Verwaltung hat schon während des Prüfungsverfahrens Korrekturen vorgenommen. Darüber hinaus verbleiben die folgenden Korrekturbedarfe:

- Das von der Finanzbehörde zur Ermittlung der Pensionsrückstellung zugrunde gelegte „modifizierte Teilwertverfahren“ führt gegenwärtig in der Tendenz zu einer zu hohen Rückstellung.

Gegenläufige Auswirkungen resultieren aus zwei anderen Sachverhalten: Durch die Standards staatlicher Doppik ist künftig die Anwendung eines festgelegten Diskontierungssatzes zwingend vorgeschrieben, der zurzeit niedriger ist als der von der Stadt angewendete. Dies führt – ebenso wie die fehlende Berücksichtigung trendbedingter Pensionssteigerungen – wiederum dazu, dass die Rückstellung gegenwärtig zu gering ist.

- Die Finanzbehörde hatte im Jahresabschluss auf den 31. Dezember 2007 den Wertansatz der Beteiligung HGV rückwirkend auf den 1. Januar 2006 korrigiert und um 900 Mio. Euro erhöht. Der Rechnungshof hatte keinen Bilanzierungsfehler in der Eröffnungsbilanz erkennen können, der eine Korrektur gerechtfertigt hätte. Die Finanzbehörde hat sich im Rahmen der Prüfung des Jahresabschlusses auf den 31. Dezember 2007 bereit erklärt, den Wertansatz der HGV in enger Abstimmung mit dem Rechnungshof zu überprüfen. Die Überprüfung ist noch nicht abgeschlossen.
- Der Rechnungshof hatte die im Jahresabschluss auf den 31. Dezember 2007 als Korrektur der Eröffnungsbilanz vorgenommene Erhöhung des Beteiligungsansatzes für das Sondervermögen „Stadt und Hafen“ moniert.<sup>17</sup> Die Finanzbehörde hatte zugesagt, diese Bewertung zu überprüfen.<sup>18</sup> Im Zuge der Erstellung des Jahresabschlusses auf den 31. Dezember 2008 hat die Finanzbehörde jedoch noch keine Überprüfung der Werthaltigkeit des Beteiligungsansatzes vorgenommen, sondern lediglich eine Plausibilitätsbetrachtung durchgeführt.

Die Finanzbehörde konnte die Grundstücks- und Gebäudewerte insbesondere des Grundstücksvermögens in Hafenlagen noch nicht durch tragfähige Nachweise dokumentieren.

Nach Auskunft der Finanzbehörde soll nunmehr die Überprüfung der Bewertung bis zur Erstellung des Abschlusses auf den 31. Dezember 2009 abgeschlossen sein.

- Es bestehen hinsichtlich der Bilanzierung von mit Altlasten behafteten Flurstücken sowie Rückstellungen für Altlastensanierungen Korrekturbedarfe.

45. Der Rechnungshof hat die Finanzbehörde aufgefordert, die Ermittlung, Bewertung und den Ausweis der Rückstellungen für Pensionen und ähnliche Verpflichtungen zu überprüfen. Er hält eine zügige erneute gutachtliche Bewertung der Pensionsrückstellungen für geboten. Dies gilt insbesondere auch vor dem Hintergrund der Größenordnung dieses Bilanzpostens. Die Finanzbehörde hat die Bewertung bereits im Prüfungsverfahren zugesagt.

<sup>17</sup> Vgl. Ergänzung zum Jahresbericht 2009, Tz. 130 ff.

<sup>18</sup> Vgl. Ergänzung zum Jahresbericht 2009, Tz. 135.



Der Rechnungshof hat bemängelt, dass die Finanzbehörde ihre Zusage einer Überprüfung der Werthaltigkeit der Finanzanlage Sondervermögen „Stadt und Hafen“ noch nicht umgesetzt hat. Er hat die Finanzbehörde entsprechend der früheren Zusage aufgefordert, den Nachweis der Werthaltigkeit basierend auf der Gegenüberstellung von Vermögen und Schulden bis zur Erstellung des Abschlusses auf den 31. Dezember 2009 zu erbringen.

### **Stellungnahme der Verwaltung**

46. Die Finanzbehörde hat mitgeteilt, in Bezug auf die Feststellungen des Rechnungshofs zu den Bilanzierungs- und Bewertungsmethoden der Stadt (vgl. Tz. 35 ff.) teile sie die Zielsetzung größtmöglicher Transparenz. Zurzeit noch bestehende Abweichungen vom Handelsrecht bzw. Vereinfachungen wolle sie weiter abbauen. Die Rechnungslegung der Stadt werde sich künftig an den Anforderungen des HGrG ausrichten. Grundlage der staatlichen doppelten Buchführung und Bilanzierung würden die vom Gremium zur Standardisierung des staatlichen Rechnungswesens nach § 49a HGrG beschlossenen Standards staatlicher Doppik sein. Diese folgten nach § 7a HGrG zwar weitgehend den Vorschriften des HGB, wichen aber in Teilen auch davon ab, soweit dies mit Blick auf Besonderheiten der Haushaltswirtschaft öffentlicher Gebietskörperschaften erforderlich sei.

Den weiteren Abbau bestehender Abweichungen (auch zu den handelsrechtlichen GoB) werde die Finanzbehörde insofern an dem novellierten HGrG und den Standards staatlicher Doppik ausrichten. Diese seien verbindlich ab dem Haushaltsjahr 2015 anzuwenden.

Die Finanzbehörde hat sich bereit erklärt, in Abstimmung mit dem Rechnungshof einen Zeitplan für die Überarbeitung der Regelwerke zu entwickeln.

47. Im Zusammenhang mit den vom Rechnungshof aufgezeigten Mängeln im System der Buchführung (vgl. Tz. 42 f.) hat die Finanzbehörde mitgeteilt, der Senat plane im Rahmen des Projekts Herakles, die Buchhaltung und Buchhaltungsorganisation für den Kernhaushalt zu modernisieren und zu verbessern.<sup>19</sup> Es sei beabsichtigt, für Zwecke eines Internen Kontrollsystems Prozesse in den Behörden zu modernisieren, zu standardisieren und zu dokumentieren sowie mit IT zu unterstützen. Darüber hinaus sei geplant, ein Vertragsmanagement zu konzipieren und einzuführen. Die Finanzbehörde verfolge überdies das Ziel, gemeinsam mit dem Zentrum für Aus- und Fortbildung das Schulungsangebot zielgruppengerecht weiterzuentwickeln.
48. Die Finanzbehörde hat eine zügige erneute gutachtliche Bewertung der Pensionsverpflichtungen nach den Standards staatlicher Doppik zugesagt (vgl. Tz. 44 f.). Hierfür sei zuvor eine

<sup>19</sup> Vgl. Bürgerschaftsdrucksache 19/5094 vom 19. Januar 2010.

Überarbeitung der Bewertungsstandards im Standardisierungsgremium erforderlich.

Bis zur bilanziellen Umsetzung im Zuge des Übergangs auf die Standards staatlicher Doppik werde die Finanzbehörde die Auswirkungen, die sich bei Anwendung der geänderten Bewertungsparameter ergäben, im Anhang oder Lagebericht darstellen.

49. Die Finanzbehörde werde auch die Werthaltigkeit der Finanzanlage Sondervermögen „Stadt und Hafen“ auf der Grundlage einer Gegenüberstellung von Vermögen und Schulden bis zur Erstellung des Abschlusses auf den 31. Dezember 2009 nochmals überprüfen. Sie bleibe jedoch bei ihrer Auffassung, dass nach der von ihr vorgenommenen Überprüfung der Grundstücks- und Gebäudewerte keine Veranlassung bestanden habe, von einer Wertminderung des Sondervermögens zum 31. Dezember 2008 auszugehen.
50. Die vom Rechnungshof angeführten Korrekturbedarfe hinsichtlich der Bilanzierung von Grundstücken mit Altlasten werde die Finanzbehörde gemeinsam mit der Behörde für Stadtentwicklung und Umwelt prüfen; die Prüfung sei eingeleitet.

## V Analyse ausgewählter Aspekte des Konzernabschlusses

Im Vorjahr gab es positive Sondereffekte im Umfang von fast 1 Mrd. Euro, 2008 belaufen sich die negativen Sondereffekte auf 1,6 Mrd. Euro.

Aber auch ohne diese Effekte hätte das Jahr 2008 mit einem Verlust von rund 240 Mio. Euro abgeschlossen: Sowohl das Verwaltungs- als auch das Finanzergebnis fielen schlechter aus als 2007.

### Ertragslage

51. Wie im Vorjahr wird das Ergebnis des Jahres 2008 durch Sondereffekte dominiert und das positive Verwaltungsergebnis vom negativen Zinsergebnis überkompensiert.

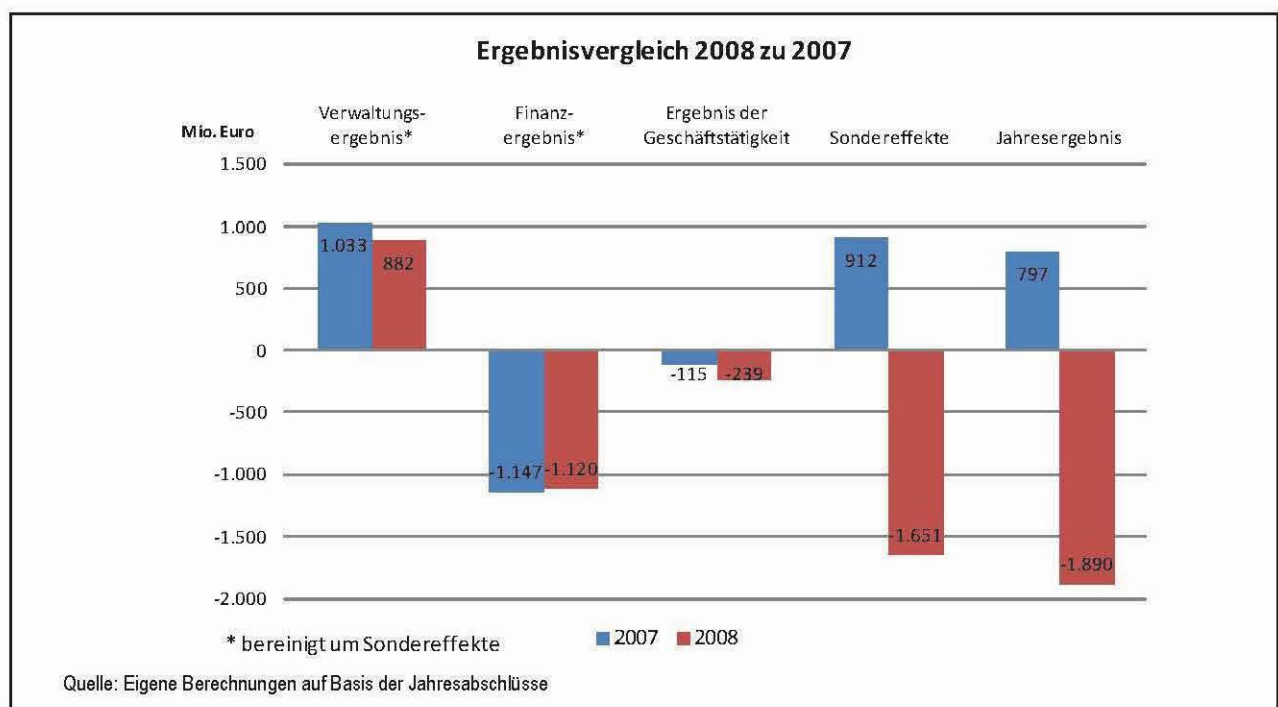


Abbildung 8 Ergebnisvergleich 2008 zu 2007

52. Während die Sondereffekte des Vorjahres, Erträge aus dem Verkauf von Anteilen an konsolidierten Organisationen und der Auflösung von Rückstellung sowie Abschreibung auf die HSH Nordbank<sup>20</sup>, einen positiven Saldo von 912 Mio. Euro aufwiesen, ist das Jahresergebnis 2008 von weiteren hohen Abschreibungen und Verlustübernahmen, im Wesentlichen in Zusammenhang mit der HSH Nordbank, in Höhe von insgesamt 1.652 Mio. Euro geprägt.

*Hoher Korrekturbedarf wegen HSH Nordbank*

<sup>20</sup> Vgl. Ergänzung zum Jahresbericht 2009, Tz. 38 ff.



*Ergebnis der  
Geschäfts-  
tätigkeit  
negativ*

Die auch im Jahr 2007 zu beobachtende Überkompensation des positiven Verwaltungsergebnisses (im Wesentlichen Erträge aus Steuern und Gebühren, Umsatzerlöse und Sonstige Erträge abzüglich Personal-, Transfer und sonstige Aufwendungen) durch das negative Zinsergebnis (Zinsertrag abzüglich Zinsaufwand) setzt sich in der Ergebnisrechnung des Jahres 2008 in leicht verstärktem Maße fort, sodass im Jahr 2008 das Ergebnis der Geschäftstätigkeit unter Herausrechnung der Sondereffekte negativ ist (-239 Mio. Euro).

### **Vermögenslage**

53. Der Rückgang der Bilanzsumme um 2.479 Mio. Euro ist im Wesentlichen auf die ins Finanzanlagevermögen und ins Eigenkapital wirkende, oben bereits genannte Wertminderung der Beteiligung der Stadt an der HSH Nordbank zurückzuführen.

Der Betrag der langfristigen Verbindlichkeiten (Rückstellungen für Pensionsverpflichtungen, Anleihen und Obligationen sowie Verbindlichkeiten gegenüber Kreditinstituten) ist auf den 31. Dezember 2008 mit 51.736 Mio. Euro gegenüber dem Vorjahr (51.783 Mio. Euro) nahezu konstant geblieben. Im Verhältnis zu der durch Vermögens- und Eigenkapitalminderung reduzierten Bilanzsumme hat sich allerdings der Anteil der langfristigen Verbindlichkeiten von 79 auf 82 Prozent erhöht.

### **Finanzlage**

54. In der folgenden Übersicht ist der auf indirektem Weg ermittelte Konzern-Cashflow auf den 31. Dezember 2008 dargestellt. Die in Tz. 41 beschriebenen Besonderheiten im doppelischen Rechnungswesen der Stadt können sich insbesondere auf die Cashflow-Rechnung auswirken und zu Ungenauigkeiten führen.



	<b>2008</b>
	Mio. Euro
Jahresfehlbetrag	-1.890
Abschreibungen auf Finanzanlagen	870
Ergebnisse aus Beteiligungen (im Wesentlichen HSH Nordbank), nicht ausgeglichen	782
Abschreibungen auf Sachanlagevermögen	1.386
Erträge aus der Auflösung von Sonderposten	-192
Aktivierete Eigenleistungen und Bestandsveränderungen	-130
Erhöhung der Vorräte	-173
Erhöhung der Rechnungsabgrenzung	-27
Erhöhung der Rückstellungen	325
Minderung kurzfristiger Verbindlichkeiten	-273
<b>Cashflow aus laufender Geschäftstätigkeit</b>	<b>677</b>
Erhöhung der immateriellen Vermögensgegenstände	-458
Erhöhung des Sachanlagevermögens	-689
Erhöhung des Sonderpostens für Investitionszuwendungen	77
<b>Cashflow aus Investitionstätigkeit</b>	<b>-1.070</b>
Minderung der sonstigen Vermögensgegenstände (im Wesentlichen Schuldscheine)	1.360
Minderung der langfristigen Verbindlichkeiten	-333
<b>Cashflow aus Finanzierung</b>	<b>1.027</b>
<b>Erhöhung der liquiden Mittel</b>	<b>634</b>
Liquide Mittel aus der Änderung des Konsolidierungskreises	12
<b>Erhöhung der Kassen- und Bankbestände im Jahr 2008</b>	<b>646</b>

Quelle: Eigene Berechnungen auf Basis der Jahresabschlüsse

55. Das Jahr 2008 endete mit einem positiven Cashflow aus der gewöhnlichen Geschäftstätigkeit. Der negative Cashflow aus Investitionstätigkeit überstieg den positiven Cashflow aus laufender Geschäftstätigkeit um 393 Mio. Euro. Zur Deckung dieser Finanzierungslücke mussten Teile der aus den im Jahr 2007 erzielten und im Wesentlichen in Schuldscheinen für ein Jahr angelegten Verkaufserlösen für Konzernvermögen verwendet werden. Des Weiteren wurden aus den im Jahr 2008 eingelösten Schuldscheinen in geringem Umfang von 273 Mio. Euro langfristige Verbindlichkeiten getilgt und der Liquiditätsbestand um 634 Mio. Euro erhöht.

## VI Prüfung des Konzernabschlusses

**Umfang und Aussagekraft des Konzernabschlusses haben sich verbessert. Gleichwohl bleiben Punkte offen, die für ein den tatsächlichen Verhältnissen des Konzerns entsprechendes Bild notwendig sind. Hierzu gehört u. a. eine Bestimmung des Konsolidierungskreises nach Kriterien der Beherrschung – und nicht nur der Beteiligungsquote –, eine weiter gehende Eliminierung von Zwischengewinnen und die Angabe der Haftungsverhältnisse im Konzernanhang.**

**Bedeutende Tochterorganisationen wie die Universität Hamburg sind noch nicht in die Konsolidierung einbezogen.**

**Für die vom Kernbilanzierungskreis an Konzerntöchter gewährten Investitionszuschüsse ist die Abstimmbarkeit gegenwärtig nicht gewährleistet.**

### Konsolidierungskreis

56. Die Finanzbehörde hat die Definition des Konsolidierungskreises – wie auch im Vorjahr – anhand von Vorjahreszahlen vorgenommen.<sup>21</sup> Die Einschätzung darüber, ob eine Konzernorganisation für die Vermittlung eines den tatsächlichen wirtschaftlichen Verhältnissen entsprechenden Bildes am 31. Dezember 2008 notwendig und damit zu berücksichtigen ist, darf jedoch nicht auf der Grundlage von Daten der Jahresabschlüsse zum 31. Dezember 2007 getroffen werden.
57. Ein zentrales, alle Beteiligungen umfassendes und laufend aktualisiertes Beteiligungskataster der Stadt Hamburg existiert weiterhin nicht.<sup>22</sup> Die Verantwortung für die Steuerung und Überwachung aller Beteiligungen der Stadt folgt den Strukturen des dezentralen Verantwortungsmodells, d. h. jede Behörde überwacht und verwaltet die ihr zugeordneten direkten und indirekten Beteiligungen selbst. Für die Konzernrechnungslegung bedeutsame Unterlagen wie Gesellschaftsverträge, Handelsregistrauszüge, Jahresabschlüsse und kamerale Rechnungen, Finanzrechnungen oder Gutachten zur Unternehmensbewertung liegen in der Regel dezentral vor, wobei keine einheitliche Systematik besteht und die laufende Aktualisierung zum Zeitpunkt der Aufstellung der Konzernbilanz nicht gewährleistet ist. Daher muss die Finanzbehörde in ihrer Verantwortlichkeit für die Vollständigkeit des Konsolidierungskreises die für dessen Festlegung notwendigen Daten in einem gesonderten, jährlich neu anzustoßenden, zum Großteil manuellen und damit sehr arbeitsintensiven Verfahren erheben.
58. Die für die Erstellung des aktuellen Konzernabschlusses verwendete Definition der Tochterorganisationen hebt nach wie vor nur auf eine Beteiligungsquote von mindestens 50 Prozent ab. Alle

*Fehlende  
technische  
Unterstützung zur  
Festlegung des  
Konsolidierungs-  
kreises*

<sup>21</sup> Vgl. Ergänzung zum Jahresbericht 2009, Tz. 173.

<sup>22</sup> Vgl. Ergänzung zum Jahresbericht 2009, Tz. 171.

weiteren eine Beherrschung determinierenden Sachverhalte, wie Beherrschungsverträge oder das Recht auf die Besetzung der Mehrheit der Vorstands- oder Aufsichtsgremien, wurden bei der Festlegung des Konsolidierungskreises zum 31. Dezember 2008 wie im Vorjahr nicht berücksichtigt.<sup>23</sup>

Weiterhin wurden bei der Festlegung des Konsolidierungskreises Wesentlichkeitskriterien in Form von fixen Betragsgrenzen für Bilanzsumme und Umsätze, nicht aber in Bezug auf die Ergebnisse der Konzerngesellschaften, angewendet.

59. Keine der noch kameral Rechnung legenden Töchter (zum Beispiel das Sondervermögen „Stadt und Hafen“) hat konsolidierungsfähige Daten vorgelegt. Die im Sinne der stadt-internen Konsolidierungsregeln wesentlichen Töchter von unwesentlichen Konzernorganisationen sowie alle ausländischen Töchter wurden wiederum nur „at cost“ (mit den historischen Anschaffungskosten) einbezogen.
60. Ein Fortschritt im Hinblick auf die Transparenz des Konzernabschlusses ist aber, dass einer Forderung des Rechnungshofs aus der Prüfung des Konzernabschlusses auf den 31. Dezember 2007<sup>24</sup> folgend, der aktuelle Anhang Aussagen zu diesen Vereinfachungen sowie auch wesentliche Daten der kameralen Organisationen enthält.
61. Im Ergebnis führt dies dazu, dass sich aufgrund vorgenannter Vereinfachungen und in Anbetracht des komplexen Prozesses der Datenerhebung die Vollständigkeit des Konsolidierungskreises durch den Rechnungshof in einem vertretbaren Zeitrahmen nicht abschließend beurteilen ließ.
62. Der Rechnungshof hat die Finanzbehörde aufgefordert, ihre internen Abläufe so fortzuentwickeln, dass die Festlegung des Konsolidierungskreises auf der Basis der Daten des für die Konzernabschlusserstellung relevanten Geschäftsjahres der Töchter gewährleistet ist.

Er hält an seiner Forderung aus dem Vorjahr nach einer Erweiterung des Konsolidierungskreises im Sinne der oben genannten Kriterien fest.<sup>25</sup>

Der Rechnungshof hält es für erforderlich, für den Konzernabschluss jederzeit verfügbare, systematisch aufbereitete und aktuelle Informationen über die direkten und indirekten Beteiligungen der Stadt vorzuhalten. Er hat die Finanzbehörde in diesem Zusammenhang an das Ersuchen der Bürgerschaft erinnert, das Vertragsmanagement der Stadt durch die Einführung eines Vertragskatasters zu optimieren.<sup>26</sup>

<sup>23</sup> Vgl. Ergänzung zum Jahresbericht 2009, Tz. 163 ff.

<sup>24</sup> Vgl. Ergänzung zum Jahresbericht 2009, Tz. 178.

<sup>25</sup> Vgl. Ergänzung zum Jahresbericht 2009, Tzn. 166, 169, 176, 178 und 181.

<sup>26</sup> Vgl. Bürgerschaftsdrucksache 19/3394 vom 24. Juni 2009.



## Bilanzierungs-, Bewertungs- und Konsolidierungsmethoden

*Vereinheitlichung  
der Bilanzierungs-  
und Bewertungsmethoden  
erforderlich*

63. Für den Konzernabschluss auf den 31. Dezember 2008 hat wiederum keine Vereinheitlichung der Bilanzierungs- und Bewertungsmethoden aller voll konsolidierten Konzernorganisationen stattgefunden. Insbesondere die an einigen Stellen wesentlich vom HGB-Standard abweichenden Bilanzierungen und Bewertungen im Kernbilanzierungskreis führen dazu, dass abweichend vom Handelsrecht auch Posten konsolidiert werden, denen unterschiedliche Ermittlungsmethoden zugrunde liegen. In Bezug auf den Konzernabschluss hält der Rechnungshof seine Kritik an den noch nicht hinreichend vereinheitlichten Bilanzierungs- und Bewertungsmethoden im Konzernverbund aufrecht.<sup>27</sup>
64. Da die Mehrzahl der Töchter kraft Rechtsform an handelsrechtliche Regelungen gebunden ist, kann eine handelsrechtsnahe Fortentwicklung der Standards staatlicher Doppik und des Regelwerks für den Kernbilanzierungskreis die Vereinheitlichung unterstützen.
65. Die Finanzbehörde teilt diese Sichtweise grundsätzlich, weist aber darauf hin, dass sich identische Bilanzierungs- und Bewertungsmethoden in den Einzelabschlüssen der Konzernorganisationen nicht erreichen ließen. Es gebe auch künftig ein Nebeneinander von strikt handelsrechtlich bilanzierenden Töchtern und einer nach den Standards staatlicher Doppik bilanzierenden Kernverwaltung.
66. Positiv hervorzuheben ist, dass auch hier der Anmerkung des Rechnungshofs<sup>28</sup> folgend die Möglichkeit, internationale Rechnungslegungsstandards anzuwenden, aus der Konzernrichtlinie gestrichen wurde. Ebenfalls überarbeitet und verbessert wurden, basierend auf den Erfahrungen des letzten Jahres, die Gliederungsschemata für Konzernbilanz und Konzernergebnisrechnung.
67. Für die vom Kernbilanzierungskreis an Konzerntöchter gewährten Investitionszuschüsse ist eine Abstimmung auf Einzelpostenebene gegenwärtig nicht möglich. Der Rechnungshof hat die Finanzbehörde aufgefordert, die hierfür erforderlichen Voraussetzungen zügig zu schaffen.

<sup>27</sup> Vgl. Ergänzung zum Jahresbericht 2009, Tz. 183 ff.

<sup>28</sup> Vgl. Ergänzung zum Jahresbericht 2009, Tz. 153.

## Korrekturbedarfe bei der Erstellung des Konzernabschlusses

68. Die im Vorjahr<sup>29</sup> im Zusammenhang mit der Kapitalkonsolidierung vom Rechnungshof bemängelte Behandlung des Verkaufs von Anteilen an einer HGV-Tochter ist im Abschluss auf den 31. Dezember 2008 nicht korrigiert worden. Die Finanzbehörde hat eine Arbeitsgruppe zur Bewertung der HGV in der Eröffnungsbilanz des Kernbilanzierungskreises eingesetzt (vgl. Tz. 44), die auch die Behandlung der HGV im Konzern behandeln soll und vom Rechnungshof begleitet wird. Die Finanzbehörde will das Ergebnis der Überprüfung der Bewertung der HGV mit dem Rechnungshof abstimmen und im Jahres- und im Konzernabschluss auf den 31. Dezember 2009 verarbeiten.
69. Die ebenfalls im Vorjahr monierte At-Equity-Konsolidierung der HSH Nordbank wurde in Abstimmung mit dem Rechnungshof in der Konzernöffnungsbilanz und in der Fortschreibung auf den 31. Dezember 2008 in der Weise berichtigt, dass der Konsolidierung das nach den Vorschriften des International Financial Reporting Standards (IFRS) ermittelte Eigenkapital des HSH Nordbank-Konzerns zugrunde gelegt wurde. Die Angaben im Anhang legen allerdings nicht klar dar, welcher Teil des Absinkens des Beteiligungsbuchwertes zum 31. Dezember 2008 gegenüber dem Wert am 31. Dezember 2007 um 844 Mio. Euro auf diese Korrektur und welcher Teil auf die Abschreibung auf die Beteiligung an der HSH Nordbank zurückzuführen ist.
70. In Bezug auf die Regelungen zur Eliminierung konzerninterner Gewinne aus der Veräußerung von Anlagevermögen (Zwischenergebniseliminierung) ist die Finanzbehörde der Forderung des Rechnungshofs<sup>30</sup> nur teilweise gefolgt. Nach der Neufassung der Konzernrichtlinie sind seit dem Abschluss auf den 31. Dezember 2008 die aus dem Verkauf von Finanzanlagen resultierenden Zwischengewinne ab einem Betrag von 20 Mio. Euro pro Vorgang zu eliminieren.

*HSH Nordbank-Konsolidierung korrigiert*

Allerdings werden konzerninterne Gewinne aus dem Verkauf von Sachanlagevermögen (zum Beispiel Grundstücke) weiterhin nicht eliminiert. Insoweit bleibt diese Beanstandung des Rechnungshofs bestehen.

*Unvollständige Zwischen-  
ergebniskonsolidierung*

## Umfang und Informationsgehalt des Konzernabschlusses

71. Der Konzernabschluss auf den 31. Dezember 2008 beinhaltet erstmalig eine Übersicht zur Eigenkapitalentwicklung des Konzerns Stadt Hamburg. Informationsgehalt und Art der Darstellung des aktuellen Konzernanhangs stellen eine wesentliche Verbesserung gegenüber dem Vorjahr dar.

<sup>29</sup> Vgl. Ergänzung zum Jahresbericht 2009, Tz. 193.

<sup>30</sup> Vgl. Ergänzung zum Jahresbericht 2009, Tz. 201.



Fehlende  
Konzern-  
kapitalfluss-  
rechnung

72. Wie im Vorjahr<sup>31</sup> ist das Fehlen der für das Verständnis der Liquiditätslage des Konzerns unabdingbaren Konzernkapitalflussrechnung sowie der Angaben zu Besicherungen von Verbindlichkeiten zu bemängeln. Die Angaben zu den sonstigen finanziellen Verpflichtungen beschränken sich weiterhin auf die von den Töchtern gemeldeten Daten, da die entsprechenden Angaben für den Kernbilanzierungskreis nur unvollständig vorliegen. Die Angaben zu den Konzernhaftungsverhältnissen enthalten keine Aussagen zu den Anstaltslasten und Gewährträgerhaftungen, für die die Stadt gegenüber den im Konzernabschluss nicht voll konsolidierten Töchtern in der Pflicht ist, wie zum Beispiel die Gewährträgerhaftung für die HSH Nordbank.
73. Der Rechnungshof hat die Finanzbehörde aufgefordert, insbesondere im Hinblick auf die Kapitalflussrechnung und die Vollständigkeit der Angaben zu den Haftungsverhältnissen unverzüglich alle notwendigen Voraussetzungen für deren Ermittlung und Darstellung im Konzernabschluss zu schaffen.

### Stellungnahme der Verwaltung

74. Die Finanzbehörde hat mitgeteilt, sie stimme den Ausführungen des Rechnungshofs zum Konsolidierungskreis (vgl. Tz. 56 ff.) grundsätzlich zu. Ab dem Abschluss 2009 werde sie grundsätzlich die zu diesem Zeitpunkt vorliegenden Daten des relevanten Geschäftsjahres der Entscheidung über die Abgrenzung des Konsolidierungskreises zugrunde legen. Mögliche Ausnahmen von diesem Grundsatz würden im Anhang erläutert.

Die Regelungen zum Konsolidierungskreis in der Konzernrichtlinie seien mit Blick auf den Abschluss für das Geschäftsjahr 2009 bereits überarbeitet worden. Hierbei seien die Anregungen des Rechnungshofs berücksichtigt und die Kriterien für die Annahme eines beherrschenden Einflusses und der Wesentlichkeit nach Maßgabe der handelsrechtlichen Vorschriften neu festgelegt worden.

75. Dem Ersuchen der Bürgerschaft, das Vertragsmanagement der Stadt durch die Einführung eines Vertragskatasters zu optimieren, werde die Finanzbehörde im Rahmen des Projekts Herakles nachkommen.
76. Die Finanzbehörde habe mit der Erarbeitung konzernweiter Bilanzierungsvorgaben für die Tochterorganisationen der Stadt begonnen (vgl. Tz. 63). Das Verfahren zur Abstimmung von Investitionszuschüssen (vgl. Tz. 67) solle verbessert werden, ein Abgleich auf Einzelpostenebene werde angestrebt.
77. Die bereits zum Abschluss 2008 in die Konzernrichtlinie aufgenommene Regelung zur Eliminierung von Zwischenergebnissen ab einer Größenordnung von 20 Mio. Euro (vgl. Tz. 68) für Sachverhalte im Bereich des Finanzanlagevermögens werde für

<sup>31</sup> Vgl. Ergänzung zum Jahresbericht 2009, Tz. 155.

den Abschluss 2009 auf das Sachanlagevermögen ausgeweitet. Es sei angestrebt, die Wesentlichkeitsgrenze nach der Umstellung auf das volldoppische Rechnungswesen im Kernbilanzierungskreis zu reduzieren.

78. Berichtspflichtige Sachverhalte zu Haftungsverhältnissen werde die Finanzbehörde künftig nicht nur im Anhang des Einzelabschlusses, sondern auch im Konzernanhang vollständig darstellen. Eine Kapitalflussrechnung für den Konzern (vgl. Tz. 72) sei vorgesehen, sobald diese für den Einzelabschluss erstellt werden könne. Dies sei eine unabdingbare Voraussetzung für die Ableitung einer Konzernkapitalflussrechnung.

Hamburg, den 8. April 2010

Dr. Jann Meyer-Abich

Michael Otto-Abeken

Olde Friedrichsen

Joachim Mose

Philipp Häfner