

Landesrechnungshof
Sachsen-Anhalt



Bericht
über die
überörtliche Prüfung
in der Stadt Halle (Saale)
mit dem Schwerpunkt
„Kostenrechnende Einrichtungen“

AZ: 42-2000/13
Dessau-Roßlau, 06. Februar 2014

Inhaltsverzeichnis

Inhaltsverzeichnis.....	2
Abkürzungsverzeichnis.....	4
1. Prüfungsauftrag, Prüfungsumfang und Prüfungsverlauf.....	5
2. Zusammenfassung der wesentlichen Prüfungsergebnisse	5
3. Haushalts- und Finanzwirtschaft.....	9
4. Kostenrechnende Einrichtungen.....	14
4.1 Vorhaltung Kostenrechnender Einrichtungen.....	14
4.2 Kostenrechnung und Kalkulation	15
4.3 Gestaltung der Einnahmen	19
4.4 Berufsfeuerwehr (HUA 1300) und Freiwillige Feuerwehr (HUA 1310), in der Doppik Produkte 1.12601 - Brandschutz Berufsfeuerwehr und 1.12602 - Brandschutz Freiwillige Feuerwehr.....	19
4.5 Hallesche Museen (HUA 3212) und Unterhaltung der Grundstücke und baulichen Anlagen (Türme) (HUA 3660), in der Doppik Produkt 1.25101 - Hallesche Museen .	21
4.6 Stadtarchiv (HUA 3210), in der Doppik Produkt 1.25102 – Stadtarchiv.....	23
4.7 Konservatorium Halle (HUA 3330), in der Doppik Produkt 1.26301 - Konservatorium „Georg-Friedrich-Händel“	23
4.8 Stadtsingechor (HUA 3324), in der Doppik Produkt 1.26202 - Stadtsingechor zu Halle.....	26
4.9 Raumflugplanetarium Peißenitz (HUA 2956), in der Doppik Produkt 1.28105 - Raumflugplanetarium.....	26
4.10 Volkshochschule (HUA 3500), in der Doppik Produkt 1.27101 – VHS	27
4.11 Stadtbibliothek (HUA 3520), in der Doppik Produkt 1.27201 - Stadtbibliothek	30
4.12 Sportanlagen (HUA 5602 - 5606, 5620, 5640), in der Doppik Produkt 1.42401 - Bereitstellung und Betrieb von Sportanlagen	31
4.13 Hallenbäder (HUA 5700) und Freibäder (HUA 5710), in der Doppik Produkt 1.42402 - Bereitstellung und Betrieb von Bädern.....	32
4.14 Straßenreinigung (HUA 6750), in der Doppik Produkt 1.54502 Straßenreinigung und Produkt 1.54501 – Winterdienst.....	34
4.15 Abwasserbeseitigung (HUA 7000), in der Doppik Produkt 1.53702 - Fäkalienentsorgung	37
4.16 Abfallentsorgung/-beseitigung (HUA 7200), in der Doppik Produkt 1.53701 – Abfallentsorgung.....	38
4.17 Marktwesen (HUA 7300), in der Doppik Produkt 1.57301 - Märkte	39
4.18 Friedhöfe (HUA 7500), in der Doppik Produkt 1.55301 – Friedhofs- und Bestattungswesen	40

4.19	Kosten- und Leistungsrechnung und Berichtswesen Controlling.....	43
5.	Eigenbetrieb Kindertageseinrichtungen der Stadt Halle (Saale).....	44
5.1	Organisation der Kinderbetreuung in der Stadt Halle (Saale).....	44
5.2	Organisationsform Eigenbetrieb	53
5.3	Finanzierung des Eigenbetriebs	56
5.4	Ausgewählte Aufwandspositionen des Eigenbetriebs	62
5.5	Realisierung von Kindertagesstätten des Eigenbetriebs als PPP-/LZP-Projekte	64
5.6	Kosten- und Leistungsrechnung / Controlling	67
5.7	Feststellungen zu den Jahresabschlüssen des Eigenbetriebs	68
6.	Fazit	74

Anlage 1 Tabellen 1 – 9

Anlage 2 Verfahrensvorschlag zur Behandlung von Zuweisungen und Zuschüssen
für Investive Maßnahmen, die die Kommune an Dritte leistet

Abkürzungsverzeichnis

BrSchG	Brandschutz- und Hilfeleistungsgesetz des Landes Sachsen-Anhalt (Brandschutzgesetz)
GemHVO Doppik	Gemeindehaushaltsverordnung Doppik
GG	Grundgesetz für die Bundesrepublik Deutschland
GO LSA	Gemeindeordnung für das Land Sachsen-Anhalt (neue Fassung geltend ab 30. Mai 2009)
HUA	Haushaltsunterabschnitt
KAG-LSA	Kommunalabgabengesetz des Landes Sachsen-Anhalt
KJHG	Kinder- und Jugendhilfegesetz
StrG LSA	Straßengesetz für das Land Sachsen-Anhalt

1. Prüfungsauftrag, Prüfungsumfang und Prüfungsverlauf

Auf der Grundlage des § 126 GO LSA führte der Landesrechnungshof eine überörtliche Kommunalprüfung in der Stadt Halle (Saale) mit dem Schwerpunkt „Kostenrechnende Einrichtungen“ durch.

Das Eröffnungsgespräch fand am 19. Dezember 2012 statt. Die örtlichen Erhebungen erfolgten in der Zeit vom 07. Januar bis 18. März 2013 (mit Unterbrechungen). Nach den örtlichen Erhebungen wurde zunächst aus organisationsbedingten Gründen und anschließend aufgrund der dramatischen Hochwassersituation in Halle (Saale) kein abschließendes Gespräch durchgeführt.

Ziel der Prüfung war es zu ermitteln, ob die Stadt Halle (Saale) den Regelungen des § 13 GemHVO Doppik gerecht wird und für die entsprechenden Einrichtungen eine Kosten- und Leistungsrechnung führt. Es war des Weiteren zu prüfen, inwieweit sich das Vorhalten von kostenrechnenden Einrichtungen auf den Haushalt der Stadt auswirkt und ob eine Kostendeckung erzielt wird.

Unabhängig vom Prüfungsschwerpunkt trifft der Landesrechnungshof im Bereich der überörtlichen Kommunalprüfung gemäß Runderlass des Landesrechnungshofs vom 15. Juni 2010 auch immer Feststellungen zur Haushalts- und Finanzlage der geprüften Kommune.

2. Zusammenfassung der wesentlichen Prüfungsergebnisse

- Die Haushaltswirtschaft der Stadt unterliegt seit dem Jahr 2003 der Haushaltskonsolidierung. Um dauerhaft die Leistungsfähigkeit des Haushalts wieder zu erreichen, sollte die Stadt alle Einnahmemöglichkeiten prüfen und die Vorhaltung von kommunalen Einrichtungen grundsätzlich durch Entgelte und/oder Zuschüsse Dritter decken. (Pkt. 3)
- Die internen Regelungen der Stadt für die Kosten- und Leistungsrechnung entsprechen teilweise nicht den gesetzlichen Vorgaben des NKHR. (Pkt. 4.2)
- Die Stadt hat den Brandschutzbedarfsplan überarbeitet. Dieser sollte zügig beschlossen bzw. zeitnah umgesetzt werden.
- Die Gebühren für kostenersatzpflichtige Feuerwehreinsätze sind unter Beachtung der aktuellen Rechtsprechung neu zu kalkulieren. (Pkt. 4.4)

- Die Neufestsetzung der Eintrittsgelder für die Halleschen Museen ist aus Sicht des Landesrechnungshofs unumgänglich. (Pkt. 4.5)
- Die Unterrichtsgebühren für das Konservatorium wurden ohne Berücksichtigung von unterrichtsspezifischen Kosten festgelegt. Auf der Grundlage einer differenzierten Kostenermittlung können bei der Gebührenfestsetzung die tatsächlich anfallenden Kosten herangezogen werden. (Pkt. 4.7)
- Die Gesellschaft für astronomische Bildung e. V. nutzt seit ca. 22 Jahren nur mit mündlicher Vereinbarung Räumlichkeiten im Raumflugplanetarium. Die Stadt gewährt nach Ansicht des Landesrechnungshofs einen verdeckten Zuschuss an den Verein. (Pkt. 4.9)
- Die Festlegungen zur Honorarhöhe in der Verwaltungsvorschrift zur „Berechnung der Honorare für die Leistungen der Dozenten an der Volkshochschule Adolf Reichwein der Stadt Halle (Saale)“ sind nach Auffassung des Landesrechnungshofs widersprüchlich gefasst.

Die Deckungsbeitragsrechnung für die Ermittlung der Entgelte der Entgeltgruppe 2 basiert nicht auf aktuelle Einnahme- und Kostensituationen. (Pkt. 4.10)

- Die tatsächlichen Kosten für die Benutzung der Stadtbibliothek sollten zukünftig auf der Grundlage betriebswirtschaftlicher Grundsätze ermittelt werden. (Pkt. 4.11)
- Die Entgeltzahlung für die Bereitstellung von Sportanlagen für eine auf den Erwerb gerichtete sportliche Betätigung oder zur kommerziellen Nutzung erfolgte bisher auf der Grundlage einer jährlichen verwaltungsinternen Berechnung der Kosten. (Pkt. 4.12)
- Nach der Übertragung der Bewirtschaftung von Einrichtungen wie den 6 kommunalen Bädern trägt die Stadt auch weiterhin eine Verantwortung für eine wirtschaftliche Betreibung dieser Einrichtungen. (Pkt. 4.13)
- Der Landesrechnungshof erachtet einen kalkulierten Wagniszuschlag i. H. v. 4 Prozent in den Selbstkostenfestpreisen der Halleschen Wasser- und Stadtwirtschaft GmbH (HWS) der Höhe nach für unangemessen, da vertragliche Regelungen das Wagnisrisiko gering halten. Auch sonstige kalkulierte Zuschläge hält der Landesrechnungshof für zu hoch.

Die Prüfung der Selbstkostenfestpreise durch Wirtschaftsprüfungsunternehmen erfolgt im Auftrag der HWS und nicht durch die Stadt Halle (Saale). (Pkt. 4.14)

- Die Stadt hat in der Gebührenkalkulation der Jahre 2013 bis 2015 die Kostenüber- bzw. Kostenunterdeckungen der Jahre 2009 bis 2012 ausgeglichen.

Der Landesrechnungshof ist der Auffassung, dass die Abweichung des Jahres 2009 keine Berücksichtigung mehr finden darf. (Pkt. 4.15)

- Aufgrund der aktuellen „Friedhofssatzung für die kommunalen Friedhöfe der Stadt Halle (Saale)“ werden die Friedhöfe nicht als „eine öffentliche Einrichtung“ geführt. Somit muss für jeden städtischen Friedhof eine gesonderte Gebührenkalkulation erstellt werden.

Die Veränderung von Aufgabenansätzen zwischen Kostenträgergruppen in der Kalkulation widerspricht § 5 KAG-LSA, wonach Gebühren nach Art und Umfang der Leistung zu ermitteln sind. (Pkt. 4.18)

- Der Landesrechnungshof hält die Erarbeitung einer Richtlinie ausschließlich für die Finanzierung von Kindertageseinrichtungen freier Träger auch im Hinblick auf das neue KiFöG mit Gültigkeit ab dem 1. August 2013 durch die Stadt Halle (Saale) für erforderlich. (Pkt. 5.1)
- Der Landesrechnungshof stellt fest, dass der Finanzierungseigenanteil der freien Träger in 2011 und 2012 deutlich unter den möglichen 5 Prozent der Gesamtkosten lag. Er weist vor dem Hintergrund der Haushaltskonsolidierungsmaßnahmen in der Stadt Halle (Saale) darauf hin, dass alle Einspar- und Einnahmepotenziale auszuschöpfen sind. (Pkt. 5.1)
- Der Landesrechnungshof stellt fest, dass die Stadt Halle (Saale) bis zum Jahr 2012 entgegen der gesetzlichen Vorgabe den Finanzierungseigenanteil der Freien Träger nicht auf der Grundlage der Gesamtkosten bemessen hat. Begründete Anträge der Träger für eine geringere Beteiligung lagen nicht vor. Stattdessen hat die Stadt selbst einen Eigenanteil festgelegt, der im Ergebnis deutlich unter den möglichen 5 % der Gesamtkosten lag. Damit hat die Stadt Halle (Saale) gegen das zu diesem Zeitpunkt geltende Gesetz verstoßen.
Der Landesrechnungshof weist vor dem Hintergrund der Haushaltskonsolidierungsmaßnahmen in der Stadt Halle (Saale) darauf hin, dass alle Einsparpotenziale auszuschöpfen sind. (Pkt. 5.1)
- Der Landesrechnungshof stellt fest, dass die Erhebung der finanzierungsrelevanten Daten bei den Freien Trägern und somit die Antragstellung und im Ergebnis die Finanzierung der Freien Träger durch die Stadt Halle (Saale) nicht den Vorgaben der Richtlinie 5.12/0 entsprechen. Der Landesrechnungshof empfiehlt der Stadt Halle (Saale), die Erhebung und Ermittlung der Platzkosten der Freien Träger und aller hiermit in Verbindung stehenden Finanzierungsdaten differenziert nach den einzelnen Betreuungsarten vorzunehmen. (Pkt. 5.1)
- Der Landesrechnungshof erachtet es für erforderlich, dass die Stadt Halle (Saale) im zuständigen Fachbereich prüffähige Kalkulationsunterlagen zur Ermittlung der Höhe der Elternbeiträge gemäß KiFöG vorhält. (Pkt. 5.1)

- Der Landesrechnungshof erachtet es vor dem Hintergrund der Haushaltskonsolidierung für zweckmäßig, dass die Stadt Halle (Saale) die in der Gebührensatzung 5.05/3 enthaltenen Elternbeiträge im Hinblick auf die Höhe und Entwicklung der Kostendeckungsgrade gemäß Satzung überprüft. (Pkt. 5.1)
- Der Landesrechnungshof erachtet die derzeitige Organisationsform des Eigenbetriebs für den Betrieb und die Bewirtschaftung der Kindertagesstätten der Stadt Halle (Saale) insbesondere aufgrund von betriebswirtschaftlichen und organisatorischen Gesichtspunkten als zweckmäßig und geeignet. (Pkt. 5.2)
- Der Landesrechnungshof empfiehlt der Stadt Halle (Saale), die Umstellung des Rechnungswesens beim Eigenbetrieb Kindertagesstätten auf Grundlage des NKHR gemäß § 110 Abs. 3 Satz 1 GO LSA i. V. m. § 2 Abs. 2 EigBG zu prüfen. (Pkt. 5.2)
- Der Landesrechnungshof verweist im Hinblick auf die Unabhängigkeit von Wirtschaftsprüfungsgesellschaften im Rahmen von Jahresabschlussprüfungen darauf, dass nach seiner Auffassung die Wirtschaftsprüfungsgesellschaft spätestens nach der Prüfung von 5 Jahresabschlüssen gewechselt werden sollte. Die prüfende Gesellschaft sollte auch keine weiteren Beratungs- und Dienstleistungen im betreffenden Zeitraum für die zu prüfende Institution erbringen. (Pkt. 5.2)
- Die Möglichkeit eines (vorgezogenen) Fehlbedarfs- bzw. Verlustausgleichs durch Haushaltsmittel des Aufgabenträgers mit dem Wirtschaftsplan ist unzulässig.
Der Landesrechnungshof empfiehlt der Stadt Halle (Saale) den Abschluss einer Leistungs- und Entgeltvereinbarung mit dem Eigenbetrieb Kindertagesstätten als Grundlage für eine gesetzeskonforme Finanzierung des Eigenbetriebs. (Pkt. 5.3)
- Der Vertrag für Kindertageseinrichtungen der Stadt Halle (Saale) weist die begrifflichen Bestimmungen und Merkmale eines PPP-Vertrages auf. Somit handelt es sich nach Ansicht des Landesrechnungshofs bei dem LZP-Vertrag vom 1. Oktober 2009 um einen PPP-Vertrag.
Eine nach § 100 Abs. 5 GO LSA erforderliche Genehmigung der Kommunalaufsichtsbehörde liegt nicht vor. Der geschlossene Vertrag ist schwebend unwirksam. Die Stadt hat mit dem Vollzug des Vertrages gegen zwingende kommunalrechtliche Vorgaben verstoßen. Der Landesrechnungshof hält es für notwendig, dass der LZP-Vertrag zur Herstellung rechtmäßiger Zustände dem Landesverwaltungsamt zur Genehmigung vorgelegt wird. (Pkt. 5.5)
- Der Landesrechnungshof regt eine Klärung der bestehenden Kostenunterschiede im Bereich der Bewirtschaftung und (Bau-) Unterhaltung zwischen den Varianten „ZGM und / oder Eigenrealisierung“, „PPP“ und „LZP“ durch den Eigenbetrieb Kindertagesstätten an. Des Weiteren sollte der Eigenbetrieb eine Aufnahme dies-

bezüglicher Berechnungen im Rahmen seines Kostencontrollings prüfen. (Pkt. 5.5)

- Der Landesrechnungshof empfiehlt dem Eigenbetrieb Kindertagesstätten die Einrichtung einer Kosten- und Leistungsrechnung in Form einer Vollkostenrechnung gemäß § 15 Abs. 3 Satz 3 EigBG. Diese stellt die Grundlage für die Ermittlung kostendeckender Entgelte und somit letztlich für die Finanzierung des Eigenbetriebs entsprechend der Vorgabe aus § 13 Abs. 1 EigBG dar. (Pkt. 5.6)
- Der Landesrechnungshof vertritt die Auffassung, dass der Ausweis eines Jahresüberschusses mit Jahresabschluss 2010 des Eigenbetriebs und die daraus resultierende Einstellung in die Betriebsmittlrücklage auf Grundlage der Feststellungen aus Pkt. 5.3 zur Finanzierung des Eigenbetriebes nicht zulässig war. (Pkt. 5.7)
- Die Verbuchung eines ergebniswirksamen Forderungsverlustes mit Jahresabschluss 2011 des Eigenbetriebs aufgrund eines „Forderungsverzichts“ gegenüber der Stadt Halle (Saale) war nach Auffassung des Landesrechnungshofs unzulässig. (Pkt. 5.7)
- Der Landesrechnungshof stellt fest, dass die Stadt Halle (Saale) dem Eigenbetrieb bei seiner Gründung umfangreiches Immobilienvermögen ohne die dazugehörigen Verbindlichkeiten übertragen hat. Der Landesrechnungshof erachtet diese Vorgehensweise der Stadt Halle (Saale) vor dem Hintergrund der Haushaltskonsolidierung für nicht zweckmäßig. Er hält eine direkte Klärung innerhalb der Stadt Halle (Saale) für dringend notwendig.

3. Haushalts- und Finanzwirtschaft

Neues Kommunales Haushalts- und Rechnungswesen

Durch das Gesetz zur Einführung des Neuen Kommunalen Haushalts- und Rechnungswesens für die Kommunen im Land Sachsen-Anhalt vom 22. März 2006, geändert am 14. Februar 2008, haben die Kommunen spätestens ab dem Haushaltsjahr 2013 ihre Geschäftsvorfälle nach dem System der doppelten Buchführung zu erfassen und zum Stichtag 1. Januar 2013 eine Eröffnungsbilanz aufzustellen. Im Zeitraum vom 1. Januar 2006 bis zum Stichtag 1. Januar 2013 konnten die Kommunen im Land Sachsen-Anhalt die Umstellung jeweils zum Anfang eines Haushaltsjahres beginnen.

Die Stadt Halle(Saale) führt ihren Haushalt seit dem 1. Januar 2012 nach dem „Neuen Kommunalen Haushalts- und Rechnungswesen“ (NKHR). Die Eröffnungsbilanz lag während der örtlichen Erhebungen noch nicht vor.

Haushaltssatzungen und Jahresrechnungen

Jede Kommune hat ihre Haushaltswirtschaft so zu planen und zu führen, dass die stetige Aufgabenerfüllung gemäß § 90 Abs. 1 GO LSA gesichert ist. Hierzu hat sie in jedem Haushaltsjahr ihren Haushalt sowohl in der Planung als auch in der Rechnung gemäß § 90 Abs. 3 GO LSA auszugleichen. Nach dem Neuen Kommunalen Haushalts- und Rechnungswesen ist der Haushalt ausgeglichen, wenn die Erträge die Höhe der Aufwendungen erreichen. Kann eine Kommune den Grundsatz des Haushaltsausgleichs nicht erfüllen, hat sie ein Haushaltskonsolidierungskonzept gemäß § 92 Abs. 3 GO LSA zu erstellen.

Die Stadt Halle (Saale) befindet sich seit dem Jahr 2003 in der Haushaltskonsolidierung.

Die Haushaltssatzung 2009, die einen Fehlbedarf i. H. v. 28 Mio. Euro auswies, wurde durch die Kommunalaufsicht mit Schreiben vom 29. April 2009 beanstandet. Hiergegen legte die Oberbürgermeisterin mit Schreiben vom 11. Mai 2009 Widerspruch ein. Durch verschiedene Maßnahmen und Entwicklungen konnte der prognostizierte Fehlbetrag halbiert werden, woraufhin die Kommunalaufsicht von einer Beanstandung des Haushaltes absah. Entsprechend der Forderung der Kommunalaufsicht legte die Stadt Halle (Saale) mit der Nachtragshaushaltssatzung 2009 ein fortgeschriebenes Haushaltskonsolidierungskonzept vor.

Die Kommunalaufsichtsbehörde ordnete mit der Genehmigung der Haushaltssatzung 2010 eine haushaltswirtschaftliche Sperre an und gewährte statt der geplanten Kreditermächtigung i. H. v. 7.449.4000 Euro lediglich 4.712.400 Euro. Auch im Rahmen des Genehmigungsverfahrens der Nachtragssatzung 2010 reglementierte die Kommunalaufsicht u. a. die Verhängung einer Haushaltssperre bis zum Jahresende und räumte sich den Vorbehalt zur Bestellung eines Beauftragten (städtischer Finanzberater) auf Kosten der Stadt ein.

Sowohl die Haushaltssatzung 2011 als auch das Haushaltskonsolidierungskonzept hat die Kommunalaufsicht mit Schreiben vom 21. Juli 2011 beanstandet. Die Stadt sollte sicherstellen, dass alle Ausgaben einer kritischen Prüfung unterzogen und al-

le Möglichkeiten erschlossen werden, um höhere Einnahmen zu erzielen. Auch nach Einlegung eines Widerspruchs durch die Oberbürgermeisterin erfolgte keine Genehmigung des Haushalts 2011. Die Stadt Halle (Saale) befand sich somit im gesamten Jahr 2011 in der vorläufigen Haushaltsführung.

Die kameralen Jahresrechnungen der Jahre 2009 bis 2011 schloss die Stadt Halle (Saale) im Verwaltungshaushalt mit Fehlbeträgen i. H. v. 233,0 Mio. Euro, 265,1 Mio. Euro und 245,0 Mio. Euro ab. Das strukturelle Defizit wies in diesen Jahresrechnungen 15,6 Mio. Euro, 32,1 Mio. Euro bzw. 19,5 Mio. Euro aus.

Der erste doppische Haushaltsentwurf der Stadt Halle (Saale) für das Haushaltsjahr 2012 wies im Dezember 2011 einen Fehlbedarf von 29,5 Mio. Euro im Ergebnisplan aus. Der Stadtrat beschloss nach der Einarbeitung von Einsparmöglichkeiten am 25. April 2012 die Haushaltssatzung für das Jahr 2012 mit einem Fehlbedarf von 11,5 Mio. Euro im Ergebnisplan. Diese wurde von der Kommunalaufsicht beanstandet. Am 18. Juli 2012 bestätigte der Stadtrat die geänderte Haushaltssatzung 2012 mit einem Fehlbetrag von 5,2 Mio. Euro im Ergebnisplan. Die Kommunalaufsicht hat diese nicht beanstandet, jedoch wurde der Vollzug der Haushaltssatzung an die Anordnung einer Haushaltssperre gebunden.

Die Stadt Halle (Saale) hat im Februar 2013 ein Unternehmen beauftragt, sie bei der Auswahl und Umsetzung von Maßnahmen zur Haushaltskonsolidierung zu beraten.

Der Stadtrat hat am 27. März 2013 eine im Ergebnisplan ausgeglichene Haushaltssatzung für das Jahr 2013 beschlossen. Das Landesverwaltungsamt beanstandete diesen Haushalt mit Schreiben vom 6. Mai 2013. Einen Tag später hat das Ministerium für Inneres und Sport die Stadt Halle (Saale) informiert, dass der Haushalt 2013 genehmigt wird. Hierbei haben das Landesverwaltungsamt als auch das Ministerium die Änderungen im Stellenplan nach dem Beschluss des Haushaltes durch den Stadtrat vom 27. März 2013 kritisch bewertet. Das Inkrafttreten des Haushalts war an einen modifizierten Beschluss des Stadtrates gebunden. Am 29. Mai 2013 hat der Stadtrat den städtischen Haushalt für das Jahr 2013 beschlossen.

Verschuldung

Im Rahmen der Haushaltskonsolidierung hat die Stadt ihr Kreditvolumen abgebaut. Hierbei entwickelte sich ihre Verschuldung wie folgt:

01.01.2009	265,9 Mio. Euro
31.12.2009	254,4 Mio. Euro
31.12.2010	245,5 Mio. Euro
31.12.2011	211,1 Mio. Euro
31.12.2012	191,6 Mio. Euro

Während in der Haushaltssatzung 2009 keine Ermächtigung für Kreditaufnahmen vorgesehen war, wurden Kreditermächtigungen lediglich für Maßnahmen des Konjunkturpakets II im Nachtrag 2009 i. H. v. 1.154.400 Euro und in der Haushaltssatzung 2010 i. H. v. 7.449.400 Euro eingeräumt. Die Kommunalaufsicht genehmigte für den Haushalt 2010 hiervon 4.712.400 Euro. Die Nachtragssatzung 2010 wies 5.380.700 Euro aus. Die Haushaltssatzungen 2011 und 2012 enthielten keine Kreditermächtigungen. Die Stadt Halle (Saale) hat erstmals im Jahr 2011 das seit 2010 bestehende Teilentschuldungsprogramm des Landes Sachsen-Anhalt (STARK II) in Anspruch genommen. Durch den kontinuierlichen Schuldenabbau konnte die Stadt im Jahr 2011 eine Pro-Kopf-Verschuldung von unter 1.000 Euro je Einwohner erreichen. Die Haushaltssatzung 2013 enthält eine Kreditermächtigung für Investitionen und Investitionsförderungsmaßnahmen i. H. v. 501.900 Euro. Weiterhin sind im Wirtschaftspland des Eigenbetriebes Kindertagesstätten für das Jahr 2013 Kreditaufnahmen i. H. v. 1.144.000 Euro zur Umsetzung des Förderprogramms Stark III für die Kita Schimmelstraße vorgesehen.

Die Stadt Halle (Saale) hat ihre Kreditaufnahmen für Investitionen und Investitionsförderungsmaßnahmen im Rahmen ihrer Haushaltskonsolidierung seit 2003 kontinuierlich verringert.

Die Ermächtigung für die Inanspruchnahme von Kassenkrediten betrug in den Jahren 2009 bis 2013 jeweils 350 Mio. Euro. Die Inanspruchnahme dieser Kredite zur Sicherung der Zahlungsfähigkeit wies jeweils zum Jahresende folgende Beträge aus:

31.12.2009	349,3 Mio. Euro
31.12.2010	299,3 Mio. Euro
31.12.2011	239,3 Mio. Euro
31.12.2012	278,3 Mio. Euro

Die Stadt Halle (Saale) unterliegt seit Jahren der Haushaltskonsolidierung. Für notwendige Investitionen fehlt der finanzielle Handlungsspielraum. Dennoch erkennt der Landesrechnungsrechnungshof die Bemühungen der Stadt an, einen ausgeglichenen Haushalt vorzulegen und die Verschuldung zu reduzieren.

Allgemeine Rücklage

Die Stadt Halle (Saale) konnte seit dem Jahr 2006 den Mindestbestand in der Allgemeinen Rücklage gemäß § 20 Abs. 2 GemHVO nicht mehr vorhalten. Der Bestand in der Allgemeinen Rücklage entwickelte sich wie folgt:

01.01.2009	9,4 Mio. Euro
31.12.2009	6,4 Mio. Euro
31.12.2010	78,7 Mio. Euro
31.12.2011	64,5 Mio. Euro

Die Bestände der Allgemeinen Rücklage wurden für bestimmte Maßnahmen vorgehalten. Sonderrücklagen wurden nicht ausgewiesen. Während allein im Jahr 2010 aus der Anteilsveräußerung VNG (Verbundnetz Gas AG) 73,0 Mio. Euro zugeführt wurden, wurden hiervon im Folgejahr 39,5 Mio. Euro entnommen.

Im Jahr 2011 wurden für die „Neuveranschlagung nicht verbrauchter HH-Mittel aus dem Haushaltsjahr 2011 (Entnahme im Haushaltsjahr 2012)“ 18,9 Mio. Euro der Allgemeinen Rücklage zugeführt. Die Zuführung dieses Betrages war nicht durch konkrete Maßnahmen in der Jahresrechnung untersetzt.

In den Überleitungsempfehlungen des MI LSA vom 8. November 2006 vom kameratealen Haushaltswesen zum NKHR widmet sich Nr. 6.1 der Überleitung der Allgemeinen Rücklage. Als Voraussetzung für die Überleitung der Geldmittel der kameratealen „Allgemeinen Rücklage“ in eine Sonderrücklage der Eröffnungsbilanz bestimmt das MI LSA, dass für angesammelte Deckungsmittel ohne Verpflichtung für investive Maßnahmen eine Überleitung in die Sonderrücklage erfolgt, wenn die selbst auferlegte Zweckbindung auch im NKHR bestehen bleibt.

Nach Auffassung des Landesrechnungshofs bedarf es bezüglich der Überleitungsbedingung „selbst auferlegte Zweckbindung“ einer genauen Spezifizierung der hierfür vorgesehenen investiven Maßnahmen. Während in der Übersicht über den Stand der Rücklagen in der Jahresrechnung 2011 vorhabenbezogen oder be-

reichsweise 18 Maßnahmen benannt wurden, sind die 18,9 Mio. Euro lediglich als Gesamtbetrag aufgeführt.

Nach dem Abschlussgespräch auf der Grundlage des Berichtsentwurfs wurde dem Landesrechnungshof eine Auflistung einer maßnahmenbezogenen Untersetzung der Sonderrücklage i. H. v. 61,5 Mio. Euro bereitgestellt. Der Landesrechnungshof geht davon aus, dass die Stadt Halle (Saale) diese Mittel für (investive) Maßnahmen verwendet. Ansonsten hätten diese für den Haushaltsausgleich verwendet werden müssen.

Nach Auffassung des Landesrechnungshofs liegt ohne eine entsprechende Konkretisierung der Maßnahmen keine Zweckbindung der Geldmittel der kammralen „Allgemeinen Rücklage“ und damit keine Möglichkeit zur Übertragung dieser Mittel in eine Sonderrücklage der doppischen Buchführung vor.

4. Kostenrechnende Einrichtungen

4.1 Vorhaltung Kostenrechnender Einrichtungen

Die Stadt hat gemäß § 91 Abs. 2 Nr. 1 GO LSA erforderliche Finanzmittel soweit vertretbar und geboten aus Entgelten für ihre Leistungen zu beschaffen.

Da sich die Stadt Halle (Saale) seit dem Jahr 2003 in der Haushaltskonsolidierung befindet, ist vor allem der Runderlass des Ministeriums des Innern vom 24. September 2004 (MBI. LSA, S. 579) - Hinweise zur Haushaltskonsolidierung - zu beachten.

Nach Nr. 3.3a des Runderlasses sind kommunale Einrichtungen grundsätzlich vollständig durch Entgelte und/oder Zuschüsse Dritter zu decken. Zu diesen Einrichtungen zählen z. B. Altenheime, Bäder, Freizeitanlagen, Park- und Gartenanlagen, Tiergehege. Können Ausgaben nicht gedeckt werden, so soll nach einer wirtschaftlicheren Lösung gesucht werden.

In Nr. 3.7 des Runderlasses wird die Bedeutung der Kostendeckung für Kostenrechnende Einrichtungen hervorgehoben. Ausnahmen sind nur im Rahmen der Regelungen von § 91 Abs. 2 Nr. 1 GO LSA und § 5 KAG-LSA zulässig. Ausdrücklich wird darauf hingewiesen, dass ein Zuschussbedarf der Kostenrechnenden Einrichtungen konsequent durch Ausgabereduzierungen und/oder Einnahmeerhöhungen zu vermeiden oder zumindest zu begrenzen ist.

Erreicht bzw. überschreitet die Stadt durch das Vorhalten von öffentlichen Einrichtungen die Grenzen ihrer Leistungsfähigkeit, so hat sie zu prüfen, ob die Einrichtungen der Erfüllung von Pflichtaufgaben dienen oder ob es sich um freiwillige Aufgaben handelt. Gegebenenfalls sind Kostenrechnende Einrichtungen, die zu den freiwilligen Aufgaben gehören, zu schließen bzw. aufzugeben.

Voraussetzung für die Umsetzung dieser Vorgaben stellt eine Gebührenkalkulation dar, welche alle nach dem Kommunalabgabengesetz anzusetzenden Kosten (§ 5 Abs. 2a KAG-LSA) dem Kostenträger, dem der Gebührentatbestand in der Kosten- und Leistungsrechnung zugeordnet ist, eindeutig und nachvollziehbar zuordnet, so dass eine Kostendeckung erzielt wird. Grundsätzlich gilt bei der Erhebung der Gebühren das Kostendeckungsgebot (§ 5 Abs. 1 Satz 2 KAG-LSA). Nach § 5 Abs. 3 Satz 3 KAG-LSA dürfen die Landkreise und Gemeinden bei der Gebührenbemessung und Festlegung der Gebührensätze auch zugunsten bestimmter Gruppen von Gebührenpflichtigen soziale Gesichtspunkte berücksichtigen, soweit daran ein öffentliches Interesse besteht.

Die Gebührenbemessung muss dem Gleichheitsgrundsatz (Art. 3 Abs. 1 GG, Art. 7 Abs. 1 Landesverfassung) Rechnung tragen. Gebührenmindereinnahmen aus Ermäßigungen oder aufgrund von Forderungsausfällen (z. B. durch Verjährung) dürfen nicht zu Lasten der übrigen Gebührenzahler gehen, sie sind vielmehr aus allgemeinen Deckungsmitteln zu begleichen (s. RdErl. des MI v. 06. Juni 2001 „Auslegungshilfen zum KAG“, MBl. LSA S. 655).

4.2 Kostenrechnung und Kalkulation

Die Kostenrechnung hat gemäß § 5 Abs. 2 KAG-LSA nach betriebswirtschaftlichen Grundsätzen zu erfolgen. Auch wenn es nach der für das Land Sachsen-Anhalt maßgeblichen Rechtsprechung für die Rechtmäßigkeit der Gebührensätze nicht erforderlich ist, sind Vor- und Nachkalkulationen zu erstellen. Bei der Aufstellung von Kalkulationen sind insbesondere die Regelungen von § 5 Abs. 2 bis 6 KAG-LSA zu beachten.

Ergeben sich am Ende eines Kalkulationszeitraumes Kostenüberdeckungen, sind diese gemäß § 5 Abs. 2b KAG-LSA innerhalb der nächsten drei Jahre auszugleichen; Kostenunterdeckungen sollen innerhalb dieser drei Jahre ausgeglichen werden. Befindet sich die Kommune in der Haushaltskonsolidierung, so sollte auch der

Ausgleich von Kostenunterdeckungen unbedingt in der folgenden Kalkulationsperiode berücksichtigt werden.

In der Praxis bereitet die Umsetzung des Ausgleichs in der folgenden Kalkulationsperiode den Kommunen Schwierigkeiten, da meist zu Beginn der neuen Kalkulationsperiode die für die Erstellung einer Nachkalkulation erforderlichen Daten noch nicht umfassend vorliegen.

Der Landesrechnungshof gibt zu bedenken, dass der beabsichtigte Ausgleich von Kostenüberdeckungen bzw. -unterdeckungen gemäß KAG-LSA in der folgenden Kalkulationsperiode zu erfolgen hat und damit der Ausgleich in nachfolgenden Kalkulationsperioden ausgeschlossen ist. Den Kommunen wird empfohlen, für die neuen Kalkulationen nach bestem Wissen sorgfältig die voraussichtlichen Kosten der gegenwärtigen Kalkulationsperiode und die Ergebnisse zu schätzen, um diese in die neue Kalkulation einarbeiten zu können.

Im Rahmen des Gesamtkonzeptes „Verwaltungsreform“ in der Stadtverwaltung Halle (Saale) hatte sich die Stadt das Ziel eines schrittweisen Aufbaus einer flächendeckenden Kosten- und Leistungsrechnung im Rahmen des Teilprojektes Controlling/Budgetierung/KLR in vier Zeitphasen gesetzt. Die Stadt Halle (Saale) setzte hierzu

- die Verwaltungsvorschrift 24/2001 „Dienstanweisung für die Einrichtung, Durchführung der Kostenrechnung bei der Stadtverwaltung Halle (Saale) (DA Kostenrechnung)“ ab 1. Januar 2002 und
- die Verwaltungsvorschrift Nr. 11/2002, Teil 1 Rahmenkonzept zur Einführung der Kosten- und Leistungsrechnung in der Stadtverwaltung Halle (Saale) Version 4- Stand: Dezember 2001 und Teil 2 Realisierungsleitfaden der Kosten- und Leistungsrechnung in der Stadtverwaltung Halle (Saale) Version 4- Stand: Dezember 2001

in Kraft.

Entsprechend dem Gesetz zur Einführung des Neuen Kommunalen Haushalts- und Rechnungswesens für die Kommunen des Landes Sachsen-Anhalt (KomHEG LSA) sind die Kommunen verpflichtet, ihre Geschäftsvorfälle spätestens ab dem Haushaltsjahr 2013 nach dem System der doppelten Buchführung zu erfassen und eine Eröffnungsbilanz zu erstellen. Nach § 13 GemHVO Doppik ist eine Kosten- und Leistungsrechnung zur Unterstützung der Verwaltungssteuerung und für die

Beurteilung der Wirtschaftlichkeit und Leistungsfähigkeit bei der Aufgabenerfüllung zu führen.

Die Kostenrechnung beider Verwaltungsvorschriften der Stadt basiert auf der Grundlage einer erweiterten Kameralistik. Die Stadt Halle (Saale) hat bereits selbst die Notwendigkeit der Überarbeitung erkannt.

Der Landesrechnungshof konnte im Rahmen seiner Prüfung nicht die vollständige Umsetzung der in den Dienstanweisungen vorgegebenen Ziele bzw. Zeitvorgaben in den geprüften Einrichtungen im Zeitraum der kameralen Haushaltsrechnung nachvollziehen. Eine Neufassung bzw. Anpassung einer Dienstanweisung für die Kosten- und Leistungsrechnung an die geänderten gesetzlichen Bedingungen und veränderten Strukturen sollte die Stadt umgehend umsetzen.

Abschreibungen und Kalkulatorische Verzinsung

Für Einrichtungen, für die eine Kosten- und Leistungsrechnung geführt wird, sind entsprechend betriebswirtschaftlicher Grundsätze auch angemessene Abschreibungen und eine entsprechende Verzinsung des Anlagekapitals zu veranschlagen. Die kalkulatorischen Zinsen werden maßgeblich durch die Festlegung des Zinssatzes bestimmt.

In den kameral erstellten Jahresrechnungen war jeweils eine Übersicht der Anlagenachweise der Kostenrechnenden Einrichtungen beigelegt. Diese umfasste in den Jahren 2009 bis 2011 folgende Einrichtungen:

- UA 1600 Rettungswesen
- UA 3330 Konservatorium „Georg-Friedrich-Händel“
- UA 3500 Volkshochschule
- UA 5700 Hallenbäder
- UA 5710 Freibäder
- UA 6801 Parkplätze
- UA 7300 Wochenmärkte, Weihnachtsmärkte
- UA 7500 Friedhöfe
- UA 7672 Georg-Friedrich-Händel-Halle und
- UA 7740 Druckzentrum.

Die Stadt Halle (Saale) hat die Verzinsung des Anlagekapitals für 7 dieser Einrichtungen für das Jahr 2011 mit der Durchschnittswertmethode anhand der beiden Restbuchwerte zum Jahresende 2009 und 2010 bzw. eines kalkulatorischen Zinssatzes von 4,1 Prozent ermittelt.

Für die Freibäder und Hallenbäder entsprechen die in der Jahresrechnung 2011 jeweils im Unterabschnitt ausgewiesenen Beträge für die kalkulatorische Verzinsung einer Berechnung nach der Restwertmethode anhand des Restbuchwertes zum Jahresende 2010 und einem Zinssatz von 4,1 Prozent. 6 Bäder hat die Stadt zum 1. Mai 2010 an die Public Service GmbH bzw. deren Nachfolger Halle Bäder GmbH übertragen (siehe Pkt. 4.13).

Im UA 7300 Wochenmärkte, Weihnachtsmärkte sind im Jahr 2011 keine Abschreibungen und keine kalkulatorische Verzinsung ausgewiesen (siehe Pkt. 4.17).

Aufgrund der Übertragung von Einrichtungen und der Neuordnung von Anlagevermögen sollen nach Angaben der Stadt ab dem Jahr 2012 nur noch die Einrichtungen Rettungswesen, Konservatorium „Georg-Friedrich-Händel“, Volkshochschule, Friedhöfe und Bäder (nur Robert-Koch-Schwimmbad und Heidebad) ausgewiesen werden.

Auf die Nachfrage des Landesrechnungshofs zur Ermittlung der kalkulatorischen Zinsen nach der Einführung der Doppik wies die Stadt auf die Einstellung des bisherigen Verfahrens hin. Aufgrund der manuellen Übernahme von Daten lagen während der örtlichen Erhebungen noch keine Berechnungen der Abschreibungen und kalkulatorischen Zinsen für das Jahr 2012 vor.

Die Berechnung der kalkulatorischen Verzinsung anhand der Restbuchwerte zum Jahresende des Vor- und Vorvorjahres führt zu einer zeitlichen Verschiebung der Höhe des jährlichen zu verzinsenden Anlagevermögens. Die Stadt hat umgehend die Berechnung zu ändern.

Im Haushaltsplan 2012 als auch im Entwurf des Haushaltsplanes 2013 (Stand: 11.12.2012) wurden die Abschreibungen als Gesamtbetrag in der Allgemeinen Finanzwirtschaft ausgewiesen. Erst nach Inkrafttreten der Bewertungsrichtlinie sollen diese den einzelnen Bereichen zugeordnet werden. Die Stadt hat im Haushaltsplan darauf hingewiesen, dass hierdurch insbesondere bei gebührenrechnenden Einrichtungen die Überschüsse um Abschreibungen zu ergänzen seien.

4.3 Gestaltung der Einnahmen

Kommunale Abgaben, dazu zählen die Benutzungsgebühren, dürfen gemäß § 2 KAG-LSA nur auf Grund einer Satzung erhoben werden. Diese Satzungen sind gemäß § 6 GO LSA zu erlassen. § 8 Abs. 1 GO LSA ermächtigt die Gemeinde im eigenen Wirkungskreis durch Satzungen insbesondere die Benutzung ihres Eigentums und ihrer öffentlichen Einrichtungen zu regeln und Gebühren für die Benutzung festzulegen. Des Weiteren kann sie gemäß § 8 Abs. 2 GO LSA einen Anschluss- und Benutzungszwang regeln.

Das Entgelt kann auch in privatrechtlicher Form erhoben werden. Es bedarf hierfür eines Stadtratsbeschlusses. Diese Variante der Erhebung bietet sich insbesondere an, wenn erst die Zahlung des Entgeltes und dann die Nutzung erfolgt.

4.4 Berufsfeuerwehr (HUA 1300) und Freiwillige Feuerwehr (HUA 1310), in der Doppik Produkte 1.12601 - Brandschutz Berufsfeuerwehr und 1.12602 - Brandschutz Freiwillige Feuerwehr

Die Stadt Halle (Saale) ist als kreisfreie Stadt nach § 6 BrSchG verpflichtet, eine Berufsfeuerwehr vorzuhalten. Gemäß der Satzung der Feuerwehr der Stadt Halle (Saale) vom 25. Mai 2005 setzt sich diese städtische Einrichtung aus der Berufsfeuerwehr und der Freiwilligen Feuerwehr zusammen. Sie besteht derzeit aus der Berufsfeuerwehr mit 2 Wachen und der Freiwilligen Feuerwehr mit 12 Ortsfeuerwehren.

Der Einsatz der Feuerwehr bei Bränden, bei Notständen und bei Hilfeleistungen zur Rettung von Menschen und Tieren aus Lebensgefahr nach § 22 BrSchG ist unentgeltlich. Kostenerstattungspflichtige Einsätze der Feuerwehr stellt die Stadt Halle (Saale) nach der „Satzung der Stadt Halle (Saale) über die Erhebung von Kostenersatz, Gebühren und Auslagen für Dienst- und Sachleistungen der Feuerwehr außerhalb der unentgeltlich zu erfüllenden Pflichtaufgaben“ am 20. November 2002 in Rechnung.

In der Beschlussvorlage wurde die Notwendigkeit der Kostensatzung aus dem Jahr 2002 mit der Angleichung der Personalkosten an das geänderte Lohn- und Gehaltsniveau und der Aktualisierung des Fahrzeug- und Gerätebestandes durch Neu- und Ersatzbeschaffungen begründet.

Auf der Grundlage dieser Satzung setzt die Stadt bei kostenpflichtigen Einsätzen die Kosten für Personal, Fahrzeuge oder sonstige Technik und Verbrauchsmaterial

aufgrund von Kosten aus dem Jahr 2000 fest. Hierbei ist nach der Darstellung der Stadt mitunter eine einzelfallbezogene Rechnungslegung notwendig, um den Bürger bei einem kostenpflichtigen Einsatz nur in einem angemessenen Maß mit Kosten für Personal, Technik und Verbrauchsmittel zu belasten.

Die Personalkosten für die hauptamtlichen Feuerwehrmänner wurden beim Einsatz auf Fahrzeugen unter Heranziehung der ermittelten Einsatzjahresstunden, eines kalkulierten Stundensatzes der Vor- und Nachbereitung je Einsatzstunde von 3,73 Stunden und der Personalkosten auf der Grundlage der Empfehlungen des Berichtes der KGSt 8/2001 „Kosten eines Arbeitsplatzes“ festgelegt. Für den Einsatz freiwilliger Feuerwehrmänner wurde kein Stundensatz ermittelt bzw. festgesetzt.

Die Stadt Halle (Saale) hat zur Berechnung der Fahrzeugkosten den Bericht der KGSt 1/1999 „Abschreibungssätze in der Kommunalverwaltung“ und einen Mischzinssatz von 5 Prozent herangezogen. Die Kosten für Versicherung, Kraftstoffe, Reparaturen und Pflegemittel entsprechen dem Verbrauch im Haushaltsjahr 2000. Alle ermittelten Kosten wurden durch die Einsatzdauer in Stunden dividiert. Fahrzeuge gleicher Art wurden so weit wie möglich in Fahrzeuggruppen strukturiert, um Durchschnittskosten für die Fahrzeuggruppe zu erhalten.

Bei den Kosten für Prüf- und Wartungsarbeiten wurden bei den Abschreibungen, der Verzinsung des Anlagevermögens sowie sonstigen Kosten für Reparaturen, Energieverbrauch und Gebäudekosten für den Werkstattbereich die gleichen Grundsätze wie bei den Fahrzeugkosten in Ansatz gebracht.

Auf die Nachfragen des Landesrechnungshofs zur durchgeführten Kalkulation und der Berücksichtigung von verschiedenen Kosten hat die Stadt Halle (Saale) auf die aktuelle Rechtsprechung zum Kostenersatz bei Feuerwehreinsätzen hingewiesen. Hierbei hat die Stadt selbst eingeräumt, dass sie eine neue Kalkulation aufgrund des Zeitablaufs als auch unter Beachtung der Rechtsprechung erstellen muss. Bei Beachtung der von der Rechtsprechung favorisierten Berechnung hat die Stadt bei der Erstellung einer neuen Kalkulation niedrigere Kostenersatzbeträge nicht ausgeschlossen.

Dem Landesrechnungshof lag während der örtlichen Erhebungen ein Brandschutzbedarfsplan 2012 für die Stadt Halle (Saale) vor, der dem Stadtrat zur Beschlussfassung noch vorgelegt werden sollte. In dem Arbeitspapier hat die Stadt für die folgenden Jahre die notwendigen Maßnahmen dargestellt. Dieses enthielt insbeson-

dere die Errichtung einer 3. Wache für die Berufsfeuerwehr zur Einhaltung der notwendigen Hilfefrist, die Notwendigkeit der Sanierung der Südwache, die Errichtung einer Atemschutzanlage und den Sanierungsbedarf bei einem Großteil der Feuerwehrhäuser der Freiwilligen Feuerwehren aufgrund der Änderung der rechtlichen Vorschriften. Nach den örtlichen Erhebungen konnte der Landesrechnungshof aus der Presse entnehmen, dass der Brandschutzbedarfsplan nach einer Überarbeitung im Mai 2013 erneut in den Ausschüsse beraten werden sollte.

Von der Stadt Halle (Saale) wurde der Landesrechnungshof darauf verwiesen, dass die Stadt nach Bestätigung des Brandschutzbedarfsplanes die Überarbeitung der Gebührensatzung noch im Jahr 2013 beabsichtigt.

Die Stadt Halle (Saale) hat im Arbeitspapier des Brandschutzbedarfsplanes zahlreiche Probleme selbst dargestellt. Eine zeitnahe Abarbeitung aller Bereiche wird sich aufgrund der Haushaltslage schwierig gestalten. Dennoch sollte die Stadt zügig an der Inkraftsetzung des Brandschutzbedarfsplanes arbeiten.

Für die Gebühren hat die Stadt gemäß § 5 Abs. 2b KAG LSA umgehend eine neue Kalkulation nach betriebswirtschaftlichen Grundsätzen unter Beachtung der aktuellen Rechtsprechung zu erstellen. Um alle Kosten sachgerecht zu ermitteln und auf die Leistungen aufzuteilen, empfiehlt der Landesrechnungshof die Verwendung eines Betriebsabrechnungsbogens.

4.5 Hallesche Museen (HUA 3212) und Unterhaltung der Grundstücke und baulichen Anlagen (Türme) (HUA 3660), in der Doppik Produkt 1.25101 - Hallesche Museen

Für den Besuch der kommunalen Museen in der Stadt Halle (Saale) hat die Stadt Halle (Saale) Eintrittspreise auf der Grundlage des Stadtratsbeschlusses zur Währungsumstellung von DM auf Euro in der Stadt Halle (Saale) für die Eintrittspreise für kommunale Museen der Stadt Halle (Saale) vom 18. April 2001 erhoben (III/2001/01301).

Die Umrechnung der Eintrittspreisregelung erfolgte unter Rundung der bis dahin geltenden Eintrittspreise. Die Beschlussvorlage beinhaltet mehrere Regelungen, wer und in welcher Höhe Ermäßigungen in Anspruch nehmen kann. Weiterhin sind in drei Tabellen die vollen bzw. ermäßigten Eintrittspreise

- für das Stadtmuseum Halle mit den Ausstellungsorten Schützenhaus Glaucha, Christian-Wolff-Haus und die Oberburg Giebichenstein,
- für das Technische Halloren- und Salinemuseum und

- eine Eintrittspreisregelung im Händel-Haus für Konzerte, Ausstellungen sowie Kurzführungen

dargestellt.

Diese Eintrittspreisregelung galt bis zum Zeitraum der örtlichen Erhebungen weiter.

Seit der Beschlussfassung im Jahr 2001 hat sich in der kommunalen Museumsstruktur der Stadt Halle (Saale) einiges verändert. So wurde im Jahr 2005 die Ausstellung im Schützenhaus Glaucha geschlossen. Die Gründung der Stiftung Händel-Haus Halle erfolgte im Jahr 2008. Die Stadt Halle (Saale) gewährt der Stiftung derzeit jährlich einen Zuschuss von ca. 2,1 Mio. Euro, wobei die Höhe langsam in den nächsten Jahren abgeschmolzen wird. Das Technische Halloren- und Salinemuseum wurde an den Verein „Hallesches Salinemuseum e. V.“ in freier Trägerschaft zum 1. August 2010 übergeben. Hierfür gewährt die Stadt jährlich einen Zuschuss von 550.000 Euro.

Die Stadt Halle (Saale) will ab dem Jahr 2013 die Besichtigung der Oberburg Giebichenstein durch die Installation eines Drehkreuzes und die Aufstellung und Verwendung eines Kassenautomaten unter Einsparung von 2 Mitarbeitern wirtschaftlicher betreiben.

Weiterhin ist es möglich, die Hausmannstürme und den Roten Turm zu besteigen. Während die Stadtmarketing Halle (Saale) GmbH diese für die Stadt betreibt, begleicht die Stadt die Betriebskosten und erhält 30 Prozent vom Eintritt. Die Stadtmarketing Halle GmbH hat den Eintritt für die Turmbesteigungen festgelegt, wobei die Besteigung der Türme auch Bausteine von Besichtigungstouren sein können.

Auf die Nachfrage bezüglich einer Anpassung der bisherigen Eintrittsgelder wurde der Landesrechnungshof während der örtlichen Erhebungen vom amtierenden Leiter darauf hingewiesen, dass die Verwaltung die Festlegung der Eintrittsgelder neu regeln möchte. Auch die neue Leiterin, welche nach Abschluss der örtlichen Erhebungen eingesetzt worden war, hat die Notwendigkeit der Überprüfung der Höhe der bisherigen Eintrittsgelder und das Erfordernis einer anderen Form der Festlegung bereits erkannt.

Der Landesrechnungshof hält die Überprüfung bzw. Neufestsetzung der Eintrittsgelder für unumgänglich. Der Landesrechnungshof empfiehlt, diese in Form einer Gebührenordnung festzulegen.

4.6 Stadtarchiv (HUA 3210), in der Doppik Produkt 1.25102 – Stadtarchiv

Auf der Grundlage der Archivordnung der Stadt Halle (Saale) (VV 31/1996) hat der Stadtrat der Stadt Halle (Saale) in seiner Sitzung am 27. Juni 2012 die Erneuerung der Gebührensatzung des Stadtarchivs der Stadt Halle (Saale) zum 1. Juli 2012 beschlossen.

Grundlage für die Festlegung der Höhe der Gebühren war entsprechend der Beschlussvorlage ein Kommunalvergleich, der durchschnittliche personelle und technische Aufwendungen zur Erfüllung der Aufgaben bzw. der Gewährung von Dienstleistungen zugrunde legte. Neben einem Vergleich mit anderen hauptamtlich besetzten öffentlichen Archiven wie verschiedenen Stadtarchiven und dem Landesarchiv Sachsen-Anhalt wurde die Erarbeitung der neuen Gebührensatzung zusammen mit den Stadtarchiven Dessau-Roßlau und Magdeburg durchgeführt, die für das Jahr 2013 auch eine neue Gebührenordnung anstreben.

Die Gebührensatzung enthält eine Anlage, in der für die einzelnen Leistungen die Kosten für die Inanspruchnahme von Arbeitsplätzen, weitere Sachkosten und teilweise Miet- bzw. Bewirtschaftungskosten ermittelt wurden. Auf Grundlage dieser Berechnungen wurde eine Gebühr vorgeschlagen und teilweise begründet.

Die neue Gebührensatzung für das Stadtarchiv enthält viele neue Leistungen, die in der Altfassung nicht vorhanden waren und so bisher nicht abgerechnet werden konnten. In der Beschlussvorlage ging die Stadt von einer möglichen Einnahmeerhöhung von ca. 10 Prozent aus.

Der Landesrechnungshof erkennt die Bemühungen der Stadt Halle (Saale) an, die Gebührenordnung in Zusammenarbeit mit anderen Kommunen nach dem geänderten Leistungsangebot neu festzusetzen.

4.7 Konservatorium Halle (HUA 3330), in der Doppik Produkt 1.26301 - Konservatorium „Georg-Friedrich-Händel“

Die Musikschule ist als öffentliche Einrichtung der Stadt Halle (Saale) gemäß der Satzung der Stadt Halle (Saale) für das Konservatorium „Georg Friedrich Händel“ - Musikschule der Stadt Halle vom 26. Juni 1996 gewidmet.

Für die Teilnahme am Unterricht des Konservatoriums „Georg Friedrich Händel“ hat der Stadtrat eine Änderung der Gebührenordnung zur Satzung der Stadt Halle (Saale) für das Konservatorium „Georg Friedrich Händel“ – Musikschule der Stadt Halle am 25. Oktober 2006 beschlossen.

Dieser Beschluss beinhaltete eine erste Stufe der Gebührenveränderung bzw. -erhöhung ab dem Schuljahr 2006/2007 und eine zweite Stufe ab dem Schuljahr 2008/2009. Nach einer Prüfung sollten die Unterrichtsgebühren der zweiten Stufe mit vorgesehenen Erhöhungen zwischen 18 und 33 Prozent oder in einer veränderten Form bis zum 31. Januar 2008 durch den Stadtrat beschlossen werden.

Der Stadtrat hat am 27. Februar 2008 die Einführung der zweiten Stufe der Gebührenerhöhung nicht beschlossen. Weiterhin wurde die Stadt Halle (Saale) mit der Überarbeitung der Ermäßigungssätze für Geschwisterkinder und der Zweifachermäßigung beauftragt.

Die Satzung zur Änderung der Satzung der Stadt Halle (Saale) für das Konservatorium „Georg Friedrich Händel“ - Musikschule der Stadt Halle (Saale) lag dem Stadtrat am 27. August 2008 zur Beschlussfassung vor. Während die Unterrichtsgebühren aus dem Jahr 2006 unverändert blieben, wurden die Geschwister- und Zweifachermäßigungen wieder auf das Niveau wie in der Gebührenordnung vom 12. April 2001 erhöht und eine Schwerbehindertenermäßigung aufgenommen. Durch die Ausgliederung der Singschule aus dem Konservatorium und die Überführung in die Trägerschaft der Jugendwerkstatt Frohe Zukunft e. V. zum 1. Januar 2008 sind die Gebühren für 2 Grundfächer aus der Gebührenordnung entfallen.

Der Landesrechnungshof wurde während der örtlichen Erhebungen darauf hingewiesen, dass eine weitere Erhöhung der Unterrichtsgebühren für Instrumental- und Vokalunterricht nicht mehr für viele Eltern tragbar gewesen wäre.

In der Beschlussvorlage aus dem Jahr 2006 wurden die Gesamtkosten einer Jahreswochenstunde von 1.684,15 Euro auf der Grundlage der Gesamtausgaben für Personal, Bewirtschaftung, Sachausgaben, innere Verrechnungen und kalkulatorischer Kosten i. H. v. 2.986.000 Euro und von 1.773 Jahreswochenstunden mit Stichtag zum 1. Januar 2005 ermittelt. Hierbei wurde am Konservatorium eine einheitliche Gebühr unabhängig von der Instrumentenfachbelegung zugrunde gelegt. Aus dem Quotienten aus den Einnahmen aus der Landesförderung 2005 i. H. v. 391.126,40 Euro und 1.773 Jahreswochenstunden wurde ein Zuschuss im Querschnitt pro Jahreswochenstunde von 220,60 Euro ermittelt. Aufgrund der Gesamtkosten einer Jahreswochenstunde, des durchschnittlichen Landeszuschusses

zur Jahreswochenstunde und der Gebühren für die Fachbelegung wurden unterschiedliche Kostendeckungsgrade für die verschiedenen Unterrichtsarten ermittelt.

Einzelne Regelungen wie die Kündigungsfrist bzw. -termine, zur Gebührenpflicht bei unentschuldigtem Fehlen und einer möglichen Begleichung der Jahresgebühr auch in zwölf Monatsraten sind sowohl in der Satzung als auch die Gebührenordnung doppelt enthalten.

Die Heranziehung der Gesamtausgaben der Musikschule und die Berechnung auf die Gesamtkosten einer Jahreswochenstunde ohne Berücksichtigung der unterschiedlichen unterrichtsspezifischen Kosten stellt keine Ermittlung der tatsächlichen betriebswirtschaftlichen Kosten für die verschiedenen Unterrichtsarten dar. Der Landesrechnungshof erachtet es auch für das Konservatorium als erforderlich, eine differenzierte Kostenermittlung für die unterschiedlichen Unterrichtsangebote zu erstellen. Auf dieser Grundlage können die verschiedenen Unterrichtsgebühren auch aus öffentlichem Interesse gemäß § 5 Abs. 1 S. 3 KAG-LSA niedriger erhoben werden.

Einzelne Regelungen zur Gebührenpflicht und Kündigung sind sowohl in der Satzung als auch in der Gebührenordnung, welche ein Bestandteil der Satzung ist, doppelt enthalten. Der Landesrechnungshof empfiehlt der Stadt Halle (Saale), neben der Satzung für das Konservatorium eine separate Gebührenordnung für diese Einrichtung zu erlassen.

Der Anteil der Unterrichtsstunden, welcher mit Lehrkräften auf Honorarbasis abgedeckt wird, ist in den letzten Jahren angestiegen. Diese erhalten auf der Grundlage von abgeschlossenen Honorarverträgen 15,31 Euro je Unterrichtsstunde mit 45 Minuten.

Dem Landesrechnungshof konnten keine Unterlagen vorgelegt werden, wie dieser Honorarsatz ermittelt wurde und seit wann er in dieser Höhe gezahlt wird. Eine Honorarordnung für das Konservatorium lag nicht vor.

Vom Konservatorium wurde der Landesrechnungshof darauf verwiesen, dass aktuell die Höhe der Vergütung für Honorarkräfte und eine Honorarordnung in der Diskussion stehen.

Der Landesrechnungshof empfiehlt, dass für den Abschluss von Honorarverträgen am Konservatorium eine Honorarordnung zugrunde gelegt werden sollte.

4.8 Stadtsingechor (HUA 3324), in der Doppik Produkt 1.26202 - Stadtsingechor zu Halle

Der Stadtrat der Stadt Halle (Saale) hat in der Sitzung am 7. Mai 2003 einen Beschluss zur „Strukturveränderung beim Stadtsingechor / Elternbeteiligung bei Chorkleidung und Notenmaterial“ (III/2003/03172) gefasst.

Dieser Beschluss wurde entsprechend der Beschlussvorlage im Rahmen der Haushaltskonsolidierung gefasst. Hiernach sollten 3 Vollzeitstellen im Service und 1 Vollzeitstelle im künstlerisch-pädagogischen Bereich abgebaut werden. Weiterhin umfasste er eine Beteiligung der Eltern für die Anschaffung und Pflege der Chorkleidung und des Notenmaterials i. H. v. 15 Euro pro Monat für Chorknaben und 7,50 Euro für Kindergarten- und Grundschulsänger (Aspiranten).

Weder in den kameralen Jahresrechnungen der Jahre 2009 bis 2011 noch im Teilergebnisplan 4.444 Stadtsingechor konnte der Landesrechnungshof derartige Einnahmen feststellen. Der Landesrechnungshof wurde vom Stadtsingechor darauf verwiesen, dass aufgrund von massiven Elternprotesten eine Elternbeteiligung für Chorkleidung und Notenmaterial nicht umgesetzt worden war. Eine Aufhebung des Beschlusses III/2003/03172 konnte die Stadt Halle (Saale) dem Landesrechnungshof jedoch nicht vorlegen.

Die Stadt Halle (Saale) hat zu klären, in wie weit hier eine Aufhebung bzw. Nichtumsetzung des Beschlusses erfolgte.

4.9 Raumflugplanetarium Peißnitz (HUA 2956), in der Doppik Produkt 1.28105 - Raumflugplanetarium

Der Stadtrat hat die Eintrittspreise für das Raumflugplanetarium „Sigmund Jähn“ ab dem 1. Juli 2012 neu festgelegt. Mit der Neufestsetzung der seit 1. Januar 2000 geltenden und im Rahmen der Euroumstellung aufgerundeten Beträge sollte ein Ausgleichsbeitrag für die bestehende Haushaltsunterdeckung und damit auch ein Beitrag zur Haushaltskonsolidierung erbracht werden.

Auf der Basis der Besucherzahlen des Jahres 2011 und der neu festgesetzten Preise wurden mögliche Mehreinnahmen berechnet. Der schulergänzende Unterricht sollte auch weiterhin ohne die Erhebung eines Eintrittes bleiben. Während für

Erwachsene und Studenten bzw. Schüler außerhalb der Schulzeit oder für Schulveranstaltungen auswärtiger Schüler die Eintrittspreise angehoben wurden, entfiel mit der Neuregelung der Eintrittspreis von 0,50 Euro für Kinder unter 6 Jahren. Der Beschlussvorlage ist eine Anlage „Preisübersicht Eintrittspreise Raumflugplanetarium `Sigmund Jähn`“ angefügt.

Nach Auskunft des Planetariums werden alle Besucher an Veranstaltungen unabhängig von der Entrichtung von Eintritt erfasst. Besucher, die außerhalb der Veranstaltungen die Ausstellungen besuchen, können aus logistischen Gründen nicht erfasst werden. Für Besichtigungen und Führungen erhebt die Stadt keinen Eintritt. Die Eintrittspreise für Veranstaltungen werden in den monatlichen Veranstaltungsplänen ausgewiesen.

Die Gesellschaft für astronomische Bildung e. V. hat seit 22 Jahren im Planetarium ihren Sitz und ist nach ihrer Satzung für die astronomische Bildung der breiten Bevölkerungsschicht zuständig. Sie hat im Planetarium ein Vereinszimmer und kann auch andere Räume wie den Kuppelsaal, das Foyer, den Hörsaal und die Sternwarte im Raumflugplanetarium nutzen. Freitags führt die Gesellschaft kostenlose Veranstaltungen und Gesprächsrunden durch. Aus dem Teilergebnisplan 1.28105 Raumflugplanetarium und den Erläuterungen ist nicht erkennbar, dass im Planetarium ein Verein tätig wird. Die Stadt Halle (Saale) konnte dem Landesrechnungshof keine schriftliche vertragliche Regelung mit der Gesellschaft vorlegen. Die Nutzung bzw. Unterbringung soll nur mündlich geregelt sein.

Aus der vom Stadtrat beschlossenen Preisübersicht geht nicht hervor, dass für Veranstaltungen Eintritt erhoben wird, hingegen Besichtigungen und Führungen im Raumflugplanetarium entgeltfrei erfolgen. Der Landesrechnungshof empfiehlt die Festsetzung des Eintritts für das Raumflugplanetarium in Form einer privatentgeltlichen Entgeltordnung. Hierbei sollten die Leistungen konkret benannt werden.

Nach Ansicht des Landesrechnungshofs liegt ein verdeckter Zuschuss an die Gesellschaft für astronomische Bildung e. V. vor, der aus Gründen der Transparenz im Haushalt ausgewiesen werden müsste. Der Landesrechnungshof empfiehlt den Abschluss eines schriftlichen Vertrages mit der Gesellschaft.

4.10 Volkshochschule (HUA 3500), in der Doppik Produkt 1.27101 – VHS

Die VHS Adolf Reichwein der Stadt Halle (Saale) ist eine als förderfähig anerkannte Einrichtung der Erwachsenenbildung. Die VHS der Stadt und die Kreisvolkshochschule des Saalekreises (ebenfalls eine als förderfähig anerkannte Einrichtung) ar-

beiten eng miteinander zusammen. Zur Sicherung eines reibungslosen Ablaufs der Zusammenarbeit schlossen sie am 27. April 2010 einen Kooperationsvertrag. Eine gemeinsame Programmbroschüre steht Interessenten zur Verfügung.

Einer Person oblagen die Leitung der KVHS und die Tätigkeit als Koordinator der VHS der Stadt. Zwischen der Stadt Halle (Saale) und dem Landkreis Saalekreis wurde am 27. April 2010 der Vertrag zur Bestellung eines Koordinators geschlossen. Die Änderung zum Vertrag wurde am 14. Juni 2012 unterzeichnet. Seit dem 1. Januar 2013 ist die Stelle des Koordinators kommissarisch besetzt. Der Saalekreis hat die Absichtserklärung abgegeben, die Stelle ab August 2013 nicht wieder zu besetzen.

Die Wirtschaftlichkeit der Einrichtung wird in der Kennzahl des Kostendeckungsgrades abgebildet. Ziel der VHS ist es, den Kostendeckungsgrad von 52,8 Prozent (Planansatz 2011) auf 55 Prozent (Planwert 2015) zu erhöhen.

Im Lehrprogramm 2012 waren 1.289 Kurse enthalten, von denen aber nur 688 Kurse stattgefunden haben. Die Ausfallquote betrug somit 53,37 Prozent. Ein weiteres Ziel der VHS ist die schrittweise Reduzierung der Ausfallquote auf 47 Prozent im Jahr 2015.

Ein Grundsatz für die Durchführung eines Kurses ist, dass die Einnahmen aus Entgelten die Ausgaben für Honorare decken müssen (Deckungsbeitragsrechnung Stufe 1). Die Kosten der Stadt (Einrichtung) werden hierbei nicht gegen gerechnet. Diese Deckungsbeitragsrechnung Stufe 2, bei der alle anfallenden Kosten (auch kalkulatorische Kosten und interne Verrechnungen der Verwaltung) in eine Entgeltkalkulation einfließen, wird nicht angewandt.

Die derzeit gültige Satzung der Volkshochschule der Stadt Halle (Saale) wurde am 1. Januar 2012 in Kraft gesetzt. Sie wurde nach der Beschlussfassung durch den Stadtrat am 26. Oktober 2011 im Amtsblatt Nr. 19/2011 veröffentlicht.

Grundlage für die Erhebung von Entgelten für die Belegung von Kursen in der Volkshochschule der Stadt Halle (Saale) ist die Entgeltordnung der Volkshochschule der Stadt Halle (Saale). Ebenso wie die Satzung der VHS wurde sie durch den Stadtrat am 26. Oktober 2011 beschlossen, im Amtsblatt Nr. 19/2011 veröffentlicht und am 1. Januar 2012 in Kraft gesetzt.

Der Beigeordnete für Jugend, Schule, Soziales und kulturelle Bildung hatte am 1. Januar 2012 die Verwaltungsvorschrift zur „Berechnung der Honorare für die

Leistungen der Dozenten an der Volkshochschule Adolf Reichwein der Stadt Halle (Saale)“ erlassen. In Nr. 2 der Verwaltungsvorschrift ist festgelegt, woran die Höhe des Honorars bemessen wird. Absatz 1 enthält die Regelung, „das Honorar wird durch den Koordinator der VHS in Abstimmung mit dem jeweils verantwortlichen Bereichsleiter der VHS auf der Grundlage der Deckungsbeitragsrechnung bezogen auf die Kursentgelte (Entgeltordnung) festgelegt“. Absatz 3 beinhaltet, „die Höhe des Honorars richtet sich nach dem Niveau des Themas der Bildungsveranstaltung (abschlussbezogene Kurse, Vermittlung von Spezialwissen, Kurse mit erhöhtem Schwierigkeitsgrad) und nicht nach der Qualifikation des Dozenten“.

Der Landesrechnungshof weist darauf hin, dass diese Festlegungen zur Honorarhöhe untereinander widersprüchlich gefasst sind. Aufgrund von unterschiedlichen Interpretationen sind Rechtsstreitigkeiten nicht ausgeschlossen.

Die in der Entgeltordnung enthaltenen Entgelte wurden auf der Basis von kommunalen Vergleichen festgelegt. Neben der Entgeltgruppe 1, deren Festlegung der Höhe nach oben dargestellt wurde, gibt es die Entgeltgruppe 2. Sie beinhaltet die Ermittlung von Entgelten für Fortbildungsmaßnahmen für Betriebe und Firmen. Zum Zeitpunkt der örtlichen Erhebungen lagen die Entgelte für eine Unterrichtseinheit (45 Minuten) bei 66,00 Euro, wenn die Fortbildung in den Räumen der VHS bzw. der Stadt stattfinden sollte, und bei 55,00 Euro für extern durchgeführte Veranstaltungen. Neben den Kosten für die Honorare und dem Verwaltungsaufwand wurden bei den in der VHS durchgeführten Veranstaltungen die Kosten für die Unterhaltung der Grundstücke und baulichen Anlagen sowie die Bewirtschaftungskosten, welche gemäß den Vereinbarungen mit dem städtischen Eigenbetrieb Zentrales Gebäudemanagement zu zahlen sind, einbezogen.

Auf Anfragen von Unternehmen zum konkreten Bildungsbedarf erstellt die Volkshochschule Kostenvoranschläge. Da die VHS in diesem Bereich in Konkurrenz mit anderen Anbietern am Markt tritt, war sie bestrebt, günstige Angebote zu unterbreiten. Diese Angebote für Firmen und sonstige Einrichtungen wurden unabhängig von der Anzahl der Teilnehmer mit 50,00 Euro pro Unterrichtseinheit erstellt.

Die Vertreterin der Volkshochschule der Stadt hatte im Gespräch eingeräumt, dass die Entgelte der Entgeltgruppe 2 aktualisierungsbedürftig sind, da die Ermittlung auf der Basis der Kosten und Unterrichtsstunden des Jahres 2011 beruht.

Zur Durchführung einer Deckungsbeitragsrechnung sind aktuelle Einnahme- und Kostensituationen zu erfassen und darzustellen. Auf deren Grundlage ist der Zuschussbedarf der Kurse zu ermitteln. Die Zuschusshöhen sollten sich nach der sozialen Verpflichtung der Angebote richten.

4.11 Stadtbibliothek (HUA 3520), in der Doppik Produkt 1.27201 - Stadtbibliothek

Der Stadtrat hat am 7. Mai 2003 einen Grundsatzbeschluss zur Einführung von Gebühren für die Benutzung der Stadtbibliothek Halle (Saale) (III/2003/03176) gefasst. Auf dessen Grundlage wurden am 26. Mai 2004 die Benutzerordnung der Stadtbibliothek Halle (Saale) und die Gebührensatzung für die Stadtbibliothek der Stadt Halle (Saale) (III/2003/03597) neu beschlossen.

Neben der Straffung des Bibliotheknetzes und einer damit verbundenen Kostenreduzierung sollte mit der Einführung einer Jahresgebühr die Einnahmesituation verbessert werden. In der Beschlussvorlage wurde auf die neuen Anforderungen an eine wirtschaftliche Führung der Stadtbibliothek aufgrund des sich immer schneller entwickelnden Buch- und Zeitschriftenmarktes und der geringer werdenden öffentlichen Mittel verwiesen. Hierbei wurde auf den Rückgang der Benutzer und Benutzerinnen in anderen Städten nach der Einführung einer Jahresgebühr hingewiesen.

Anhand der Planansätze für die Jahre 2003 und 2004 im Verwaltungshaushalt und von Abschreibungen nur für bewegliches Anlagevermögen anhand der Ausgaben im Vermögenshaushalt wurde eine notwendige Jahresgebühr i. H. v. 140,08 Euro ermittelt. Die zu erhebende Jahresgebühr wurde im Vergleich mit anderen Städten auf 15,00 Euro bzw. 7,50 Euro für ermäßigte Nutzer bzw. Nutzerinnen ab 18 Jahre festgesetzt. Die Höhe weiterer Einnahmen hat die Stadt anhand durchschnittlicher Personalkosten und der anfallenden Sachkosten berechnet.

In den Jahren 2010 und 2011 hat die Stadt Halle (Saale) einen Erweiterungsbau über drei Etagen mit insgesamt ca. 300 m² Nutzfläche zur Präsentation des Medienbestandes unter Verwendung von Mitteln des Konjunkturpaketes II errichtet. Auflagen des Brandschutzes und die Verbindung vom Altbau mit dem Neubau wurden im Jahr 2012 umgesetzt.

Auf Nachfrage des Landesrechnungshofs teilte die Stadt mit, dass derzeit keine Neufestsetzung der Gebühren vorgesehen ist.

Auch in Bibliotheken kann es zu Änderungen im Leistungsangebot kommen. So ist das Zurückspulen von Videos aus der Gebührensatzung entfallen.

Die Stadt Halle (Saale) sollte nach der Bewertung der Gebäude die tatsächlich anfallenden Kosten für die Benutzung der Stadtbibliothek nach betriebswirtschaftlichen Grundsätzen ermitteln. Auf dieser Grundlage kann der Stadtrat zur besseren Darstellung der Kostentransparenz auch eine Jahresgebühr als anteilige Beteiligung der Nutzer festsetzen.

Gebührensatzungen sollen in regelmäßigen Zeitabständen auf die Aktualität der Gebührentatbestände überprüft werden und gegebenenfalls geändert werden.

4.12 Sportanlagen (HUA 5602 - 5606, 5620, 5640), in der Doppik Produkt 1.42401 - Bereitstellung und Betrieb von Sportanlagen

Die Stadt Halle (Saale) verwaltet über 200 Sportflächen, die sich auf 4 städtische Sportkomplexe und 50 Sportanlagen verteilen.

Mit der Richtlinie für die Förderung des Sportes in der Stadt Halle (Saale) vom 23. Mai 2001 erkennt die Stadt Halle (Saale) die besondere Förderungswürdigkeit der eingetragenen gemeinnützigen Sportvereine sowie die Bedeutung des Sports in seiner gesundheitsvorsorgenden, sozialen und pädagogischen Funktion an. Diese Richtlinie überarbeitet die Stadt aufgrund des Gesetzes über die Förderung des Sports im Land Sachsen-Anhalt (Sportfördergesetz - SportFG) vom 18. Dezember 2012. Eine Neufassung lag dem Sportausschuss im Februar 2013 vor.

Der Landesrechnungshof wurde darauf verwiesen, dass der Fachbereich Sport auch die Satzung über die Benutzung von Sporteinrichtungen der Stadt Halle (Saale) (Sportstättenbenutzungssatzung) vom 25. März 2009 überarbeiten möchte.

Nach der geltenden Sportstättenbenutzungssatzung stellt die Stadt Halle (Saale) im städtischen Eigentum befindliche Sporteinrichtungen unentgeltlich gemeinnützigen Vereinigungen für nicht auf den Erwerb gerichtete sportliche Betätigung zur Verfügung. Weiterhin kann die Stadt Sporteinrichtungen für eine auf Erwerb gerichtete sportliche Betätigung oder zur kommerziellen Nutzung gegen Entgelt nach den Aufwendungen der Stadt Halle (Saale) zur Verfügung stellen. Hierbei kann eine Ermäßigung bis 50 Prozent erfolgen.

Für die Ermittlung der Kosten ordnete der Fachbereich Sport in jedem Jahr die Kosten je Tag bzw. für eine stündliche Nutzung den jeweiligen Sportstätten zu. Hierbei wurde eine Kostenaufteilung entsprechend der Flächen, der direkt zuordnungsfähigen Personal- und Sachkosten bzw. unter Verwendung von Verteilerschlüsseln vorgenommen.

Das ZGM hat die Betriebskosten bisher jährlich etwa im Juni für das vergangene Jahr abgerechnet. Die Arbeit für die Vergabe der Sportstätten beginnt jedoch schon im April für das neue Schuljahr. Die Kosten aller Sportstätten berechnete die Stadt für jedes Jahr neu, wobei die Betriebskosten jeweils mit einem Jahr Zeitverzug zugrunde gelegt wurden. Anhand dieser Kosten wurden die Entgelte ermittelt, welche von den Nutzern erhoben wurden, denen Sporteinrichtungen für eine auf den Erwerb gerichtete sportliche Betätigung oder zur kommerziellen Nutzung zur Verfügung gestellt waren.

Der Landesrechnungshof wurde auf eine unterschiedliche Nachfrage nach den verschiedenen Sportstätten als auch auf Schwankungen der Entgelte infolge unterschiedlicher jährlicher Betriebskosten hingewiesen.

Die Stadt Halle (Saale) kann die Kostenermittlung für die Bereitstellung von Sportstätten für einen Kalkulationszeitraum durchführen, der drei Jahre gemäß § 5 Abs. 2 KAG LSA nicht übersteigen soll. Hierbei sollte nicht nur eine verwaltungsinterne Ermittlung der Kosten erfolgen. Aus Gründen der Kostentransparenz wird die Beschlussfassung dieser Entgelte durch den Stadtrat empfohlen.

4.13 Hallenbäder (HUA 5700) und Freibäder (HUA 5710), in der Doppik Produkt 1.42402 - Bereitstellung und Betrieb von Bädern

Die Stadt Halle (Saale) hat am 29. April 2010 mit der Public Service GmbH für die Übertragung, die Unterhaltung, die Bewirtschaftung und den Betrieb von 6 Bäderanlagen zum 1. Mai 2010 jeweils notariell einen Grundstückskaufvertrag (UR-Nr. 501/10), einen Bäderfinanzierungsvertrag (UR-Nr. 502/10) und eine Ergänzung zum Bäderfinanzierungsvertrag (UR-Nr. 503/10) abgeschlossen.

Der Verkauf der 3 Hallen- und 3 Freibäder erfolgte zum Zwecke der weiteren Betreuung der Bäderanlagen bei einem Kaufpreis von insgesamt 6 Euro. Im Bäderfinanzierungsvertrag wurden folgende Aufgaben der Gesellschaft festgelegt:

- die wirtschaftliche und sozialverträgliche Gestaltung der Eintrittspreise im Rahmen des öffentlichen und allgemein zugänglichen Badebetriebes,

- die Sicherstellung eines qualitativ und quantitativ ansprechenden Angebots an Hallen- und Freibädern für den öffentlichen Badebetrieb,
- die Absicherung des Schulschwimmens, welches auf der Basis von Verträgen gegen Entgelt stattfindet, entsprechend den gesetzlichen Erfordernissen und
- die Absicherung des Vereinsschwimmsports, welcher auf der Basis von Verträgen mit den Vereinen gegen Entgelt stattfindet, in für diesen vorgesehenen Schwimmhallen.

Zur Erfüllung dieser Aufgaben sieht der Vertrag die Realisierung von wirtschaftlich und technisch sinnvollen Investitionen in den Hallen- und Freibädern in den ersten vier Jahren von ca. 5,0 Mio. Euro und ab dem fünften Betriebsjahr von weiteren 5,0 Mio. Euro vor. Die Stadt hat sich zu einer allgemeinen Fehlbetragsfinanzierung von jährlich 3,15 Mio. Euro netto in den Jahren 2010 bis 2012 für die 6 Bäder verpflichtet, wobei zu diesem Zeitpunkt vom Finanzamt Halle noch eine verbindliche Auskunft zum Bäderfinanzierungsvertrag ausstand. Eine Anpassung der Fehlbetragsfinanzierung war erstmals nach zwei vollen Betriebsjahren vertraglich eingeräumt, jedoch maximal bis zu einer Höhe von 4,0 Mio. Euro. Der Bäderfinanzierungsvertrag kann mit einer Jahresfrist zum Ende des Kalenderjahres, frühestens zum 31.12.2020, gekündigt werden.

Die Stadt Halle (Saale) hat den Eigenbetrieb Zentrales Gebäudemanagement mit der Betreuung der im November 2011 eröffneten Robert-Koch-Schwimmhalle beauftragt. Mit dem Vertrag über die Erbringung von Dienstleistungen beim Betrieb der Robert-Koch-Schwimmhalle zwischen dem Eigenbetrieb Zentrales Gebäudemanagement und der Bäder Halle GmbH vom 28. Februar 2013 hat das ZGM die Erfüllung einiger mit dem Betrieb dieser Schwimmhalle verbundenen Aufgaben übertragen.

Der Landesrechnungshof wurde während der örtlichen Erhebungen auf die Wirtschaftlichkeitsuntersuchungen vor der Übertragung der Bäder, die mit der Umsetzung der Verträge entstandenen umsatzsteuerrechtlichen Sachverhalte, durchgeführte bzw. notwendige Investitionen, die Entwicklung der Kosten durch die Betriebsführung auch im Vergleich zu den prognostizierten Kosten, die Durchführung von Investitionen und die Vermeidung eines Anstieges des jährlichen Zuschusses für die übertragenen Bäder hingewiesen. Die Stadt Halle (Saale) will die Übertragung der Bäder und die Höhe der damit zu zahlenden Zuschüsse weiterhin der Prüfung unterziehen.

Der Landesrechnungshof unterstreicht, dass die Stadt sich auch bei der Übertragung von Aufgaben weiterhin mit den Kosten auseinandersetzen muss und nach möglichen Einsparpotenzialen suchen sollte. Die Erkenntnisse aus der Aufgabenkritik sollen zu einer wirtschaftlich tragfähigen Lösung für die Zukunft führen. Hierzu sind gegebenenfalls Vertragsanpassungen bzw. -aufhebungen mit zu betrachten, die auch die Schließung von Einrichtungen nicht ausschließen.

4.14 Straßenreinigung (HUA 6750), in der Doppik Produkt 1.54502 Straßenreinigung und Produkt 1.54501 – Winterdienst

Straßenreinigung

Nachdem der Stadtrat in der Sitzung am 23. November 2011 entsprechende Beschlüsse fasste, wurden die Straßenreinigungssatzung und die Satzung über die Erhebung von Straßenreinigungsgebühren in der Stadt Halle (Saale) (Straßenreinigungsgebührensatzung) im Amtsblatt Nr. 19/2011 am 21. Dezember 2011 veröffentlicht und am 1. Januar 2012 in Kraft gesetzt.

Die Realisierung der Leistungen wurde der Halleschen Wasser- und Stadtwirtschaft GmbH (HWS), ein Unternehmen der Holdinggesellschaft Stadtwirtschaft Halle GmbH, übertragen. Hierzu schloss die Stadt mit ihrer Gesellschaft am 1./2. Oktober 2002 den Vertrag über die Durchführung der Stadtreinigung mit einer Laufzeit von 10 Jahren. Der Verlängerungsvertrag über die Durchführung der Stadtreinigung wurde am 12./30. Juli 2012 zwischen der Stadt und der HWS unterzeichnet.

In § 19 Nr. 2 Abs. 2 regeln die Partner für den Fall einer Leistungsreduzierung, dass die Stadt die Aufwendungen der HWS trägt, die infolge dieser Leistungsreduzierung für die HWS nutzlos geworden sind. Es heißt des Weiteren: „Der HWS sind insbesondere die Aufwendungen zu ersetzen, die sie im Vertrauen auf das ursprünglich beauftragte Leistungsvolumen getätigt hat bzw. für die sie künftige Verpflichtungen eingegangen ist.“ Durch diese getroffene Regelung ist das Wagnis des städtischen Unternehmens als äußerst gering einzuschätzen.

Die Abrechnung der erbrachten Leistungen erfolgt auf der Basis von Selbstkostenfestpreisen. In die Selbstkostenfestpreise wurde ein „Allgemeiner Unternehmerwagniszuschlag“ i. H. v. 4 Prozent einkalkuliert.

Das Wagnisrisiko der HWS als beauftragtes Unternehmen ist als äußerst gering einzuschätzen. Dies gilt zum einen aufgrund des Umstandes, dass es sich um eine 100prozentige mittelbare Beteiligung der Stadt Halle (Saale) han-

delt sowie zum anderen durch die zusätzlich getroffene vertragliche Vereinbarung des Aufwendungsersatzes bei einer Reduzierung der Leistung. Nach Ansicht des Landesrechnungshofs ist der kalkulierte Wagniszuschlag von 4 Prozent der Höhe nach unangemessen. Nach seiner Auffassung wäre ein Ansatz von 1 bis 1,5 Prozent ausreichend.

Des Weiteren sind in den Selbstkostenfestpreisen nachfolgend aufgeführte Zuschläge enthalten:

- Personalreservehaltung (Ausfallzeiten) i. H. v. 35,85 Prozent,
- Fahrzeugreservehaltung (technisch bedingte Ausfallzeiten) i. H. v. 22,22 Prozent und
- Kalkulatorische Verzinsung i. H. v. 6 Prozent.

Auch diese Zuschläge hält der Landesrechnungshof für zu hoch. Dies gilt insbesondere deshalb, weil ebenfalls ein verhältnismäßig hoher Reparatur- und Unterhaltungsaufwand veranschlagt ist und Zinssätze i. H. v. 6 Prozent deutlich über dem nach dem KAG-LSA ansatzfähigen Zinssatz liegen.

Ein Wirtschaftsprüfungsunternehmen prüft jährlich die festgesetzten Leistungspreise. Die Prüfberichte erhält die Stadt zum Nachweis der Auskömmlichkeit bzw. Angemessenheit der Preise, die in die Gebührenkalkulationen einfließen.

Unter der Einschränkung der oben angeführten Kritikpunkte setzt der Landesrechnungshof die Ansatzfähigkeit der gemeldeten Selbstkostenfestpreise voraus. Er gibt aber zu bedenken, dass eine Überprüfung dieser nicht im Auftrag der Gesellschaft (HWS) erfolgen sollte, sondern im Auftrag der Stadt als Gesellschafterin. Im Übrigen schlägt der Landesrechnungshof zur Vermeidung von Interessenkollisionen vor, die mit der Prüfung des Jahresabschlusses involvierten Wirtschaftsprüfungsunternehmen nicht zusätzlich zu beauftragen.

Grundlage für die Straßenreinigungsgebührensatzung war die neu erstellte Gebührenkalkulation. Der Landesrechnungshof hat im Rahmen der örtlichen Erhebungen Einsicht in die Gebührenkalkulation genommen und merkt Folgendes an:

In Anlage 1 Nr. 1b der Kalkulation ist die Verwaltungskostenumlage für die Koordinierungsstelle Straßenreinigung ermittelt worden. Neben den anteiligen Personalkosten wurden anteilige allgemeine Verwaltungskosten ermittelt. Der prozentuale

Anteil an allgemeinen Verwaltungskosten wurde berechnet, indem aus den Prozentwerten der umlagefähigen Personalkosten ein Durchschnitt gebildet worden ist. Dieser Durchschnittswert wurde zugrunde gelegt, um die anteiligen Verwaltungskosten zu ermitteln. Bei der Ermittlung der ansatzfähigen allgemeinen Verwaltungskosten wurde die Höhe der Personalkosten der unterschiedlichen Entgeltgruppen nicht berücksichtigt. Dadurch wurden in der Kalkulation jährlich rd. 700,00 Euro gebührenrelevante Kosten vernachlässigt.

Der Landesrechnungshof ist der Auffassung, dass bei der Ermittlung der ansatzfähigen allgemeinen Verwaltungskosten eine Gewichtung entsprechend der Höhe der ansatzfähigen Personalkosten jeder einzelnen Entgeltgruppe vorgenommen werden muss.

Ungewollte Kostenunterdeckungen können nach KAG-LSA nur im nächsten Kalkulationszeitraum ausgeglichen werden, auch wenn bei der Erstellung der Kalkulation das Ergebnis nicht feststeht und die Unterdeckung lediglich geschätzt werden kann. Die Stadt hat in der neuen Gebührenkalkulation die Ergebnisse der Jahre 2007 bis 2010 berücksichtigt. Es ergaben sich folgende Über- bzw. Unterdeckungen:

- Jahr 2007: Kostenunterdeckung i. H. v. 601.879 Euro,
- Jahr 2008: Kostenüberdeckung i. H. v. 31.745 Euro,
- Jahr 2009: Kostenüberdeckung i. H. v. 294.137 Euro und
- Jahr 2010: Kostenüberdeckung i. H. v. 268.611 Euro.

Mit der Einbeziehung der Ergebnisse aller 4 Jahre glich die Stadt eine Kostenunterdeckung i. H. v. 7.386 Euro im neuen Kalkulationszeitraum aus. Bei einer Berücksichtigung von nur 3 Jahren (2008 bis 2010) hätte die Stadt eine Kostenüberdeckung i. H. v. 594.493 Euro im folgenden Kalkulationszeitraum berücksichtigen müssen.

Winterdienst

Auch für die Erfüllung der Leistungen des Winterdienstes wurde die HWS gebunden. Der abgeschlossene Verlängerungsvertrag hat eine Laufzeit von 10 Jahren und endet am 31. März 2021. Der Umfang der Leistungen gilt für ein Winterdiensthalbjahr vom 15. Oktober des laufenden Jahres bis zum 31. März des Folgejahres. Vertraglich vereinbart wird jeweils ein Pauschalbetrag, der auf der Basis von vereinbarten Selbstkostenfestpreisen ermittelt worden ist.

Die Kosten für die Leistungen des Winterdienstes trägt die Stadt Halle (Saale) aus allgemeinen Deckungsmitteln. Für das Haushaltsjahr 2012 hat sie zur Kostendeckung einen Zuschuss i. H. v. 1.270.720,00 Euro veranschlagt.

Der Landesrechnungshof vertritt die Auffassung, dass ein Anteil der Kosten für die Erbringung von städtischen Winterdienstleistungen nach § 47 Abs. 1 bis 3 StrG LSA in die Gebührenbedarfsberechnung einbezogen werden darf, soweit die Leistungen nicht auf Anlieger übertragen wurden.

Der Landesrechnungshof hat bei aktuellen Prüfungen festgestellt, dass die Kommunen deutlich unterschiedliche Auffassungen hinsichtlich der Ansatzfähigkeit von Kosten für die öffentliche Einrichtung „Straßenreinigung“ vertreten. Beispiele dafür, dass auch der Winterdienst auf Radwegen und Fahrbahnen in die Kosten der Straßenreinigung einbezogen wird, gibt es auch in Sachsen-Anhalt. Er hat sich mit dieser Problematik an das Ministerium für Landesentwicklung und Verkehr sowie das Ministerium für Inneres und Sport gewandt und empfohlen, falls es zurzeit aus rechtlichen Gründen nicht möglich ist, diese Kosten im Rahmen der Erhebung der Straßenreinigungs- und Winterdienstgebühren zu berücksichtigen, eine Anpassung des Straßengesetzes zu prüfen.

4.15 Abwasserbeseitigung (HUA 7000), in der Doppik Produkt 1.53702 - Fäkalienentsorgung

Die 2. Satzung zur Änderung der Satzung über die Entsorgung von Grundstücksentwässerungsanlagen in der Stadt Halle (Saale) (Grundstücksentwässerungssatzung vom 16.12.2009) wurde im Amtsblatt Nr. 21/2012 vom 19. Dezember 2012 veröffentlicht, nachdem der Stadtrat in der Sitzung am 21. November 2012 den Beschluss fasste. Die Änderungssatzung trat am 1. Januar 2013 in Kraft.

Der Beschlussvorlage zur 2. Änderungssatzung waren Erläuterungen beigelegt, in denen u. a. Aussagen zu den Gebührenbestandteilen getroffen wurden. Hingewiesen wurde darauf, dass der Ausgleich von Mehr- und Mindereinnahmen des letzten Kalkulationszeitraumes (2010 - 2012) Bestandteil der Gebühr ist.

Der ermittelten Kostendeckung nach § 5 Abs. 2b KAG-LSA für die Kalkulation 2013 - 2015 wurden die Kostenüber- bzw. Kostenunterdeckungen der Jahre 2009 bis 2012 zugrunde gelegt.

Gemäß § 5 Abs. 2b KAG-LSA kann die Kostenermittlung für einen Kalkulationszeitraum erfolgen, der drei Jahre nicht übersteigen soll. Weichen am Ende des Kalkulationszeitraumes die tatsächlichen von den kalkulierten Kosten ab, so sind Kosten-

überdeckungen innerhalb der nächsten drei Jahre auszugleichen; Kostenunterdeckungen sollen innerhalb dieser drei Jahre ausgeglichen werden.

Der Landesrechnungshof vertritt die Auffassung, dass dem entsprechend die Abweichungen des Jahres 2009 in der Kalkulation für den Gebührenzeitraum ab dem Jahr 2013 nicht mehr zu berücksichtigen waren. Liegen Abrechnungen des letzten Jahres eines Kalkulationszeitraumes für eine neue Kalkulation noch nicht vor, so sind die zu erwartenden Ergebnisse sorgfältig zu schätzen.

4.16 Abfallentsorgung/ -beseitigung (HUA 7200), in der Doppik Produkt 1.53701 – Abfallentsorgung

Die Stadt Halle (Saale) erhebt nach der am 1. Januar 2011 in Kraft gesetzten 2. Änderung zur Abfallgebührensatzung die Gebühren.

Zum Zeitpunkt der örtlichen Erhebungen war ein Verfahren beim Oberverwaltungsgericht Sachsen-Anhalt anhängig. Bürger der Stadt hatten durch zwei Klagen die Abfallgebührensatzung angefochten. Das Verwaltungsgericht Halle (Saale) hatte festgestellt, dass die der Gebührensatzung der Stadt Halle (Saale) zugrunde gelegte degressive Staffelung von Restabfallgebühren nicht mit den Regelungen des § 5 Abs. 3a KAG-LSA vereinbar ist. Nach § 5 Abs. 3a KAG-LSA sind die Gebühren für die Beseitigung und Verwertung von Abfällen grundsätzlich linear zu staffeln. In dem nach den örtlichen Erhebungen des Landesrechnungshofs gefällten Urteil des Oberverwaltungsgerichts wurden die Entscheidungen bestätigt. Die Stadt Halle (Saale) ist gehalten, kurzfristig die in ihrer Gültigkeit für nichtig erklärte Gebührensatzung durch eine neue zu ersetzen.

Die Stadt hatte einen Kalkulationszeitraum von zwei Jahren gewählt, der die Jahre 2011 und 2012 umfasst. Die Kostendeckungen aus den Jahren 2008 und 2009 wurden in Anlehnung an § 5 Abs. 2b KAG-LSA in dieser Gebührenkalkulation ausgeglichen. Die Kostendeckung aus der Abrechnung der Vorjahre 2010 und 2011 will sie vollständig im Kalkulationszeitraum 2013/2014 verrechnen.

Der Landesrechnungshof wird die Abfallentsorgung / -beseitigung in einer gesonderten Prüfung näher betrachten.

4.17 Marktwesen (HUA 7300), in der Doppik Produkt 1.57301 - Märkte

Für die Betreuung von Wochenmärkten, Weihnachtsmärkten, Spezialmärkten, Jahrmärkten und Volksfesten durch die Stadt Halle (Saale) hat der Stadtrat der Stadt Halle (Saale) die Marktsatzung der Stadt Halle (Saale) am 27. April 2011 beschlossen.

Grundlage für die Festsetzung der Gebühren bildete eine Kalkulation für 5 Wochenmärkte, 4 Spezialmärkte, Veranstaltungen auf der Peißnitz und sonstige Veranstaltungen unter Verwendung der Rechnungsergebnisse des Unterabschnittes 7300 Marktwesen der Haushaltsjahre 2008 und 2009. Neben der direkten Zuordnung von Einnahmen und Ausgaben wurden bei der Aufteilung Verteilerschlüssel bzw. Erfahrungen herangezogen.

In den Erläuterungen zur Zielsetzung der Kalkulation wurde darauf verwiesen, dass für jeden Markt und jede Veranstaltung ein Einnahme- und Ausgabevergleich angestrebt wurde, der als Zielsetzung eine Kostendeckung von 100 Prozent beinhaltete. Weiterhin sollten hiernach für eine dauerhafte Auskömmlichkeit jährlich Kostenanalysen durch die Stabsstelle Veranstaltungsservice/Marktwesen durchgeführt werden, wobei Veränderungen gebührenrelevant einzuarbeiten seien.

Die Marktsatzung vom 27. April 2011 sieht die Vorhaltung von 3 Wochenmärkten auf dem „Marktplatz“, „Halle-Neustadt“ (Albert-Einstein-Straße) und „Vogelweide“ und die Abhaltung von Märkten auf weiteren geeigneten Flächen vor. Die Gebührensatzung der Marktsatzung vom 27. April 2011 erfolgte auf der Grundlage der Einnahmen und Ausgaben in den Jahren 2008 und 2009. Die in der Kalkulation einbezogenen Märkte Katowicer Straße und Merseburger Straße wurden vor Inkrafttreten der neuen Marktsatzung geschlossen.

Im UA 7300 Wochenmärkte, Weihnachtsmärkte sind im Jahr 2011 keine Abschreibungen und keine kalkulatorische Verzinsung ausgewiesen. Der Anlagenachweis UA 7300 Wochenmärkte, Weihnachtsmärkte 2011 enthält einen Restbuchwert (Endbestand) von 0 Euro und die Erläuterung „Neuzuordnung Anlagevermögen aufgrund neuer Marktsatzung ab 2011“ (siehe auch Pkt. 4.2).

Für die Durchführung von Märkten und Sonderveranstaltungen erfolgten Mietzahlungen für unbewegliches Vermögen von jährlich 51.100 Euro aus dem UA 7300

bzw. Teilergebnisplan 1.57301 Märkte an das ZGM. Während in zwei dem Landesrechnungshof vorgelegten innerstädtischen Vermerken vom 8. Juli 2010 und 25. Juni 2010 sich die Zahlungen nur auf den Marktplatz beziehen, wurde hingegen in der Kalkulation von den Mietzahlungen i. H. v. 51.100 Euro u. a. 664,12 Euro auf den Wochenmarkt Neustadt, 834,25 Euro auf den Wochenmarkt Vogelweide, 411,39 Euro auf den Wochenmarkt Merseburger Straße und 1.160,36 Euro auf die Veranstaltungen Peißnitz verteilt. Nach Auskunft der Stadt sollen diese Mietzahlungen für alle Märkte zusammen erfolgen.

Bei einer Betriebsprüfung des BgA „Marktwesen“ im Jahr 1994 wurde ein Betrag von 100.000 DM bzw. 51.100 Euro festgesetzt. Zu diesem Zeitpunkt wurde davon ausgegangen, dass das Nutzungsentgelt den Abschreibungen entspricht.

Die Stadt Halle (Saale) hat den Landesrechnungshof darauf verwiesen, dass sie den Wochenmarkt Vogelweide aus wirtschaftlichen Gründen schon schließen wollte.

Um eine Kostendeckung aller Märkte zu erreichen, sollte die Stadt an der sich selbst gesetzten Zielsetzung, jährlich Kostenanalysen durchzuführen, zukünftig kontinuierlich arbeiten und unrentable Märkte schließen. Der Landesrechnungshof regt an, dass die Stadt Halle (Saale) überprüfen sollte, ob aufgrund von Veränderungen bei den vorgehaltenen Märkten für Abschreibungen der Mietbetrag von 51.100 Euro oder ein anderer Betrag bei einer neuen Kalkulation zum Ansatz gebracht werden sollte.

4.18 Friedhöfe (HUA 7500), in der Doppik Produkt 1.55301 – Friedhofs- und Bestattungswesen

Die Stadt Halle (Saale) hat die „Friedhofssatzung für die kommunalen Friedhöfe der Stadt Halle (Saale)“ am 19. Januar 2012 in Kraft gesetzt, die für alle kommunalen Friedhöfe der Stadt gilt. Der Stadtrat beschloss diese in der Sitzung am 14. Dezember 2011. Veröffentlicht wurde sie im Amtsblatt Nr. 2/2012 vom 18. Januar 2012.

Unter § 2 Abs. 1 der Friedhofssatzung führt die Stadt an: „Die Friedhöfe sind öffentliche Einrichtungen der Stadt Halle (Saale)“. Weil die Friedhöfe der Stadt nicht als **eine öffentliche Einrichtung** gelten sollen, ist für jeden städtischen Friedhof eine gesonderte Gebührenkalkulation zu erstellen. Da dies wohl nicht von der Stadt beabsichtigt ist, sollte in der Friedhofssatzung formuliert werden, dass die Friedhöfe der Stadt eine (einheitliche) öffentliche Einrichtung sind.

Die Friedhofssatzung der Stadt Halle (Saale) bedarf einer Änderung, wenn die Stadt nicht für jeden städtischen Friedhof durch einzelne Kalkulationen gesonderte Gebühren festlegen will.

Die „Gebührensatzung für die kommunalen Friedhöfe der Stadt Halle (Saale)“ wurde am 24. November 2010 durch den Stadtrat beschlossen, im Amtsblatt Nr. 22/2010 vom 8. Dezember 2010 veröffentlicht und am 9. Dezember 2010 in Kraft gesetzt. Sie beinhaltet die Gebührensätze für die einzelnen Leistungen des Friedhofswezens.

Der Landesrechnungshof weist darauf hin, dass infolge der zwischenzeitlich neu erlassenen Friedhofssatzung der in der Präambel angeführte § 33 der Friedhofssatzung in § 38 geändert werden müsste.

Nr. 3 der Friedhofsgebührensatzung enthält die Bestattungs- und Beisetzungsgebühren. Der Landesrechnungshof erachtet es für erforderlich, die Inanspruchnahme von Leistungen für ein Kindergrab bis zu einem bestimmten Alter (beispielsweise „unter 10 Jahre“) festzulegen.

Neue zusätzliche Grabstätten sind u. a. die in Nr. 5.5 der Friedhofsgebührensatzung angeführten Ruhegemeinschaftsgräber mit einer Nutzungsdauer von 20 Jahren. Gemäß § 22 Abs. 6 der Friedhofssatzung ist der Erwerb an den Abschluss eines Dauerpflegevertrages bei der Treuhandstelle für Dauergrabpflege Niedersachsen/Sachsen-Anhalt GmbH gebunden.

Die „Vereinbarung zu Historischen Ruhegemeinschaften auf den Friedhöfen in Halle (Saale)“ haben die Stadt als Träger der Friedhöfe und die Treuhandstelle am 13. November 2012/14. November 2012 unterzeichnet. Die Arbeitsgemeinschaft Historische Ruhegemeinschaft (ARGE), der Treuhandstelle angeschlossene Friedhofsgärtner der Stadt, bestätigte am 10. November 2012 die Kenntnisnahme der Vereinbarung. Im Auftrag der Stadt Halle (Saale) unterzeichnete die Ressortleiterin Friedhöfe die Vereinbarung.

Der Landesrechnungshof ist der Auffassung, dass die „Vereinbarung zu Historischen Ruhegemeinschaften auf den Friedhöfen in Halle (Saale)“ von der Oberbürgermeisterin der Stadt zu unterzeichnen war und somit schwebend unwirksam ist.

Für die Gebührenkalkulation wurde das so genannte Kölner Modell gewählt. Hierbei werden die anfallenden Kosten in flächenabhängige und flächenunabhängige Kosten geteilt. Die Stadt Halle (Saale) hat eingeschätzt, dass sich die geänderte Kostenverteilung positiv ausgewirkt hat, indem ein Anstieg der Gebühreneinnahmen verzeichnet werden konnte.

Die Gebührenkalkulation enthält Kostenträgergruppen 1 bis 6:

- 1 - Gebühren für Grabnutzungsrechte und Verlängerungen,
- 2 - Gebühren für Feierhallen, deren Nebenräume und Einrichtungen,
- 3 - Gebühren für Bestattungen und Beisetzungen,
- 4 - Besondere Gebühren,
- 5 - Öffentliches Grün-Unterhaltungsgebühr und
- 6 - nicht gebührenrelevante Kosten.

In der Kostenträgergruppe „Grabnutzungsrechte und Verlängerungen“ betrug der Anteil der flächenabhängigen Kosten lediglich 3 Prozent der Gesamtkosten. Erfasst wurden hier nur die kalkulatorischen Kosten (Verzinsung des Grund und Bodens). Alle anderen anfallenden Kosten abzüglich der geschätzten zu erwarteten Einnahmen für Kolumbarien wurden so aufgeschlüsselt, dass beispielsweise das Nutzungsrecht für eine Grabstelle in der Urnengemeinschaftsanlage, die einen Flächenbedarf von 0,25 m² hat, genauso viele Kostenanteile wie das Nutzungsrecht für ein Erdreihengrab mit einem Flächenbedarf von 3,08 m² beansprucht. Die Stadt Halle (Saale) begründet diese Art der Gebührenbedarfsberechnung damit, dass „in erster Linie nicht die Grabgröße, sondern die tatsächliche Inanspruchnahme des Friedhofs die entscheidende Rolle spielt“. Durch dieses Prinzip der Gleichbehandlung sieht sie den Einklang mit den Regelungen des § 5 KAG-LSA hergestellt.

Für den Landesrechnungshof nicht nachvollziehbar ist die positive bzw. negative Veränderung der Kosten der einzelnen Kostenträgergruppen durch Verschiebung von Kostenbestandteilen zwischen den Kostenträgergruppen. Die Stadt Halle (Saale) begründet u. a. die Herausrechnung der ausgewiesenen inneren Verrechnungen i. H. v. 149.105,19 Euro aus der Kostengruppe 3 und der Zuordnung der Position in die Kostengruppe 1 damit, dass eine enorme Kostensteigerung der Beisetzungsgebühren verhindert wird.

Der Landesrechnungshof stellt fest, dass mit der Methodik der Veränderung von Ausgabenansätzen zwischen den Kostenträgergruppen in der Kalkulation

den Regelungen des § 5 KAG-LSA, die Gebühren nach Art und Umfang der Leistung zu ermitteln, nicht entsprochen wird.

Im Jahr 2013 will die Stadt die Gebühren neu kalkulieren, um im Jahr 2014 eine neue Gebührensatzung durch den Stadtrat beschließen zu lassen.

4.19 Kosten- und Leistungsrechnung und Berichtswesen Controlling

Gemeinden haben zur Unterstützung der Verwaltungssteuerung und zur Beurteilung der Wirtschaftlichkeit und Leistungsfähigkeit bei der Aufgabenerfüllung eine Kosten- und Leistungsrechnung gemäß § 13 GemHVO Doppik zu erstellen. Auf deren Grundlage ist ein leistungsfähiges Controlling als grundlegender Baustein für ein modernes Verwaltungsmanagement aufzubauen. Als wesentliches Steuerungsunterstützungssystem hilft Controlling der Verwaltungsführung, zur Vorbereitung von zielsetzungsgerechten Entscheidungen Daten zu ermitteln, aufzubereiten und zu analysieren.

Grundlage für Controlling ist ein aussagekräftiges Informationssystem. Eine ausgebauten Kosten- und Leistungsrechnung stellt hierbei wichtige Informationen für das Controlling bereit. Mit der Ermittlung von kostendeckenden Gebühren kann eine Kommune einerseits innerhalb der Verwaltung ein höheres Kosten- und Leistungsbewusstsein erreichen und andererseits gegenüber den Bürgern die Festsetzung von Gebühren auf der Grundlage von Daten rechtfertigen. Weiterhin sind Kosten- und Leistungsvergleiche mit anderen Kommunen möglich.

Die Stadt Halle (Saale) befindet sich seit dem Jahr 2003 in der Haushaltskonsolidierung. Um die Leistungsfähigkeit und finanzwirtschaftliche Handlungsfähigkeit wieder zu erreichen und auf Dauer zu sichern, hat der Aufbau einer flächendeckenden Kosten- und Leistungsrechnung und der anschließende Ausbau zu einem systematischen, wirkungsorientierten Controllingsystem eine noch höhere Bedeutung.

Der doppische Haushalt kann produkt- oder organisationsbezogen aufgestellt werden. Den ersten nach dem „Neuen Kommunalen Haushalts- und Rechnungswesen“ aufgestellten Haushaltplan für das Jahr 2012 hat die Stadt Halle (Saale) produktorientiert abgebildet und nach der örtlichen Organisation strukturiert (organischer Haushalt). Für jedes Dezernat und jedes Amt wurden ein Teilergebnisplan und ein Teilfinanzplan erstellt. Über die Budgets und in den einzelnen Budgets erfolgte die Bildung von Produkten. Die Produkte stellen im Haushaltsplan die tiefste Planungs-

ebene dar. Für die Produkte wurden jeweils Teilpläne erstellt. Ziele und Kennzahlen wurden für die Produkte vorgesehen.

Ein Nachteil eines organisationsbezogenen Haushalts ist dabei, dass in der Ergebnisrechnung in nicht unerheblichen Umfang Umbuchungen als interne Leistungsverrechnungen getätigt werden müssen, die zur Aufblähung des Haushalts führen und u. U. Haushaltskennzahlen verfälschen können.

Die Stadt Halle (Saale) hat nach Abschluss der Bewertung des Vermögens an der Einführung einer Kosten- und Leistungsrechnung nach betriebswirtschaftlichen Grundsätzen in allen Bereichen der Verwaltung zu arbeiten. Auf dessen Grundlage kann ein aussagefähiges Berichtswesen aufgebaut werden.

5. Eigenbetrieb Kindertageseinrichtungen der Stadt Halle (Saale)

5.1 Organisation der Kinderbetreuung in der Stadt Halle (Saale)

Die Stadt Halle (Saale) ist als kreisfreie Stadt in Sachsen-Anhalt sowohl öffentlicher Träger der Jugendhilfe und somit für die Sicherstellungsaufgabe von Kindertageseinrichtungen zuständig als auch Leistungsverpflichtete sowie Trägerin von Kindertagesstätten. Die Anzahl der Kindertageseinrichtungen in der Stadt Halle (Saale) beträgt 144. In den 144 Einrichtungen wurden im Jahr 2011 14.991 Kinder in den verschiedenen Betreuungsformen Kinderkrippe, Kindergarten und Hort betreut. Davon ist die Stadt Halle (Saale) selbst Trägerin von 52 Einrichtungen, in denen 5.244 Kinder (2011) betreut wurden. Den Betrieb und die Bewirtschaftung hat sie auf den Eigenbetrieb Kindertagesstätten übertragen. Die verbleibenden 92 Einrichtungen befinden sich in Trägerschaft von 35 Trägern der freien Jugendhilfe (Freie Träger). Sie hielten im Jahr 2011 insgesamt für 9.747 Kinder ein Betreuungsangebot vor.

Der Landesrechnungshof hat in der Tabelle 1 der Anlage die kameralen Rechnungsergebnisse (IST) des HUA 1.4640: Kindertageseinrichtungen für die Haushaltsjahre 2006 bis 2011 zusammengestellt. Darüber hinaus enthält die Tabelle 2 der Anlage ausgewählte doppische Planansätze der Teilergebnispläne: 1.36101 - Förderung von Kindern in Tageseinrichtungen sowie 1.36501 - Betrieb von Kindertageseinrichtungen.

Gemäß den Tabellen 1 und 2 der Anlage stiegen die Ausgaben (Aufwendungen ab 2012) im Bereich Kindertageseinrichtungen von 43.147.560 Euro (IST) in 2006 auf

61.151.398 Euro (IST) in 2011 bzw. 66.341.664 Euro (PLAN) in 2013 um 42 Prozent bzw. 54 Prozent. Der Fehlbedarf erhöhte sich in diesem Zeitraum von 26.056.796 Euro (IST) auf 35.035.999 Euro (IST) bzw. auf 42.263.664 Euro (PLAN) um 34 Prozent bzw. 62,2 Prozent. Die überdurchschnittliche Zunahme von 2011 auf 2013 ist zum Teil der Umstellung der Rechnungslegung von Kameralistik auf NKHR zu schreiben.

Die Zuschüsse der Stadt Halle (Saale) an ihren Eigenbetrieb Kindertagesstätten stiegen von 17.160.100 Euro (IST) im Jahr 2006 auf 23.007.599 Euro (IST) im Jahr 2011 bzw. 24.347.200 Euro (PLAN) im Jahr 2013 um 34 Prozent bzw. um 42 Prozent. Im gleichen Zeitraum erhöhte sich der Zuschussbedarf der Freien Träger durch die Stadt Halle (Saale) von 22.761.158 Euro (IST) auf 31.709.866 Euro (IST) bzw. 32.708.200 Euro (PLAN) und somit um 39 Prozent bzw. 44 Prozent.

Der Anstieg des Zuschussbedarfs im betrachteten Zeitraum der Freien Träger fiel somit mit einer Differenz von 5 Prozent bzw. 2 Prozent leicht höher aus, als der des Eigenbetriebs Kindertagesstätten.

Der Landesrechnungshof verweist darauf, dass für eine Analyse des unterschiedlichen Anstiegs der Zuschüsse bei den Freien Trägern und beim Eigenbetrieb die Berechnung weiterführender Kennzahlen, insbesondere die Kosten pro Platz oder je Betreuungsstunde für die einzelnen Betreuungsarten nach KiFöG erforderlich gewesen wären. Die für die Berechnung notwendigen Einzeldaten werden vom zuständigen Fachbereich jedoch nicht vorgehalten.

Im Entwurf des Teilergebnisplanes für das Haushaltsjahr 2013 ist im Sachkonto SK 53182300 ein Haushaltsansatz für Aufwendungen i. H. v. 960.000 Euro für „Zuschüsse an Freie Träger für das Krippenausbauprogramm“ enthalten. Bei dem Zuschuss handelt es sich um eine Zuwendung der Stadt Halle (Saale) für Investitionen Dritter, die in der Regel eine Zweckbindung beinhaltet (Investitionsfördermaßnahme). Der Landesrechnungshof ist der Auffassung, dass die Stadt Halle (Saale) mit der Zweckbindung ein konkretes Recht an dem geförderten Vermögensgegenstand erwirbt.

Der Landesrechnungshof weist darauf hin, dass derartige Investitionsfördermaßnahmen gemäß § 41 Abs. 4 Satz 2 GemHVO Doppik als immaterielle Vermögensgegenstände zu aktivieren sind. Dementsprechend stellen sie keinen Transferaufwand dar und sind nicht im Ergebnis- sondern im Finanzplan der Stadt Halle (Saale) anzusetzen (zur näheren Erläuterung der grundsätzlichen Problematik vgl. Anlage 2).

Die Zuständigkeit für die Aufgabenerfüllung der Kinderbetreuung in Tageseinrichtungen als Leistungsverpflichtete liegt in der Stadt Halle (Saale) im Fachbereich „Bildung“ des Geschäftsbereiches IV - „Bildung und Soziales“ beim Team „Finanzierung von Kindertageseinrichtungen“. Zum Aufgabenbereich gehört insbesondere die Sicherstellung der Finanzierung der Kindertageseinrichtungen in Trägerschaft der Stadt Halle (Saale), organisiert in der Betriebsform Eigenbetrieb, sowie in freier Trägerschaft.

Das diesbezügliche Aufgabenspektrum umfasst unter anderem die Erarbeitung und Anpassung der notwendigen Satzungen und Richtlinien. Hierzu gehören im Hinblick auf die Freien Träger:

- **die Richtlinie 5.12/0** „über die Finanzierung der Leistungs- und Qualitätssicherung der Kindertageseinrichtungen in der Stadt Halle (Saale) zur Erstattung der notwendigen Betriebskosten von Kindertageseinrichtungen“ sowie im Hinblick auf die Kindertageseinrichtungen des Eigenbetriebs (eigene Trägerschaft):
- **die Satzung 5.04/1** über den „Besuch von Kindertageseinrichtungen in (der Trägerschaft) der Stadt Halle (Saale)“ und
- **die Gebührensatzung 5.05/3** „für die Benutzung von Kindertageseinrichtungen der Stadt Halle (Saale)“.

Der Landesrechnungshof weist darauf hin, dass auf der Homepage der Stadt Halle (Saale) unter der Rubrik Satzungen und Verordnungen in Bezug auf die Finanzierung der Freien Träger die aktuelle Richtlinie 5.12/0 nicht eingestellt war. Stattdessen war zu dieser Thematik die Richtlinie 5.08/0 „Richtlinie zur Förderung von Kindertagesstätten in freier Trägerschaft“ vom 18. April 1997 eingestellt. Diese ist nicht mehr gültig.

Der Landesrechnungshof empfiehlt, diese durch die aktuelle Satzung zu ersetzen.

Mit Richtlinie 5.12/0 vom 1. Januar 2008 regelt die Stadt Halle (Saale) gemäß § 1 Abs. 1 der Richtlinie „die Rahmenbedingungen der Zusammenarbeit und die Finanzierung der Kindertageseinrichtungen in freier Trägerschaft sowie des Eigenbetriebs für Kindertagesstätten durch die Stadt Halle (Saale)“.

Der Landesrechnungshof stellt fest, dass die Stadt Halle (Saale) mit der Richtlinie unter anderem die Finanzierung der Freien Träger und des Eigenbetriebs Kindertagesstätten gleich setzt. Er weist darauf hin, dass diesbezüglich unterschiedliche rechtliche Rahmenbedingungen gelten und die gemeinsame Regelung in einer Sat-

zung nicht zweckmäßig ist, da diese letztlich nur bedingt vergleichbar sind. Die rechtlichen und insbesondere die finanziellen Rahmenbedingungen im Verhältnis zwischen Gemeinde und Eigenbetrieb regelt abschließend das Eigenbetriebsrecht. Darüber hinaus ist für den Eigenbetrieb eine Eigenbetriebssatzung zu erstellen. Diese liegt mit der Eigenbetriebssatzung 8.15/0 der Stadt Halle (Saale) vor. Die weiterführenden Regelungen der vorliegenden Richtlinie 5.12/0 suggerieren hingegen gleiche rechtliche Rahmenbedingungen der Finanzierung, die letztlich zu Rechtsstreitigkeiten führen können. Der Landesrechnungshof verweist diesbezüglich beispielsweise auf das Urteil des Verwaltungsgerichts Halle vom 22.06.2012 Az: 7 A 84/10 HAL.

Der Landesrechnungshof erachtet die Erarbeitung einer Richtlinie ausschließlich für die Finanzierung von Kindertageseinrichtungen Freier Träger auch im Hinblick auf das neue KiFöG mit Gültigkeit ab dem 1. August 2013 für erforderlich.

Gemäß § 5.4 Nr. (2) der Richtlinie 5.12/0 Satz 1 bemisst sich der Eigenanteil, den der Freie Träger an den notwendigen Gesamtkosten zu tragen hat, in der Regel auf bis zu 5 Prozent. Diese Regelung entspricht somit der bis 31.07.2013 geltenden Rechtslage gemäß § 11 Abs. 4 KiFöG. Weiterhin kann gemäß Satz 2 dieser Regelung für den Freien Träger auf Antrag ein niedrigerer Eigenanteil angesetzt werden, wenn durch den Träger nachgewiesen wird, dass seine wirtschaftliche Kraft nicht ausreicht.

Auf Anfrage des Landesrechnungshofs teilte die Stadt Halle (Saale) mit, dass im Jahr 2011 im Rahmen der Finanzierung für die Freien Träger ein Eigenanteil von 315.600 festgesetzt wurde. Ab dem Jahr 2012 wurde ein Eigenanteil von 5 Prozent auf die Sachkosten angesetzt. Die Personalkosten wurden nicht zugrunde gelegt. Auf dieser Grundlage betrug der Ansatz in 2012 für den Eigenanteil der Freien Träger 664.700 Euro.

Der Landesrechnungshof stellt fest, dass die Personalkosten einen überwiegenden Anteil an den Gesamtkosten darstellen. Er schlussfolgert daraus, dass somit der Eigenanteil der Freien Träger deutlich unter dem gemäß § 11 Abs. 4 KiFöG vorgegebenen Anteil von in der Regel bis zu 5 %, insbesondere auch im vorhergehenden Jahr 2011, lag. Begründete Anträge und Nachweise der Freien Träger für die Festsetzung eines niedrigeren Eigenanteils legte die Stadt Halle (Saale) dem Landesrechnungshof nicht vor.

Im Haushaltsjahr 2011 gewährte die Stadt Halle (Saale) einen Zuschuss an die Freien Träger i. H. v. 31.709.866 Euro. Im Jahr 2012 war ein Zuschuss i. H. v. 32.977.700 Euro im Haushaltsplan veranschlagt. Bei Anwendung der satzungsgemäßen / gesetzlichen Regelung (KiFöG) zur Erhebung des Eigenanteils der Freien Träger i. H. v. bis zu 5 Prozent ergibt sich hieraus nach Berechnungen des Landesrechnungshofs für die Stadt Halle (Saale) näherungsweise ein Einsparpotenzial für 2011 i. H. v. ca. 1.585.493 und in 2012 i. H. v. 1.648.885 Euro. Die von der Stadt Halle (Saale) angesetzten Eigenanteile liegen deutlich unter dem ermittelten Einsparpotenzial und liegen mit ca. 1,0 Prozent in 2011 sowie 2,0 Prozent in 2012 deutlich unter den möglichen 5 Prozent des KiFöG.

Der Landesrechnungshof weist darauf hin, dass sich die Stadt Halle (Saale) in der Haushaltskonsolidierung befindet. Gemäß der „Hinweise des MI zur Haushaltskonsolidierung“ vom 24.09.2004 sind zur Wiedererlangung des Haushaltsausgleichs alle Einsparpotenziale sowie Maßnahmen zur Verbesserung der Einnahmensituation auszuschöpfen. Hierzu gehört nach Auffassung des Landesrechnungshofs auch der von den Freien Trägern zu erbringende Eigenanteil, da er den Zuschussbedarf der Stadt Halle (Saale) letztlich reduziert.

Der Landesrechnungshof empfiehlt diesbezüglich der Stadt Halle (Saale) dafür Sorge zu tragen, dass im Rahmen der Finanzierung der Kindertagesstätten der Freien Träger der Eigenanteil i. H. v. 5 Prozent an den Gesamtkosten regelmäßig zum Ansatz gebracht wird. Der Freie Träger hat dann im Nachgang die Möglichkeit, einen Antrag auf Berücksichtigung eines geringeren Eigenanteils an die Stadt Halle (Saale) zu stellen. Im Zuge der Antragstellung hat der Freie Träger eigenverantwortlich nachzuweisen, dass er nicht die wirtschaftliche Kraft besitzt, den Eigenanteil i. H. v. 5 % zu leisten. Auf Basis des begründeten Antrags und der beigefügten Nachweise kann die Stadt dann einen geringeren Eigenanteil ansetzen.

Der Landesrechnungshof stellt fest, dass die Stadt Halle (Saale) bis zum Jahr 2012 entgegen der gesetzlichen Vorgabe den Eigenanteil nicht auf der Grundlage der Gesamtkosten bemessen hat. Begründete Anträge der Träger für eine geringere Beteiligung lagen nicht vor. Stattdessen hat die Stadt selbst einen Eigenanteil festgelegt. Damit hat die Stadt Halle (Saale) gegen das zu diesem Zeitpunkt geltende Gesetz verstoßen.

Im Ergebnis lag der Finanzierungseigenanteil der Freien Träger in den Jahren 2011 und 2012 deutlich unter den möglichen 5 Prozent der Gesamtkosten. Der Landesrechnungshof weist vor dem Hintergrund der Haushaltskonsolidie-

ungsmaßnahmen in der Stadt Halle (Saale) darauf hin, dass alle Einsparpotenziale auszuschöpfen sind.

Gemäß § 3 Abs. 3 der Richtlinie 5.12/0 soll der Antrag des Freien Trägers auf Finanzierung die Anzahl der im Jahresdurchschnitt zu betreuenden Kinder sowie deren Differenzierung nach Krippen-, Kindergarten- und Hortkindern enthalten.

Die Gewährung von Zuschüssen innerhalb eines Haushaltsjahres an die Freien Träger von Kindertageseinrichtungen in der Stadt Halle (Saale) erfolgt auf Grundlage von Finanzierungsplänen. Mit dem „Antrag auf Gewährung von Zuschüssen zum laufenden Betrieb von Kindertageseinrichtungen“, der dem Finanzierungsplan zugrunde liegt, gibt der jeweilige Freie Träger die Summe seiner betriebsbedingten Ausgaben und die Summe seiner Einnahmen aus dem Betrieb von Kindertageseinrichtungen in der Stadt Halle (Saale) an. Der sich hieraus ergebende Fehlbedarf wird im Rahmen der Fehlbedarfsfinanzierung durch die Stadt Halle (Saale) ausgeglichen.

Mit dem Antrag erhebt die Stadt Halle (Saale) zwar auch die Anzahl der durch den Freien Träger im Jahresdurchschnitt zu betreuenden Kinder in den Kindertageseinrichtungen, diese sind jedoch gemäß den vorgelegten Anträgen und Finanzierungsplänen und nach Auskunft des Fachbereichs nicht nach der Betreuungsart differenziert anzugeben.

Der Landesrechnungshof stellt fest, dass diese Vorgehensweise gegen die Vorgabe aus § 3 Abs. 3 der Richtlinie 5.12/0 verstößt.

Darüber hinaus konnte der Landesrechnungshof aufgrund weiterer ihm zur Verfügung gestellter Unterlagen feststellen, dass die Freien Träger die tatsächliche monatliche Ist-Belegung der einzelnen Tageseinrichtungen gestaffelt nach Betreuungsart und Betreuungsdauer dem Fachbereich zur Berechnung der Auslastung übermitteln. Der Landesrechnungshof vertritt die Auffassung, dass aus diesen differenziert erhobenen Ist-Daten zur Belegung die aus § 3 Abs. 3 der Richtlinie 5.12/0 folgende Anzahl der im Folgejahr zu betreuenden Kinder je Einrichtung differenziert nach Betreuungsart als Planzahl abgeleitet werden kann.

Insofern ist für den Landesrechnungshof nicht nachvollziehbar, weshalb die jahresdurchschnittliche Anzahl der zu betreuenden Kinder nach Betreuungsart mit dem Antrag und dem Finanzierungsplan nicht erhoben bzw. durch die Stadt Halle (Saale) auf Grundlage des vorhandenen Datenbestands nicht ermittelt wird.

Des Weiteren erfolgt gemäß § 4 Abs. 2 der Richtlinie die Finanzierung der Freien Träger auf Basis der ermittelten Platzkosten pro belegten Platz im betreffenden Haushaltsjahr.

Die für die Ermittlung erforderlichen Angaben der Gesamtausgaben und -einnahmen im Antrag und dem zugehörigen Finanzierungsplan erfolgt dabei ebenfalls nicht differenziert nach den Betreuungsformen.

Der Landesrechnungshof ist der Auffassung, dass eine Ermittlung von Platzkosten aufgrund der unterschiedlichen Kostenstruktur für jede Betreuungsart separat erfolgen sollte. Dieses ist auf Grundlage der durch die Stadt Halle (Saale) erhobenen Daten nicht möglich.

Der Landesrechnungshof stellt fest, dass die Erhebung der finanzierungsrelevanten Daten bei den Freien Trägern und somit die Antragstellung und im Ergebnis die Finanzierung der Freien Träger durch die Stadt Halle (Saale) nicht den Vorgaben der Richtlinie 5.12/0 entsprechen. Der Landesrechnungshof empfiehlt der Stadt Halle (Saale) darauf hinzuwirken, dass die Freien Träger mit der Antragstellung die finanzierungsrelevanten Daten (Anzahl der im Jahresdurchschnitt zu betreuenden Kinder; Gesamtausgaben- und -einnahmen) differenziert für jede Betreuungsart angeben.

Die Berechnung der Platzkosten je Betreuungsart ist nach Auffassung des Landesrechnungshofes auch Voraussetzung für einen Vergleich der Platzkosten zwischen den Freien Trägern und dem Eigenbetrieb Kindertagesstätten und eine darauf aufbauende Kostenanalyse.

Die Kostenstruktur der einzelnen Betreuungsformen ist strukturell, z. B. aufgrund des gemäß KiFöG vorgegebenen Betreuungsschlüssels, unterschiedlich. Der Landesrechnungshof weist darauf hin, dass aufgrund dessen eine Berechnung und Analyse der Kosten je Platz über alle Betreuungsformen zu falschen Schlussfolgerungen führen würde. Aus diesem Grund nimmt er eine diesbezügliche (ansonsten zweckmäßige) Kostenanalyse im Rahmen dieser Prüfung nicht vor.

Insgesamt erachtet der Landesrechnungshof die Erhebung der spezifischen Kosten je Betreuungsform von den Trägern auch für notwendig, um für ein effektives Kostencontrolling die entscheidungsrelevanten Daten zur Verfügung stellen zu können. Die Daten sind auch indirekt für die Kalkulation der Gebühren relevant, da die von den Freien Trägern zu erhebenden Elternbeiträge gemäß § 5.3 der Richtlinie 5.12/0

grundlegend nicht die Elternbeiträge der Gebührensatzung der Stadt Halle (Saale) unterschreiten sollen.

Im Hinblick auf das neue KiFöG (Vereinbarung, Rahmenvertrag gemäß § 11a) stellt die Erhebung der Finanzierungsdaten je Betreuungsart von den Freien Trägern auch zukünftig eine wesentliche Voraussetzung für den Abschluss von Leistungs-, Entgelt- und Qualitätsvereinbarungen dar.

Der Landesrechnungshof empfiehlt der Stadt Halle (Saale), zukünftig die Erhebung und Ermittlung der Platzkosten der Freien Träger und aller hiermit in Verbindung stehenden Finanzierungsdaten differenziert nach den einzelnen Betreuungsarten vorzunehmen.

Die **Satzung 5.05/3** vom 08.06.2009 regelt die Erhebung der Gebühren (Elternbeiträge) für die Benutzung der Kindertageseinrichtungen in Trägerschaft der Stadt Halle (Saale). Die Anlage zur Gebührensatzung führt tabellarisch die zu entrichtenden Gebühren, gestaffelt nach Betreuungsform gemäß KiFöG (Kinderkrippe, Kindergarten und Hort) und nach wöchentlicher Betreuungsdauer auf. Die der Satzung zugrundeliegende Gebührenkalkulation wurde durch den Fachbereich Bildung letztmalig im Jahr 2008 durchgeführt und gilt seit diesem Zeitpunkt unverändert. Der zuständige Fachbereich stellte diesbezüglich dem Landesrechnungshof als Kalkulationsunterlagen die Beschlussvorlage „I/2008/07420“ zur Gebührensatzung für den Stadtrat der Stadt Halle (Saale) vom 17.12.2008 sowie erläuternde Unterlagen zur in der Beschlussvorlage enthaltenen Alternative „Einkommensabhängige Gebührensatzung“ zur Verfügung. Weiterführende erläuternde Unterlagen zur letztlich durch den Stadtrat beschlossenen Alternative „Gebührensatzung mit Einheitsbetrag“ erhielt der Landesrechnungshof nicht.

Die Beschlussvorlage enthält als Erläuterung zur derzeitig geltenden Gebührensatzung mit Einheitsbeitrag eine tabellarische Übersicht mit den Kostendeckungsgraden der nach Betreuungsart und Betreuungsdauer gestaffelten Gebühren gemäß Satzungsentwurf, welche auf Plankosten des Eigenbetriebs Kindertageseinrichtungen für das Jahr 2009 beruhen. Darüber hinaus ist noch ein tabellarischer Vergleich mit den in den kreisfreien Städten Magdeburg und Dessau-Roßlau erhobenen Gebühren enthalten.

Auf Grundlage der ihm zur Verfügung gestellten Unterlagen kann der Landesrechnungshof nicht abschließend prüfen, wie die beschlossene Gebührenhöhe berechnet wurde, wie die Kostendeckungsgrade in den einzelnen Staffeln ermittelt

wurden und welche Auswirkungen unterschiedliche alternative Gebührenhöhen auf die Kostendeckungsgrade in den Staffeln haben.

Der Landesrechnungshof erachtet es für erforderlich, dass die Stadt Halle (Saale) im zuständigen Fachbereich prüffähige Kalkulationsunterlagen zur Ermittlung der Höhe der Elternbeiträge gemäß KiFöG vorhält. Hierzu zählt er insbesondere auch eine nachvollziehbare Gebührenkalkulation auf Grundlage einer Vollkostenrechnung je Betreuungsart auf Basis der durch den Eigenbetrieb Kindertagesstätten zur Verfügung gestellten Daten aus der Kostenrechnung der Vorperioden sowie die Berechnung von alternativen Elternbeitragshöhen je Staffelung und die jeweilige Auswirkung auf die sich ergebenden Kostendeckungsgrade.

In diesem Zusammenhang weist der Landesrechnungshof auch darauf hin, dass sich die Stadt Halle (Saale) in der Haushaltskonsolidierung befindet. Gemäß den bereits zuvor erwähnten „Hinweisen des MI zur Haushaltskonsolidierung“ vom 24.09.2004 sind zur Wiedererlangung des Haushaltsausgleichs alle Einsparpotenziale sowie Maßnahmen zur Verbesserung der Einnahmensituation auszuschöpfen. Eine Maßnahme zur Verbesserung der Einnahmesituation stellt unter anderem nach Auffassung des Landesrechnungshofs die Prüfung der Erhöhung bzw. Anpassung des Kostendeckungsgrades bei Kostenrechnenden Einrichtungen dar. Die Kindertageseinrichtungen der Stadt Halle (Saale) und die diesbezügliche Gebührensatzung zählen zu dieser Kategorie.

Voraussetzung für eine derartige Prüfung bezüglich der Steigerung des Einnahmepotenzials einer Kostenrechnenden Einrichtung bzw. insgesamt der Darstellung der Entwicklung der Kostendeckungsgrade ist nach Auffassung des Landesrechnungshofs das Vorliegen eines funktionierenden (Kosten-) Controllings. Nur dieses kann die entscheidungsrelevanten Daten, in diesem Fall die Entwicklung der Kosten und Kostendeckungsgrade im Bereich Kindertagesstätten in Trägerschaft der Stadt Halle (Saale), für die Entscheidungsträger bereitstellen. Der Funktionsbereich Controlling kann dabei im für die Gebührenkalkulation zuständigen Fachbereich angesiedelt sein. Er kann aber nach Auffassung des Landesrechnungshofs auch durch einen anderen Fachbereich oder im Eigenbetrieb selbst in enger Abstimmung mit dem hier zuständigen Fachbereich Bildung vorgenommen werden.

Der Landesrechnungshof weist darüber hinaus darauf hin, dass die Höhe der Elternbeiträge / Gebühren laut Gebührensatzung auch indirekt Einfluss (gemäß § 5.3

der Richtlinie 5.12/0) auf die Einnahmen und somit den Zuschussbedarf der Freien Träger besitzt.

Der Landesrechnungshof erachtet es vor dem Hintergrund der Haushaltskonsolidierung für notwendig, dass die Stadt Halle (Saale) die in der Gebührensatzung 5.05/3 enthaltene Höhe der Elternbeiträge im Hinblick auf die Höhe und Entwicklung der Kostendeckungsgrade gemäß Satzung überprüft.

5.2 Organisationsform Eigenbetrieb

Der Eigenbetrieb Kindertagesstätten der Stadt Halle (Saale) wurde mit Beschluss des Stadtrates vom 7. März 2005 zum 1. Januar 2006 gegründet. Er wird seitdem als Sondervermögen der Stadt Halle (Saale) ohne eigene Rechtspersönlichkeit gemäß § 110 GO LSA geführt. Die Rechtsverhältnisse des Eigenbetriebs sind gemäß § 4 Abs. 1 EigBG in der Betriebssatzung 8.15/0 des Eigenbetriebs Kindertagesstätten der Stadt Halle (Saale) geregelt.

Der Betriebsausschuss des Eigenbetriebs entscheidet gemäß § 9 Abs. 2 Nr. 6 EigBG über die in § 5 Abs. 3 EigBG geregelte Geschäftsordnung des Eigenbetriebs. Der Eigenbetriebsleiter verwies bezüglich der gültigen Geschäftsordnung auf die Geschäftsordnung des Stadtrates der Stadt Halle (Saale). Ein diesbezüglicher Beschluss des Betriebsausschusses des Eigenbetriebs lag dem Landesrechnungshof nicht vor.

Der Zweck des Eigenbetriebs liegt gemäß § 2 der Satzung 8.15/0 „im Betrieb und in der Bewirtschaftung von Einrichtungen der Kinder- und Jugendhilfe, speziell von Kindertageseinrichtungen, in Trägerschaft der Stadt Halle (Saale)“.

Die Frage nach der optimalen Organisationsform für die Kindertageseinrichtungen der Stadt Halle (Saale) steht in der Stadt Halle (Saale) immer wieder auf der Tagesordnung. Ursprünglich mit Beschluss vom 21. August 2002 hatte der Stadtrat festgelegt, die kommunalen Kindertageseinrichtungen in eine gemeinnützige GmbH einzubringen. Dieses wurde aufgrund geänderter Rahmenbedingungen und unter Beachtung des Subsidiaritätsprinzips nicht umgesetzt und der Eigenbetrieb gegründet. Im Jahr 2010 beschloss der Stadtrat mit Beschluss vom 24. Oktober 2010 (V/2010/09000), den Eigenbetrieb in eine Anstalt öffentlichen Rechts umzuwandeln. Dieser Stadtratsbeschluss wurde vom Landesverwaltungsamt mit Hinweis auf die zu hohen Umwandlungskosten beanstandet. Das diesbezügliche Widerspruchsverfahren der Stadt Halle (Saale) gegen die ablehnende Entscheidung des Landesverwaltungsamtes war bis zum Zeitpunkt des Abschlusses der örtlichen Erhebun-

gen des Landesrechnungshofs nicht beendet. Aktuell wird die Fragestellung vor dem Hintergrund der Haushaltskonsolidierung wiederum aufgeworfen. Als potenzielle Alternativen sind dabei grundlegend auch die Rückführung der Kindertagesstätten in den Haushalt der Stadt Halle (Saale) sowie die vollständige Ausgliederung an die Freien Träger denkbar.

Der Landesrechnungshof erachtet die derzeitige Organisationsform des Eigenbetriebs für den Betrieb und die Bewirtschaftung der Kindertagesstätten der Stadt Halle (Saale) insbesondere aufgrund von wirtschaftlichen und organisatorischen Gesichtspunkten als zweckmäßig und geeignet.

Die Betreuung von Kindern in Tageseinrichtungen stellt nach Auffassung des Landesrechnungshofs eine bedeutende kommunale Pflichtaufgabe insbesondere im Hinblick auf die zukünftige demografische Entwicklung einer Kommune dar. Besondere Bedeutung kommt in diesem Zusammenhang für den Landesrechnungshof neben der wirtschaftlichen Aufgabenerfüllung den steuerungspolitischen Aspekten und somit den kommunalen Einflussmöglichkeiten zu. Eine verwaltungsnahe Organisationsform erachtet der Landesrechnungshof aus diesem Kalkül heraus als zweckmäßig und geeignet. Die Alternativen der vollständigen Übertragung an Freie Träger oder der Umwandlung in eine Anstalt öffentlichen Rechts bewertet er insbesondere vor dem steuerungspolitischen Hintergrund als kritisch.

In Bezug auf die geplante Umwandlung in eine Anstalt öffentlichen Rechts hält er die erfolgte Beanstandung des Landesverwaltungsamtes für nachvollziehbar. Nach Auffassung des Landesrechnungshofs rechtfertigen die zwangsläufig bei einer Umwandlung der Organisationsform entstehenden Kosten nicht die von der Stadt dargestellten angestrebten Vorteile der Anstalt öffentlichen Rechts. Hinzu kommt, dass die angeführten verfolgten Zielstellungen der Umwandlung nach Auffassung des Landesrechnungshofs sehr unkonkret gefasst wurden und somit wenig belastbar sind. Dieses betrifft insbesondere auch die aufgezählten wirtschaftlichen Vorteile der Organisationsform.

Gegen die vollständige Auslagerung der Kinderbetreuung an Freie Träger spricht nach Auffassung des Landesrechnungshofs insbesondere auch, dass dann eine wichtige Vergleichsgrundlage für die Beurteilung der Notwendigkeit und Angemessenheit von Betriebskosten in der Kinderbetreuung wegfällt. Ein Kosten-Controlling (siehe Pkt. 5.1) wäre aufgrund fehlender eigener vorgehaltener Kostenrechnung wie der des Eigenbetriebs Kindertagesstätten nur noch eingeschränkt möglich (fehlende Transparenz). Der Betrieb von eigenen Kindertagesstätten bringt der Kom-

munalverwaltung dabei nicht nur den Vorteil des Vergleichsmaßstabs bezüglich anfallender Kosten, sondern auch zur Beurteilung von qualitativen Kriterien. Ebenfalls nicht nachgewiesen ist nach Auffassung des Landesrechnungshofs aufgrund des bisher nicht stattfindenden Kostenvergleichs (Platzkosten je Betreuungsart), dass Freie Träger die übertragene Aufgabe bei gleichem qualitativem Standard wirtschaftlicher erbringen. Das aktuelle Umdenken der Landeshauptstadt Magdeburg, in der derzeitig alle Kindertageseinrichtungen in freier Trägerschaft betrieben werden und die 2014 erstmalig wieder eigene Tageseinrichtungen betreiben will, bestätigt diese Argumentation (vgl. hierzu Volksstimme vom 5. März 2013 „Neue Kitas in Hand der Stadt heftig umstritten“).

Eine Rückführung der Kindertagesstätten in den eigenen Haushalt wäre mit der Einführung des Neuen Kommunalen Haushalts- und Rechnungswesens (NKHR) in der Stadt Halle (Saale) grundsätzlich möglich. Diese wäre jedoch ebenfalls mitstellungsaufwand verbunden. Darüber hinaus hält der Landesrechnungshof die Einführung einer Kosten- und Leistungsrechnung in Form einer Vollkostenrechnung für erforderlich. Die Umsetzung dieser im erst kürzlich auf NKHR umgestellten Haushalt der Stadt Halle (Saale) bewertet er kurz- bzw. mittelfristig als problematisch.

Aufgrund betriebswirtschaftlicher Gesichtspunkte ist die Rückführungsoption somit nach Einschätzung des Landesrechnungshofes nicht zweckmäßig.

In diesem Zusammenhang weist der Landesrechnungshof jedoch darauf hin, dass der Eigenbetrieb derzeitig sein Rechnungswesen gemäß § 14 Abs. 1 Betriebssatzung nach den Regeln der kaufmännischen doppelten Buchführung und somit nach dem Dritten Handelsgesetzbuch führt. Er verweist darauf, dass die Stadt Halle (Saale) zum 1. Januar 2012 auf das NKHR umgestellt hat. Grundsätzlich erachtet es der Landesrechnungshof für zweckmäßig, wenn innerhalb des kommunalen Vermögens (einschließlich Sondervermögen) aus Transparenzgründen einheitlich nach den Regeln des NKHR Rechnung gelegt wird. Dieses gilt insbesondere auch im Hinblick auf den mittelfristig zu erwartenden kommunalen Gesamtabschluss. Es gibt nach seiner Auffassung auch keine zwingenden Sachgründe beim Eigenbetrieb Kindertagesstätten für eine Rechnungslegung nach den Regeln der kaufmännischen doppelten Buchführung.

Der Landesrechnungshof empfiehlt der Stadt Halle (Saale), die Umstellung des Rechnungswesens beim Eigenbetrieb Kindertagesstätten auf Grundlage des NKHR gemäß § 110 Abs. 3 Satz 1 GO LSA i. V. m. § 2 Abs. 2 EigBG zu prüfen.

Der Fachbereich Rechnungsprüfung beauftragt gemäß § 17 Abs. 3 Betriebssatzung des Eigenbetriebs den durch den Betriebsausschuss gemäß § 9 Abs. 3 Betriebssatzung vorgeschlagenen Wirtschaftsprüfer mit der Prüfung des Jahresabschlusses des Eigenbetriebs. Der Landesrechnungshof stellt fest, dass für die Eröffnungsbilanz und für die 6 nachfolgenden Jahresabschlüsse der Wirtschaftsjahre 2006 bis 2011 des Eigenbetriebs jeweils die gleiche Wirtschaftsprüfungsgesellschaft vorgeschlagen und beauftragt wurde. Nach den vorliegenden Unterlagen wird erst mit dem Jahresabschluss 2012 ein neuer Wirtschaftsprüfer mit der Prüfung beauftragt.

Darüber hinaus stellt der Landesrechnungshof fest, dass die Wirtschaftsprüfungsgesellschaft Rauschenbach und Kollegen GmbH neben der Prüfung der Jahresabschlüsse noch weitere Beratungs- und Dienstleistungen erbrachte. So erstellte die Gesellschaft im Geschäftsjahr 2009 die Wirtschaftlichkeitsuntersuchungen für die als Lebenszyklusphasen- (LZP-) Projekte realisierten Sanierungen bzw. Neubauten der Kindertagesstätten „Taubenstraße“ und „Reggio“. Weiterhin erbrachte die Gesellschaft Beratungsleistungen für den Eigenbetrieb im betreffenden Zeitraum u. a. im Zusammenhang mit der geplanten Umwandlung des Eigenbetriebs in eine Anstalt öffentlichen Rechts.

Der Landesrechnungshof verweist im Hinblick auf die Unabhängigkeit von Wirtschaftsprüfungsgesellschaften im Rahmen von Jahresabschlussprüfungen darauf, dass nach seiner Auffassung die Wirtschaftsprüfungsgesellschaft spätestens nach der Prüfung von 5 Jahresabschlüssen gewechselt werden sollte. Die prüfende Gesellschaft sollte auch keine weiteren Beratungs- und Dienstleistungen im betreffenden Zeitraum für die zu prüfende Institution erbringen.

Darüber hinaus empfiehlt er der Stadt Halle (Saale) und dem zuständigen Rechnungsprüfungsamt, die eigenständige Durchführung der Prüfung des Jahresabschlusses in Betracht zu ziehen.

5.3 Finanzierung des Eigenbetriebs

Der Eigenbetrieb Kindertagesstätten der Stadt Halle (Saale) erzielte zur Finanzierung seiner Aufgabenstellung gemäß § 2 der Eigenbetriebssatzung die in den Tabellen 3 und 4 der Anlage aufgelisteten Erträge in den Wirtschaftsjahren 2006 bis 2013. Dabei stieg die Summe der Erträge (IST) von 22.699.749 Euro im Jahr 2006 auf geplant 34.950.945 Euro im Jahr 2013 um 54,0 Prozent.

Neben den Zuweisungen des Landes und der Stadt Halle (Saale) auf Grundlage von § 11 KiFöG stellt die Position „Ausgleich Stadt“ die größte einzelne Ertragsposition des Eigenbetriebes dar. Sie stieg im betrachteten Zeitraum von 8.239.000 Euro (IST) in 2006 auf geplant 12.981.118 Euro in 2013 um 57,6 Prozent. Anteilmäßig stieg sie somit leicht höher als die Summe aller Erträge.

Mit der Position „Ausgleich Stadt“ nimmt die Stadt Halle (Saale) einen vorgezogenen Ausgleich des beim Eigenbetrieb aufgrund der ihm übertragenden dauerdefizitären Aufgabe zu erwartenden Jahresfehlbedarfs vor. Der Fehlbedarf wird dabei mit dem Wirtschaftsplan (Erfolgsplan) ausgeglichen. Gemäß den vorliegenden Wirtschaftsplänen wird der Fehlbedarfsausgleich unter den Umsatzerlösen des Eigenbetriebes ausgewiesen. Die hierzu korrespondierenden Zahlungen werden dem Eigenbetrieb jedoch erst unterjährig im jeweiligen Wirtschaftsjahr von der Stadt Halle (Saale) zur Deckung seiner Aufwendungen bzw. des hieraus resultierenden Liquiditätsfehlbedarfs zur Verfügung gestellt. Dieser verbucht die Zahlungen entsprechend ertragswirksam gemäß Wirtschaftsplan als Umsatzerlöse.

Hintergrund dieser Vorgehensweise ist es, den Eigenbetrieb mit den notwendigen finanziellen Mitteln für den laufenden Geschäftsbetrieb auszustatten. Diese kann der Eigenbetrieb aufgrund der gesetzlichen Regelungen des KiFöG nicht aus der Erhebung von kostendeckenden Gebühren bzw. Beiträgen erzielen. Ohne die unterjährige Zuführung von Liquidität wäre der Eigenbetrieb nicht zahlungs- und infolge dessen auch nicht leistungsfähig. Die Bereitstellung der Mittel über den vorgezogenen Fehlbedarfsausgleich wird von Seiten der Stadt Halle (Saale) und des Eigenbetriebs im Wirtschaftsplan unter Punkt 1, welcher Erläuterungen zu den Umsatzerlösen erhält, mit dem KiFöG Stand vom 5. März 2003 sowie § 12 EigBG begründet. Hiernach sind dem Eigenbetrieb entstehende Verluste auszugleichen. Weiterhin wurden dem Landesrechnungshof auf Nachfrage Unterlagen zur Verfügung gestellt, die diese Begründung weiterführend erläutern sollen. Hierin wird auf § 12 Abs. 6 Eigenbetriebsverordnung (EigVO) i. d. F. vom 20. August 1997 und eine Verfügung des Landesverwaltungsamtes vom 1. Oktober 2007, die den Wirtschaftsplan des Eigenbetriebes „Zentrales Gebäudemanagement“ betrifft, verwiesen.

Der Landesrechnungshof stellt fest, dass die für die Finanzierung des Eigenbetriebes maßgeblichen rechtlichen Regelungen das Eigenbetriebsgesetz (EigBG) i. d. F. vom 24. März 1997 und die Eigenbetriebsverordnung (EigBVO) i. d. F. vom 25. Mai 2012 des Landes Sachsen-Anhalt sind.

Die rechtliche Grundlage für einen Verlustausgleich aus den Haushaltsmitteln des Aufgabenträgers stellen die §§ 12 Abs. 3 i. V. m. 13 Abs. 5 Satz 3 Halbsatz 2 sowie 16 Abs. 3 EigBG dar. „Auf die Erhaltung des Sondervermögens ist zu achten. Weiterhin ist ein nicht vortragbarer Verlust, der nicht aus Rücklagen ausgeglichen werden kann, aus den Haushaltsmitteln des Aufgabenträgers auszugleichen. Darüber hinaus ist der an den Haushalt der Gemeinde abzuführende Jahresgewinn oder der abzudeckende Jahresverlust in den Haushaltsplan der Gemeinde aufzunehmen.“ Nach Auffassung des Landesrechnungshofs und in Abweichung zur Begründung durch die Stadt Halle (Saale) bedingt der aufgrund dieser gesetzlichen Regelungen vorzunehmende Verlustausgleich, dass ein Beschluss des Gemeinderates über die Behandlung des entsprechenden Jahresfehlbedarfs / -verlustes auf Grundlage des geprüften Jahresabschlusses des Eigenbetriebes vorliegt. Dieses erfolgt erst im folgenden Wirtschaftsjahr und schließt somit einen vorgezogenen Fehlbedarfsausgleich aus.

Aus dem in § 12 Abs. 3 EigBG enthaltenen Grundsatz des Vermögenserhalts folgt, dass bereits der Erfolgsplan gemäß § 16 in Erträgen und Aufwendungen auszugleichen ist. § 13 EigBG enthält entsprechend Vorgaben bzw. Maßnahmen, über die die Erhaltung des Vermögens und der Leistungsfähigkeit des Eigenbetriebes sichergestellt werden sollen. Das EigBG eröffnet nicht die Möglichkeit, schon mit dem Erfolgsplan absehbare Verluste bei z. B. übertragenden dauerdefizitären Aufgaben über ertragswirksam zu verbuchende Zuschüsse des Aufgabenträgers (Gemeinde) auszugleichen. Auch in der das EigBG konkretisierenden EigBVO findet sich keine entsprechende Regelung. Diese bildet jedoch nach Auffassung des Landesrechnungshofs die rechtliche Voraussetzung dafür, dass ein vorgezogener Fehlbedarfsausgleich mit dem Erfolgsplan durch den Aufgabenträger, wie im Fall des Eigenbetriebes Kindertagesstätten der Stadt Halle (Saale), zulässig ist.

Die Möglichkeit eines (vorgezogenen) Fehlbedarfs- bzw. Verlustausgleichs durch Haushaltsmittel des Aufgabenträgers mit dem Wirtschaftsplan ist weder im EigBG noch in der EigBVO des Landes Sachsen-Anhalt enthalten. Die dargestellte Vorgehensweise des vorgezogenen Verlustausgleichs beim Eigenbetrieb Kindertagesstätten durch die Stadt Halle (Saale) ist somit unzulässig.

Der Eigenbetrieb Kindertagesstätten führt seine Rechnung gemäß § 15 Abs. 1 EigBG nach den Regeln der kaufmännischen doppelten Buchführung. Insofern muss seine Buchführung dem Dritten Buch des Handelsgesetzbuches entsprechen, wenn das EigBG oder die EigBVO keine andere Regelung für einen spe-

zifischen Sachverhalt vorsieht. In der Folge der fehlenden eigenbetriebsrechtlichen Ausnahmeregelung ist die Bewertung der Zulässigkeit des vorgezogenen Fehlbedarfsausgleichs beim Eigenbetrieb durch die Stadt Halle (Saale) vor dem Hintergrund des HGB vorzunehmen.

Der ertragswirksame Ausweis des Fehlbedarfsausgleiches im Wirtschaftsplan des Eigenbetriebs führt zu einem in Erträgen und Aufwendungen ausgeglichen Erfolgsplan. Entsprechend führt die ertragswirksame Verbuchung der unterjährigen Ausgleichszahlungen im Jahresabschluss dazu, dass der Jahresverlust des Eigenbetriebs verhältnismäßig gering ausfällt oder sogar, wie in den Wirtschaftsjahren 2007 bis 2011, ein Jahresüberschuss erzielt wird.

Bei dem Eigenbetrieb Kindertagesstätten der Stadt Halle (Saale) handelt es sich um einen dauerdefizitären Betrieb, da er mit der Kinderbetreuung auf Grundlage des KiFöG eine Aufgabe der Stadt Halle (Saale) erbringt, die nicht kostendeckend gebührenfinanziert erbracht werden darf und für die die Stadt vom Land zweckgerichtete Zuwendungen erhält. Durch die ertragswirksame Vereinnahmung des Fehlbedarfsausgleiches und darüber hinaus auch der weiteren Zuwendungen der Stadt und des Landes wird mit dem Jahresabschluss eine Ertragslage des Eigenbetriebs suggeriert, die der dauerdefizitären Aufgabenerfüllung grundsätzlich entgegensteht.

Die ertragswirksame Verbuchung des vorgezogenen Fehlbedarfsausgleichs sowie auch der durch die öffentliche Hand gewährten Zuwendungen führt vor dem Hintergrund des Handelsrechts zu einem verfälschten Bild der tatsächlichen Ertragslage des Eigenbetriebs Kindertagesstätten. Sie widerspricht somit nach Auffassung des Landesrechnungshofs dem für die Aufstellung des Jahresabschlusses des Eigenbetriebs maßgeblichen § 264 Abs. 2 HGB, da der Jahresabschluss des Eigenbetriebs nicht ein den tatsächlichen Verhältnissen entsprechendes Bild der Ertragslage des Eigenbetriebes vermittelt.

Der Grundsatz des Vermögenserhalts und der hierzu vom Gesetzgeber vorgesehenen Maßnahmen finden sich prinzipiell auch in den Eigenbetriebsgesetzen bzw. Eigenbetriebsverordnungen anderer Bundesländer wieder. Im Gegensatz zu Sachsen-Anhalt beinhalten die dortigen entsprechenden Regelungen zum Vermögenserhalt jedoch explizit die Möglichkeit, dass etwaige Fehlbeträge unterjährig entweder durch Verlustausgleichszuschüsse des Aufgabenträgers oder durch Betriebskostenkostenzuschüsse der öffentlichen Hand ertragswirksam ausgeglichen werden können. Der Fehlbedarf kann dann auch mit dem Erfolgsplan ausgeglichen werden. Der Landesrechnungshof verweist z. B. auf die Regelungen in der Eigenbetriebsverordnung im Land Brandenburg, die sowohl Betriebskosten- als auch

Verlustrückgleichszuschüsse vorsehen (§§ 11 Abs. 7 und 23 Abs. 4 EigV), auf die Regelung in Sachsen, welche Betriebskostenzuschüsse (§ 12 Abs. 3 SächsEig-BVO) enthält, sowie auf die Regelung in Mecklenburg-Vorpommern, welche einen Verlustrückgleichszuschuss vorsieht, der als Kapitalzuschuss zu verbuchen ist (§§ 10 Abs. 10 i. V. m. 21 Abs. 3 EigVO M-V).

Der Landesrechnungshof hatte in seiner Stellungnahme an das zuständige Ministerium für Inneres und Sport des Landes Sachsen-Anhalt (MI) zu dem Entwurf der im Mai 2012 in Kraft getretenen EigBVO darauf hingewiesen, dass er eine Ergänzung der Regelung in § 6 Abs. 1 und 4 EigBVO „Behandlung von Zuschüssen“ um die Betriebskostenzuschüsse für zweckmäßig erachtet. Diese sollte der Klarstellung dienen, dass Betriebskostenzuschüsse explizit durch das Eigenbetriebsrecht vorgesehen sind und dass diese dann auch ertragswirksam zu verbuchen sind. Der Verordnungsgeber ist diesem Vorschlag des Landesrechnungshofs nicht gefolgt.

Der Landesrechnungshof schlussfolgert daraus, dass der Verordnungsgeber nicht die Möglichkeit zur Gewährung von Betriebskostenzuschüssen oder auch vorgezogenen Verlustrückgleichsmöglichkeiten eröffnen wollte, da er die Möglichkeiten in § 13 EigBG, insbesondere auch die Regelung in § 13 Abs. 1 EigBG, als ausreichend und zweckmäßig bewertete, um den Vermögenserhalt bzw. die Aufrechterhaltung der Leistungsfähigkeit eines Eigenbetriebs zu gewährleisten. Er maß somit nach Auffassung des Landesrechnungshofs dem Grundsatz aus § 13 Abs. 1 EigBG eine herausragende Bedeutung im Verhältnis zur Trägerkommune zur Finanzierung von Eigenbetrieben zu. Gemäß § 13 Abs. 1 EigBG sind „Sämtliche Lieferungen, Leistungen und Kredite zwischen dem Eigenbetrieb und dem Aufgabenträger sowie anderen Eigenbetrieben oder Eigengesellschaften des Aufgabenträgers einschließlich Gesellschaften, an denen der Aufgabenträger beteiligt ist, angemessen zu vergüten.“

Der Zweck des Eigenbetriebes Kindertagesstätten ist gemäß § 2 der Eigenbetriebssatzung „der Betrieb und die Bewirtschaftung von Einrichtungen der Kinder- und Jugendhilfe, speziell von Kindertagesstätten in Trägerschaft der Stadt Halle (Saale)“. Der Eigenbetrieb erbringt somit für die Stadt Halle (Saale) die Leistung „Betrieb und Bewirtschaftung der Kindertagesstätten in Trägerschaft der Stadt Halle (Saale)“. Diese Leistung ist gemäß § 13 Abs. 1 EigBG angemessen zu vergüten. Hierzu ist es nach Auffassung des Landesrechnungshofs erforderlich, dass die Stadt Halle (Saale) mit dem Eigenbetrieb Kindertagesstätten eine Leistungs- und Entgeltvereinbarung abschließt. Diese bildet dann die Grundlage für die kostendeckende Finanzierung des Eigenbetriebs. Die Entgeltvereinbarung soll nach Auffas-

sung des Landesrechnungshofes die sonstigen Zuweisungen der Stadt (Tabelle 3) einschließen

Der Landesrechnungshof empfiehlt der Stadt Halle (Saale), eine Leistungs- und Entgeltvereinbarung mit dem Eigenbetrieb Kindertagesstätten als Grundlage für eine gesetzeskonforme Finanzierung des Eigenbetriebs abzuschließen.

Die Leistungs- und Entgeltvereinbarung regelt einerseits, welche Leistungen der Eigenbetrieb für die Stadt Halle (Saale) erbringt. Der Eigenbetrieb erhält hierfür als Gegenleistung ein kostendeckendes Entgelt, welches mit der Vereinbarung festgelegt wird und dementsprechend ertragswirksam als Umsatzerlös beim Eigenbetrieb vereinnahmt werden kann.

Das kostendeckende Leistungsentgelt führt im Resultat dazu, dass zumindest der Erfolgsplan in Erträgen und Aufwendungen ausgeglichen ist. Sollte sich aus der laufenden Betriebsführung dennoch ein negatives Jahresergebnis des Eigenbetriebes ergeben, besteht die Möglichkeit zum regulären Verlustausgleich auf Grundlage der Entscheidung des hierfür zuständigen Stadtrates. Dem Vermögenserhaltungsgrundsatz gemäß § 12 Abs. 3 EigBG wird mit dieser Verfahrensweise grundlegend Rechnung getragen. Die Zahlungs- und Leistungsfähigkeit des Eigenbetriebs bleibt dauerhaft erhalten.

Für die Finanzierung des Entgelts der durch den Eigenbetrieb erbrachten Leistung des Betriebs und der Bewirtschaftung der Kindertagesstätten stehen der Stadt Halle (Saale) grundsätzlich die gleichen Mittel gemäß KiFöG (festgelegte Zuschüsse Land und örtlicher Träger, Elternbeitrag und Eigenanteil Leistungsverpflichteter) zur Verfügung, die sie zuvor mit teilweise abweichender Bezeichnung direkt ohne gesetzeskonforme Grundlage an den Eigenbetrieb ausgereicht hat.

Der Landesrechnungshof weist weitergehend darauf hin, dass die Voraussetzung für eine den zuvor aufgeführten Anforderungen gerecht werdende Leistungs- und Entgeltvereinbarung die Vorhaltung einer funktionierenden Kosten- und Leistungsrechnung auf Vollkostenbasis beim Eigenbetrieb Kindertagesstätten gemäß § 15 Abs. 3 EigBG ist. Diese stellt die Grundlage für die Berechnung eines leistungsgerechten und kostendeckenden Entgeltes für die durch den Eigenbetrieb erbrachten Leistungen dar.

Der Landesrechnungshof hält es in diesem Zusammenhang für erforderlich, dass für die verschiedenen Arten der Kinderbetreuung gemäß KiFöG und Gebührensatz-

zung der Stadt - Kinderkrippe, Kindergarten und Hort - separate kostendeckende Entgelte beispielsweise je belegten Platz oder erbrachter Betreuungsstunde vereinbart werden. Diese berücksichtigen die grundlegend unterschiedliche Kostenstruktur der Betreuungsarten und ermöglichen der Stadt Halle (Saale) die Durchführung eines effektiven Kostencontrollings auch im Vergleich zu den Freien Trägern. Insbesondere ist dieses vor dem Hintergrund des neuen KiFöG in der ab dem 1. August 2013 gültigen Fassung zweckmäßig, da dieses die Stadt dazu verpflichtet, mit den Freien Trägern ebenfalls Leistungs-, Entgelt- und Qualitätsvereinbarungen abzuschließen.

Der Landesrechnungshof macht vorsorglich darauf aufmerksam, dass die Stadt Halle (Saale) zur Klärung steuerlicher Auswirkungen, die aus dem Abschluss der Entgelt- und Leistungsvereinbarung mit dem Eigenbetrieb Kindertagesstätten resultieren können, Kontakt zum zuständigen Finanzamt aufnehmen sollte

5.4 Ausgewählte Aufwandspositionen des Eigenbetriebs

Der Eigenbetrieb Kindertagesstätten wies in den Geschäftsjahren 2006 bis 2011 die in Tabelle 5 der Anlage aufgeführten zusammengefassten Aufwandspositionen laut den jeweiligen Gewinn- und Verlustrechnungen (Jahresabschlüsse) auf. Darüber hinaus listet Tabelle 6 der Anlage die mit den Erfolgs- bzw. Wirtschaftsplänen für die Geschäftsjahre 2012 und 2013 (Entwurf) veranschlagten zusammengefassten Aufwandspositionen des Eigenbetriebs Kindertagesstätten auf. Die Summe aller Aufwandspositionen stieg dabei von 22.855.746 Euro (IST) im Jahr 2006 auf 32.271.594 Euro (IST) im Jahr 2011 um 41,2 Prozent bzw. auf geplant 34.952.145 Euro im Jahr 2013 um 53,0 Prozent.

Die weitaus größte Einzelposition bei den Aufwandspositionen stellt der Personalaufwand mit einem Anteil i. H. v. 73,3 bis 80,1 Prozent im betrachteten Zeitraum dar. Insgesamt erhöhte sich der Personalaufwand von 17.856.257 Euro (IST) im Jahr 2006 auf 23.637.949 Euro (IST) im Jahr 2011 bzw. 27.761.250 Euro (PLAN) im Jahr 2013. Dieses stellt einen prozentualen Anstieg von 32,4 Prozent bzw. 47,14 Prozent dar.

Um ein etwas differenzierteres Bild in Bezug auf den Anstieg des Personalaufwands zu erhalten, wird in der Tabelle 7 der Anlage der jeweilige jährliche Personalaufwand ins Verhältnis zu den Mitarbeitern (Stellen lt. Stellenplan) des Eigenbetriebs Kindertagesstätten gesetzt.

Der Personalaufwand je Stelle stieg von 32.407 Euro (IST) im Jahr 2006 auf 36.662 Euro (IST) im Jahr 2011 bzw. 41.872 Euro (PLAN) im Jahr 2013. Dies entspricht einer relativen Aufwandssteigerung um 13,1 Prozent bzw. 29,2 Prozent je Stelle. Die Gründe für den (IST-) Anstieg der Personalkosten je Mitarbeiter liegen nach Auskunft des Eigenbetriebs Kindertagesstätten vor allem in der stattgefundenen Anpassung der Tarifgehälter zwischen Ost und West in den Jahren von 2006 bis 2010 von 95,5 Prozent auf 100 Prozent sowie in den im betrachteten Zeitraum stattgefundenen Tarifvertragssteigerungen. Die Höhe des Anstiegs aufgrund der tarifvertraglichen Anpassungen bzw. Entwicklung ist für den Landesrechnungshof nachvollziehbar.

Neben dem Personalaufwand stellen die „Sonstigen betrieblichen Aufwendungen“ die zweite wesentliche Aufwandsposition des Eigenbetriebs Kindertagesstätten mit einer Spannweite von 15,8 bis 21,9 Prozent an den Gesamtaufwendungen im betrachteten Zeitraum dar. Der Aufwand erhöhte sich dabei von 4.367.518 Euro (IST) in 2006 auf 7.059.050 Euro (IST) in 2011 um 61,6 Prozent bzw. auf geplant 5.530.504 Euro in 2013 um 26,6 Prozent. Die Steigerung der Aufwandsposition vom Geschäftsjahr 2010 zum Geschäftsjahr 2011 von 5.384.534 Euro (IST) auf 7.059.050 Euro (IST) um 31,1 Prozent ist dabei nach Ansicht des Landesrechnungshofs im Vergleich zu den anderen Geschäftsjahren besonders auffällig.

Hinter den „Sonstigen betrieblichen Aufwendungen“ steckt eine Vielzahl von Einzelaufwendungen mit sehr unterschiedlichem finanziellem Umfang. Die Tabelle 8 in der Anlage stellt die wesentlichen Positionen dar, die nach Ansicht des Landesrechnungshofs den überwiegenden Anteil i. H. v. 1.616.482 Euro der auffälligen Aufwandssteigerung i. H. v. 1.674.516 Euro erklären.

Der Anstieg in der Einzelposition Forderungsverluste lässt sich nach Ansicht des Landesrechnungshofs mit dem im Pkt. 5.7 erläuterten „Forderungsverzicht“ des Eigenbetriebs gegenüber der Stadt Halle (Saale) i. H. v. 731.141 Euro erklären. Für den auffälligen Anstieg in den anderen Einzelaufwendungen lagen dem Landesrechnungshof keine Erläuterungen vor.

Der Landesrechnungshof regt eine Klärung durch den Eigenbetrieb Kindertagesstätten an.

5.5 Realisierung von Kindertagesstätten des Eigenbetriebs als PPP-/LZP-Projekte

Der Eigenbetrieb Kindertagesstätten betreibt 46 Kindertageseinrichtungen und 5 Horte in Trägerschaft der Stadt Halle (Saale). Von den 46 Kindertageseinrichtungen sind 39 im Eigentum des Eigenbetriebes. Für die Bewirtschaftung und einen Teil der Bauunterhaltung besteht ein Servicevertrag mit dem Eigenbetrieb „Zentrales Gebäudemanagement (ZGM)“ der Stadt Halle (Saale). Einen weiteren Teil der Bauunterhaltung realisiert der Eigenbetrieb in Eigenregie durch Auftragsvergabe. Bei den 5 Horten handelt es sich um vom Eigenbetrieb ZGM angemietete Objekte, die auch von diesem bewirtschaftet werden.

Bei 7 Kindertageseinrichtungen handelt es sich um Einrichtungen, die als PPP-Projekte (Public-Private-Partnership) saniert oder neu gebaut worden sind. Die Bewirtschaftung und Bauunterhaltung übernimmt hierbei die private PPP-Projektgesellschaft. Von den 7 Kindertageseinrichtungen sind 4 in einem ersten Projekt als klassische PPP-Inhabermodelle realisiert worden.

Die anderen 3 Kindertageseinrichtungen befinden sich in einem komplett sanierten und einem neu errichteten Objekt, welche offiziell vom Eigenbetrieb Kindertagesstätten in Abgrenzung zu den PPP-Projekten als Lebenszyklusphasen-Projekte (LZP) bezeichnet und geführt werden. Der Realisierung der 3 Kindertageseinrichtungen in 2 Objekten liegt ein zweiter Vertrag mit einer PPP-Projektgesellschaft zugrunde. Die Sanierung bzw. der Neubau sowie die hiermit verbundenen Planungs- und Beratungsleistungen wurden insgesamt im Unterschied zu den 4 Kindertagesstätten aus dem ersten PPP-Vertrag aus öffentlichen Fördermitteln finanziert. Die Fördermittel stammten dabei zu zwei Dritteln (Bund und Land) aus dem Konjunkturpaket II. Das verbleibende Drittel, der Eigenanteil der Stadt Halle (Saale), wurde über das Kreditprogramm STARK I realisiert. Nur hinsichtlich dieser Investitionsfinanzierung unterscheiden sich die zugrundeliegenden vertraglichen Regelungen für die LZP-Projekte von den ursprünglichen PPP-Projekten.

Der Landesrechnungshof prüfte diese Projekte und den zugrundeliegenden „Vertrag für Kindertageseinrichtungen (Taubenhaus und Reggio) des Eigenbetriebs Kindertagesstätten der Stadt Halle (Saale)“ vom 1. Oktober 2009 im Rahmen der überörtlichen Kommunalprüfung zum Konjunkturpaket II. Die wesentlichen diesbezüglichen Feststellungen an die Stadt Halle (Saale) und den Eigenbetrieb werden im Rahmen dieses Prüfberichtes mitgeteilt.

Der Vertrag für Kindertageseinrichtungen der Stadt Halle (Saale) weist die begrifflichen Bestimmungen und Merkmale eines PPP-Vertrages (entsprechend

dem Leitfaden „Wirtschaftlichkeitsuntersuchungen bei PPP-Projekten“) auf. Somit handelt es sich nach Ansicht des Landesrechnungshofs bei dem LZP-Vertrag vom 1. Oktober 2009 um einen PPP-Vertrag.

Gemäß § 100 Abs. 5 GO LSA bedarf die Begründung einer Zahlungsverpflichtung, die wirtschaftlich einer Kreditaufnahme gleichkommt, der Genehmigung der Kommunalaufsichtsbehörde. Um ein derartiges kreditähnliches Rechtsgeschäft handelt es sich auch bei den LZP-Projekten, da die Stadt nicht nur Verpflichtungen im Rahmen der laufenden Verwaltung eingegangen ist.

Der Vertrag beinhaltet die Übertragung typischer Eigentümerpflichten und -risiken, die über einen herkömmlichen Dienstleistungsvertrag erheblich hinausgehen. Hinzu kommt die rechtliche Bindung der Stadt über einen Zeitraum von 25 Jahren, also deutlich über den Zeitraum der mittelfristigen Finanzplanung hinausgehend, ohne ordentliches Kündigungsrecht. Die LZP-Projekte sind, wie auch die PPP-Projekte, als „Sonstige finanzielle Verpflichtungen“ im Anhang des Jahresabschlusses des Eigenbetriebes erläutert.

Die Stadt Halle (Saale) hat im Vorfeld des Vertragsabschlusses das Landesverwaltungsamt als zuständige Kommunalaufsichtsbehörde nicht in das Verfahren einbezogen. Sie hat auch keinen Antrag auf Erteilung einer Genehmigung gestellt.

Der PPP-Vertrag war gemäß § 100 Abs. 5 GO LSA durch die zuständige Kommunalaufsichtsbehörde zu genehmigen. Eine Genehmigung der Kommunalaufsichtsbehörde liegt nicht vor. Der geschlossene Vertrag ist schwebend unwirksam. Die Stadt hat mit dem Vollzug des Vertrages gegen zwingende kommunalrechtliche Vorgaben verstoßen. Der Landesrechnungshof hält es für notwendig, dass der LZP-Vertrag zur Herstellung rechtmäßiger Zustände dem Landesverwaltungsamt zur Genehmigung vorgelegt wird.

Der Eigenbetrieb Kindertagesstätten stellte dem Landesrechnungshof im Rahmen der örtlichen Erhebungen die vorläufigen IST-Kosten 2012 für die Bewirtschaftung aller Kindertageseinrichtungen sowie die Nutzfläche der einzelnen Kindertagesstätten des Eigenbetriebs zur Verfügung. Diese Daten enthielten einerseits die Kosten aus der Bewirtschaftung und Bauunterhaltung durch den Eigenbetrieb ZGM in Verbindung mit der Eigenrealisierung durch den Eigenbetrieb Kindertagesstätten sowie andererseits die Raten für die Bewirtschaftung / Gemeinkosten und Instandhaltung, die an die PPP-/LZP-Projektunternehmen abzuführen sind. Auf Grundlage dieser

Kosten berechnete der Landesrechnungshof die in der Tabelle 9 der Anlage dargestellten Kosten je Kita-Platz bzw. Kosten je qm-Nutzfläche der bewirtschafteten Kindertagesstätten und stellte diese gegenüber. Die Gesamtkosten der Bewirtschaftung „ZGM + Eigenrealisierung“ setzen sich dabei aus den Bewirtschaftungskosten, den Betriebskosten, den Kosten für die Reinigung, Bewachung und den Winterdienst sowie den Kosten für die Sperrmüllentsorgung zusammen. In den Gesamtkosten der Bauunterhaltung „ZGM + Eigenrealisierung“ sind des Weiteren die Kosten für die Außenanlagen, die Kosten der Bauunterhaltung sowie die Kosten der Unterhaltung/Wartung inbegriffen. Für die korrespondierenden Kosten der PPP-/LZP-Kindertagesstätten lagen jeweils nur die kumulierte Bewirtschaftungs-, Gemeinkosten- und Instandhaltungsrate vor.

Der Landesrechnungshof weist im Hinblick auf die in der Tabelle 9 der Anlage durch ihn ermittelten und gegenübergestellten Gesamtkosten pro Kita-Platz und je qm Nutzfläche 2012 darauf hin, dass diese in der Variante „ZGM + Eigenrealisierung“ mit 848,94 Euro bzw. 86,37 Euro deutlich (um 26,4 Prozent bzw. 24,6 Prozent) geringer ausfallen als die für die PPP-Variante mit 1.153,60 Euro bzw. 114,54 Euro. Hingegen ist die LZP-Variante mit 842,24 Euro je Kita-Platz bzw. 73,42 Euro je qm Nutzfläche in 2012 sogar kostengünstiger (um 0,8 Prozent bzw. um 15,0 Prozent) im Vergleich zur Variante „ZGM-Eigenrealisierung“ mit 848,94 Euro je Kita-Platz bzw. 86,37 Euro je qm Nutzfläche. Im Vergleich zur PPP-Variante beträgt die Kostendifferenz sogar 304,66 Euro je Kita-Platz (26,9 Prozent) bzw. 41,12 Euro je qm Nutzfläche (35,9 Prozent).

Ein Kostenvergleich in Bezug auf die Bewirtschaftung und (Bau-) Unterhaltung zwischen den Varianten ZGM und / oder Eigenrealisierung in Relation zu PPP bzw. LZP wird derzeit durch den Eigenbetrieb Kindertagesstätten im Rahmen des Controllings bzw. der Kosten- und Leistungsrechnung nicht durchgeführt. Dieses begründet der Eigenbetrieb damit, dass die Varianten PPP, LZP, ZGM und Eigenrealisierung nicht miteinander vergleichbar sind. Der Landesrechnungshof hält einen derartigen Vergleich jedoch für grundsätzlich möglich. Darüber hinaus hält er die Berechnung diesbezüglicher Kennzahlen im Rahmen eines Kostencontrollings und insbesondere mit Hinweis auf die den PPP- bzw. LZP-Verträgen zugrundeliegenden Wirtschaftlichkeitsuntersuchungen für relevant. In Bezug auf das kostengünstige Abschneiden der LZP-Variante im Vergleich insbesondere zur PPP-Bewirtschaftung und Unterhaltung erachtet der Landesrechnungshof eine Überprüfung dahingehend für erforderlich, ob der Grund hierfür in der vollständigen Finanzierung über öffentliche Fördermittel (K II und STARK I) liegt.

Der LRH regt eine Klärung der bestehenden Kostenunterschiede durch den Eigenbetrieb Kindertagesstätten an. Des Weiteren sollte der Eigenbetrieb eine Aufnahme diesbezüglicher Berechnungen im Rahmen seines Kostencontrollings prüfen.

5.6 Kosten- und Leistungsrechnung / Controlling

Der Eigenbetrieb Kindertagesstätten hat gemäß § 15 Abs. 3 EigBG zur Ermittlung von Kosten- und Leistungsinformationen eine Kosten- und Leistungsrechnung zu erstellen und die erforderlichen Unterlagen zu führen. Die Ausgestaltung der Kostenrechnung bestimmt der Eigenbetrieb entsprechend seinem Bedarf. Für die Kalkulation von Gebühren und Entgelten ist eine Kosten- und Leistungsrechnung in Form einer Vollkostenrechnung durchzuführen.

Der Eigenbetrieb Kindertagesstätten hält eine Abteilung „Controlling“ vor. Diese ermittelt grundlegende Kosten- und Leistungsinformationen, die in Form eines Berichtswesens für den Leiter des Eigenbetriebes aufbereitet werden. Derzeitig ist der Eigenbetrieb nicht für die Gebührenkalkulation zuständig. Diese wird, wie in Pkt. 5.1 ausgeführt, durch den Fachbereich Bildung der Stadt Halle (Saale) durchgeführt. Allerdings beruhte die Gebührenkalkulation des Fachbereichs im Jahr 2008 auf Zuarbeiten inklusive Kalkulationen und Berechnungen (Kostendeckungsgrade) des Eigenbetriebs Kindertagesstätten. Der Eigenbetrieb muss derzeitig auch keine wesentlichen Entgelte zur Finanzierung seiner Leistungen kalkulieren.

Die Kosten- und Leistungsinformationen werden derzeitig über eine Software des Anbieters SAP erfasst. Die wesentlichen Berechnungen im Rahmen des Kostencontrollings werden in Microsoft Excel durchgeführt. Grundsätzlich werden zwar Leistungs- und Kostendaten getrennt nach den Betreuungsformen Kinderkrippe, Kindergarten und Hort erfasst und vorgehalten. Eine grundsätzliche Vollkostenrechnung für die Betreuungsarten als Kostenträger auf Grundlage eines Betriebsabrechnungsbogens wird derzeitig nicht realisiert. Gemeinkosten werden nur begrenzt auf die Betreuungsformen umgelegt. Entsprechend erfolgt das Kostencontrolling und Berichtswesen nur teilweise bezogen auf die Betreuungsform.

Der Landesrechnungshof stellt fest, dass derzeitig die Kosten- und Leistungsrechnung des Eigenbetriebs den Anforderungen gemäß § 15 Abs. 3 Satz 2 EigBG entspricht.

Der Landesrechnungshof empfiehlt der Stadt Halle (Saale) in Pkt. 5.3 den Abschluss einer Leistungs- und Entgeltvereinbarung mit dem Eigenbetrieb zur Gewährleistung einer mit dem Eigenbetriebsrecht konformen Finanzierung des Eigenbetriebs Kindertagesstätten. Die Grundlage hierfür stellt die Kalkulation eines kostendeckenden Entgeltes für die erbrachten Leistungen zumindest gestaffelt nach den einzelnen Betreuungsformen (Kinderkrippe, Kindergarten und Hort) dar. Dieses bedingt nach Auffassung des Landesrechnungshofs eine Kosten- und Leistungsrechnung in Form einer Vollkostenrechnung gemäß § 15 Abs. 3 Satz 3 EigBG. Hierzu zählt der Landesrechnungshof auch die Verteilung der Gemeinkosten (z. B. die allgemeinen Verwaltungskosten) auf die Kostenstellen (Grundlage für die spätere Kalkulation der Entgelte gestaffelt nach den Betreuungsformen), z. B. durch die Anwendung eines Betriebsabrechnungsbogens (BAB).

Der Landesrechnungshof empfiehlt dem Eigenbetrieb Kindertagesstätten die Einrichtung einer Kosten- und Leistungsrechnung in Form einer Vollkostenrechnung gemäß § 15 Abs. 3 Satz 3 EigBG. Diese stellt die Grundlage für die Ermittlung kostendeckender Entgelte und somit letztlich für die Finanzierung des Eigenbetriebs entsprechend der Vorgabe aus § 13 Abs. 1 EigBG dar.

5.7 Feststellungen zu den Jahresabschlüssen des Eigenbetriebs

Im Rahmen der örtlichen Erhebungen wurden dem Landesrechnungshof die Prüfberichte des Wirtschaftsprüfers zur Eröffnungsbilanz und zu den Jahresabschlüssen 2006 bis 2011 des Eigenbetriebs durch die Stadt Halle (Saale) zur Verfügung gestellt. Der Landesrechnungshof hat bezüglich der Jahresabschlüsse folgende Anmerkungen und Hinweise.

Mit dem Jahresabschluss 2010 wies der Eigenbetrieb einen Jahresüberschuss i. H. v. 1.671.794 Euro aus. Im folgenden Jahresabschluss zum 31. Dezember 2011 wurde der Jahresüberschuss des Vorjahres im Gewinnvortrag i. H. v. 1.826.046 Euro verbucht. Mit Ergebnisverwendungsbeschluss des Stadtrates vom 24. Januar 2012 wurde beschlossen, dass der Jahresüberschuss des Geschäftsjahres 2010 i. H. v. 1.348.059 Euro in die Betriebsmittelrücklage des Eigenbetriebes einzustellen und der Restbetrag i. H. v. 323.735 Euro an die Stadt Halle (Saale) abzuführen ist. Der Ergebnisverwendungsbeschluss sollte sich im Jahresabschluss für das Jahr 2011 widerspiegeln. Die Abführung des Restbetrages wurde nachfolgend nicht vorgenommen, sondern mit dem Fehlbedarfsausgleich durch die Stadt Halle (Saale) für das Jahr 2012 verrechnet. Die mit der Prüfung beauftragte Wirtschaftsprüfungs-

gesellschaft rügte die Vorgehensweise. Nach ihrer Auffassung hätten der Ergebnisverwendungsbeschluss und die daraus resultierende Einstellung in die Betriebsmittelrücklage erst mit dem nachfolgenden Jahresabschluss 2012 vorgenommen werden dürfen.

Der Landesrechnungshof stellt fest, dass der Jahresüberschuss des Eigenbetriebs im Jahr 2010 alleinig auf die erfolgswirksame Verbuchung des mit dem Erfolgsplan vorweggenommenen Fehlbetragsausgleichs durch die Stadt Halle (Saale) beruht. Diese war aufgrund der Ausführungen im Pkt. 5.3 unzulässig. Darauf aufbauend widerspricht sowohl der Ausweis des Jahresüberschusses in der Betriebsmittelrücklage des Jahresabschlusses 2011 als auch der Ausweis im Jahr 2012 der Vermittlung eines den tatsächlichen Verhältnissen entsprechenden Bildes der Ertragslage des Eigenbetriebs.

Der Landesrechnungshof vertritt die Auffassung, dass der Ausweis eines Jahresüberschusses mit dem Jahresabschluss 2010 des Eigenbetriebs und die daraus resultierende Einstellung in die Betriebsmittelrücklage nicht mit den Grundsätzen ordnungsgemäßer Bilanzierung vereinbar sind. Sie widersprechen insbesondere dem Realisationsprinzip.

Nach Auffassung des Landesrechnungshofs stellt aufgrund fehlender rechtlicher und vertraglicher Grundlagen der vorweggenommene Fehlbedarfsausgleich durch die Stadt Halle (Saale) ein Liquiditätsdarlehen an den Eigenbetrieb Kindertagesstätten dar. Dieses war entsprechend unter den kurzfristigen Verbindlichkeiten des Eigenbetriebs anzusetzen. Insofern hätte der Eigenbetrieb als Resultat der dauerdefizitären Aufgabenerfüllung das Geschäftsjahr 2010 mit einem Fehlbedarf abgeschlossen. Auf dieser Grundlage hätte der Stadtrat mit einem Fehlbedarfsausgleichsbeschluss entscheiden müssen, wie dieser (mit dem nächsten Erfolgsplan) auszugleichen ist.

Mit dem Jahresabschluss 2011 weist der Eigenbetrieb Kindertagesstätten unter den „sonstigen betrieblichen Aufwendungen“ Forderungsverluste i. H. v. 748.967 Euro aus. Diese resultieren hauptsächlich aus einem sogenannten „Forderungsverzicht“ gegenüber der Stadt Halle (Saale) i. H. v. 731.141 Euro aufgrund von ermäßigten Elternbeiträgen gemäß KJHG. Grundlage für die ergebniswirksame Verbuchung des Forderungsverlustes stellte laut einer Aktennotiz der mit der Prüfung beauftragten Wirtschaftsberatungsgesellschaft ein Schreiben des zuständigen Beigeordneten der Stadt Halle (Saale) dar, dass für den Ausgleich dieser Forderungen aus der Ab-

rechnung des KJHG der Jahre 2008 und 2010 „keine Haushaltsmittel im Haushaltsjahr 2011 noch in den kommenden Jahren zur Verfügung stehen“. Um eine Berücksichtigung des Sachverhaltes im Jahresabschluss 2011 des Eigenbetriebs wurde gebeten.

Der Landesrechnungshof stellt fest, dass es sich bei den Forderungen um Ermäßigungen auf Grundlage des KJHG für die Jahre 2008 und 2010 handelte. Sie stellen dementsprechend gesetzlich begründete öffentlich-rechtliche Forderungen dar. Für diese gab es mit den Wirtschaftsplänen des Eigenbetriebs der Wirtschaftsjahre 2008 und 2010 und somit mit den beschlossenen korrespondierenden Haushaltsplänen der Stadt Halle (Saale) die entsprechenden Ermächtigungsgrundlagen. Die Haushaltsmittel standen demzufolge in den Jahren auch zur Verfügung. Die Stadt Halle (Saale) ist zum Ausgleich der Forderungen gegenüber dem Eigenbetrieb gesetzlich verpflichtet und hat entsprechend die Mittel im Haushalt bereitzustellen.

Die öffentlich-rechtlichen Forderungen gegenüber der Stadt Halle (Saale) sind auf dieser Grundlage werthaltig. Die Verbuchung eines ergebniswirksamen Forderungsverlustes war somit nach Auffassung des Landesrechnungshofs unzulässig.

Weiterhin stellt der Landesrechnungshof diesbezüglich fest, dass der ergebniswirksame Forderungsverlust des Eigenbetriebes Kindertagesstätten zu einem entsprechend höheren Fehlbedarf des Eigenbetriebs im Jahr 2011 führt. Der Fehlbedarf wird letztlich aus Haushaltsmitteln der Stadt Halle (Saale) ausgeglichen. Insofern widerspricht die Vorgehensweise auch dem Transparenzgrundsatz.

In den Prüfberichten zu den Jahresabschlüssen kommt die beauftragte Wirtschaftsprüfungsgesellschaft im Punkt zur Lagebeurteilung und zum Geschäftsverlauf des Eigenbetriebs zum Ergebnis, „dass der Eigenbetrieb nahtlos an den guten Zahlen des Vorjahres anknüpfen konnte und die Umwandlung des Eigenbetriebes von der „Verwaltung Kita“ hin zu einem Unternehmen sich positiv darstellt“. Im Prüfbericht 2011 wird sogar auf das positive Betriebsergebnis verwiesen und festgestellt, dass der Eigenbetrieb jederzeit in der Lage war seinen Zahlungsverpflichtungen nachzukommen. Darüber hinaus werden im weiteren Verlauf des Prüfberichts im Punkt „Vermögenslage und Kapitalstruktur“ mehrere Bilanzkennzahlen, u. a. zu den Deckungsverhältnissen, zum Verschuldungsgrad und die Eigenkapitalquote, sowie eine Kapitalflussrechnung ermittelt und dargestellt.

In den Ausführungen und Darstellungen des Prüfberichts finden sich hingegen keine Hinweise darauf, dass es sich bei der von der Stadt Halle an den Eigenbetrieb übertragenen Aufgabe der Kinderbetreuung um eine dauerdefizitäre Aufgabe handelt, welche zu einem Großteil über die Bereitstellung von öffentlichen Zuweisungen sowie insbesondere den vorweggenommenen Fehlbedarfsausgleich durch den Aufgabenträger finanziert werden. Eine kostendeckende Finanzierung alleinig über Elternbeiträge / Gebühren (Umsatzerlöse) ist nicht möglich, da dieses der Gesetzgeber ausschließt. Weiterhin finden sich im Prüfbericht auch keine Ausführungen zur ertragswirksamen Vereinnahmung der öffentlichen Zuschüsse durch den Eigenbetrieb, deren Zulässigkeit und Auswirkung auf die Finanz- und Ertragslage und somit auch auf einen Teil der ermittelten Kennzahlen. Es fehlt nach Auffassung des Landesrechnungshofes auch der Hinweis, dass der Eigenbetrieb seinen Zahlungsverpflichtungen nur aufgrund des vorweggenommenen und unterjährig an den Eigenbetrieb ausgezahlten Fehlbedarfsausgleich durch die Stadt Halle nachkommen konnte.

Der Landesrechnungshof weist darauf hin, dass die Wertungen und Darstellungen (Kennzahlen und Berechnungen) zur Ertrags- und Finanzlage in den Prüfberichten zu den Jahresabschlüssen des Eigenbetriebs ohne entsprechende Hinweise auf die dauerdefizitäre Aufgabenerfüllung Kinderbetreuung und die hieraus resultierende Finanzierung des Eigenbetriebes über öffentliche Zuschüsse nicht geeignet sind, die tatsächliche Ertrags- und Finanzlage des Eigenbetriebs aufzuzeigen.

Aus dem in § 12 Abs. 3 EigBG enthaltenen Grundsatz der Erhaltung des Sondervermögens folgt, dass der Aufgabenträger grundsätzlich dem Eigenbetrieb die Abschreibungen auf das zur Aufgabenerfüllung erforderliche Anlagevermögen zu erstatten hat. Dementsprechend sind in den Wirtschaftsplänen des Eigenbetriebs Kindertagesstätten die Abschreibungen auf das Anlagevermögen im Erfolgsplan enthalten.

Mit seiner Gründung wurde dem Eigenbetrieb Kindertagesstätten laut Eröffnungsbilanz Immobilienvermögen i. H. v. 18,513 Mio. Euro durch den Aufgabenträger vom Eigenbetrieb Zentrales Gebäudemanagement übertragen.

Im entsprechenden Jahresabschluss 2005 des Eigenbetriebs ZGM, welcher dem Landesrechnungshof aufgrund einer anderen Prüfung vorlag, wurde hingegen ein Abgang i. H. v. 20,725 Mio. Euro für das Immobilienvermögen ausgewiesen. Eine

Begründung für den um 2,2 Mio. Euro geringeren Ansatz in der Bilanz des Eigenbetriebs Kindertagesstätten war in den zur Verfügung gestellten Unterlagen nicht enthalten.

Der Landesrechnungshof hält es für notwendig, diesen Differenzbetrag durch den Eigenbetrieb Kindertagesstätten bzw. durch die Stadt Halle (Saale) aufzuklären.

Auf der Passivseite der Eröffnungsbilanz des Eigenbetriebs Kindertagesstätten stand dem Immobilienvermögen eine Kapitalrücklage i. H. v. 18,544 Mio. Euro entgegen. Verbindlichkeiten und Sonderposten wies die Eröffnungsbilanz nicht aus. Etwaige zur Finanzierung des Immobilienvermögens aufgenommene Darlehen / Schulden wurden dem Eigenbetrieb somit nicht übertragen. Der Landesrechnungshof weist darauf hin, dass die gleiche Problematik beim Eigenbetrieb ZGM bestand, welchem mit Gründung zum 01.01.2003 zwar große Teile des Immobilienvermögens der Stadt Halle (Saale) übertragen wurden, jedoch nicht die zu dessen Finanzierung aufgenommenen Verbindlichkeiten und Sonderposten (investive Fördermittel).

Der Landesrechnungshof geht davon aus, dass die Stadt Halle (Saale) zur Finanzierung (Erwerb und sonstige Investitionen) des Immobilienvermögens, das dem Eigenbetrieb Kindertagesstätten übertragen worden ist, Investitionsdarlehen aufgenommen sowie investive Fördermittel vom Land oder dem Bund erhalten hat. Da diese jedoch weder dem Eigenbetrieb ZGM noch dem Eigenbetrieb Kindertagesstätten mit dem Immobilienvermögen übertragen wurden, sind diese noch im Bestand der Stadt Halle (Saale). Diese trägt in Bezug auf die Investitionsdarlehen entsprechend die jährlichen Zahlungen für Zins und Tilgung. Gleichzeitig erstattet die Stadt Halle (Saale) dem Eigenbetrieb Kindertagesstätten mit dem Wirtschaftsplan die Abschreibungen. Die Abschreibungsbeträge dienen der Refinanzierung des Ressourcenverbrauchs beim Anlagevermögen (Vermögenserhalt). Wenn das Anlagevermögen über Investitionsdarlehen fremdfinanziert wurde, stellen die Abschreibungen die Liquidität zur Tilgung der Darlehen bereit. Da diese Darlehen jedoch nicht an den Eigenbetrieb übertragen wurden und bei der Stadt Halle (Saale) verblieben, zahlt die Stadt die Tilgungsraten einmal direkt an den Kreditgeber und über die Abschreibungen noch einmal an den Eigenbetrieb Kindertagesstätten. Die Stadt Halle (Saale) wird somit in Höhe der Tilgungsraten (Kredittilgung und Anteil am Abschreibungsbetrag) nach Auffassung des Landesrechnungshofes doppelt belastet.

Nach Auffassung des Landesrechnungshofes hat die Stadt Halle (Saale) in der Zeit von 1991 bis zur Übertragung der bestehenden Kindertagesstätten der Stadt an den Eigenbetrieb ZGM im Jahr 2003 und danach an den Eigenbetrieb Kindertagesstätten investive Baumaßnahmen im Sinne der kameralen Vorschriften durchgeführt. Unter Beachtung des Gesamtdeckungsprinzips ist ein Teil dieser Investitionsmaßnahmen aus Mitteln der Investitionspauschale und Kreditmitteln finanziert worden. Diese Anteile waren als Verbindlichkeiten bzw. Sonderposten auf den Eigenbetrieb Kindertagesstätten zu übertragen. Dabei würde sich in Bezug auf die Investitionspauschale durch die ertragswirksame Auflösung der Sonderposten der durch die Stadt zu kompensierende Betrag an Abschreibungen entsprechend verringern. Für die Verbindlichkeiten gelten die zuvor gegebenen Anmerkungen.

Darüber hinaus merkt der Landesrechnungshof an, dass für die Kalkulation kostendeckender Entgelte bzw. Gebühren die Berücksichtigung aller anfallenden Kosten (Zinsen für die Investitionsdarlehen) sowie mindernder Erträge (Auflösung der Sonderposten) entscheidend ist. Diese Kalkulation stellt die Grundlage für ein aussagekräftiges Kostencontrolling und Vergleiche mit anderen Kindertageseinrichtungen, z. B. der Freien Träger, dar.

Der Landesrechnungshof erachtet diese Vorgehensweise der Stadt Halle (Saale) vor dem Hintergrund der Haushaltskonsolidierung für nicht zweckmäßig. Er hält eine direkte Klärung innerhalb der Stadt Halle (Saale) für dringend notwendig.

6. Fazit

Wie in vielen Städten und Gemeinden Sachsen-Anhalts stellt der demographische Wandel auch in der Stadt Halle (Saale) die Verwaltung und die Politik vor eine große Herausforderung. Durch die sinkenden Einwohnerzahlen reduzieren sich die staatlichen Zuweisungen sowie andere städtische Einnahmen, während im gleichen Zeitraum die Ausgaben stetig steigen.

Die Konsolidierung ist unverzichtbar für das dauerhafte Fortbestehen der kommunalen Selbstverwaltung. Deshalb muss es für die Stadt Halle (Saale) generell das Ziel sein, durch die konsequente Fortsetzung der Haushaltskonsolidierung die künftige und dauernde Leistungsfähigkeit der Stadt im Rahmen einer geordneten Haushaltswirtschaft zu gewährleisten. Ohne grundlegenden Konsolidierungskurs kann der Ausgleich des Defizits nicht erfolgen. Alle Verantwortungsträger der Stadt, d. h. Stadtrat, Oberbürgermeister und Verwaltung, müssen sich der Aufgabe der Haushaltskonsolidierung bewusst werden und eigenverantwortlich sowie rechtzeitig die notwendigen Entscheidungen treffen, um die dauernde finanzielle Leistungsfähigkeit wieder erlangen zu können.

Die Stadt Halle (Saale) kann zwar im öffentlichen Interesse von der Erhebung kostendeckender Gebühren und Entgelte absehen. Sie ist jedoch insbesondere in der Haushaltskonsolidierung haushaltsrechtlich verpflichtet, ihre Einnahmen vorrangig soweit vertretbar und geboten aus Leistungsentgelten zu beschaffen. Der Stadtrat sollte daher durch die Festsetzung kostendeckender Gebühren und Entgelte den Haushalt von zusätzlichen Zuschüssen entlasten.

Dafür ist es erforderlich, mithilfe der Kosten- und Leistungsrechnung regelmäßig Gebühren- und Entgeltkalkulationen und zeitnah Nachkalkulationen zu erstellen. Die sich hieraus ergebenden notwendigen Anpassungen der Gebührensatzungen und Entgeltordnungen sind zwingend umzusetzen. Nicht nur auftretende Kostenüberdeckungen, sondern auch -unterdeckungen sollten in den nächstfolgenden Kalkulationen Berücksichtigung finden.

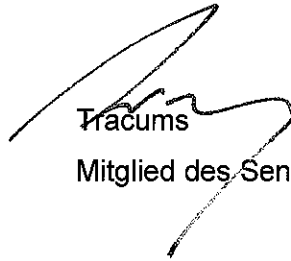
Die örtlichen Erhebungen des Landesrechnungshofs haben gezeigt, dass die Stadt Halle (Saale) unter Beauftragung eines Sparberaters an der erforderlichen Haushaltskonsolidierung arbeitet. Sie hat erkannt, dass sie im Rahmen der Haushalts-

konsolidierung gezwungen ist, abweichend von den örtlichen Bedürfnissen innerhalb der enger werdenden finanziellen Rahmenbedingungen Prioritäten zu setzen.

Der Landesrechnungshof hält es für notwendig, dass die Stadt Halle (Saale), ihre Anstrengungen für eine strikte Haushaltskonsolidierung verstärkt. Dem Stadtrat kommt dabei eine verantwortungsvolle Aufgabe zu.



Seibicke
Präsident



Tracums
Mitglied des Senats

Anlage 1:**Tabelle 1: Rechnungsergebnisse HUA: 1.4640 Kindertageseinrichtungen 2006 bis 2011**

HST 1.4640	2006 in Euro	2007 in Euro	2008 in Euro	2009 in Euro	2010 in Euro	2011 in Euro
Zuschüsse an den Eigenbetrieb	17.160.100	17.665.800	19.474.193	23.273.395	21.848.955	23.007.599
Zuschüsse an Freie Träger*	22.761.158	24.007.885	26.685.953	28.488.048	30.941.385	31.709.866
Einnahmen	17.090.764	17.776.252	17.959.703	20.813.578	24.133.833	26.115.399
Ausgaben	43.147.560	45.304.851	50.166.178	56.289.789	58.945.162	61.151.398
Ergebnis	-26.056.796	-27.528.599	-32.206.475	-35.476.211	-34.811.329	-35.035.999

* - die Zuschüsse an die Freien Träger sind im Haushaltsplan in den übrigen Bereichen enthalten

Tabelle 2: Planansätze Produkte: 1.36101 Förderung v. Kindern in Tageseinrichtungen und 1.36501 Betrieb von Kindertageseinrichtungen 2012 und 2013

Teilergebnispläne 1.36101 und 1.36501 (Auszug)	2012 in Euro	2013 in Euro (Entwurf)	2013 in Euro (Entwurf) (lt. Mittelanmeldung ohne 1.36501)
Zuschüsse an den Eigenbetrieb (Transferaufwendungen)	24.239.700	24.347.200	26.347.200
Zuschüsse an Freie Träger (Transferaufwendungen)	32.977.700	32.708.200	37.208.200
Erträge	21.918.400	24.078.000	23.460.000
Aufwendungen	64.024.623	66.341.664	65.705.631
Ergebnis	-42.106.223	-42.263.664	-42.245.631

Tabelle 3: Erträge (IST) des EB Kita lt. Jahresabschlüsse 2006 bis 2011

Erträge	2006 in Euro	2007 in Euro	2008 in Euro	2009 in Euro	2010 in Euro	2011 in Euro
Elternbeiträge	2.917.378 (12,9 %)	2.746.606 (11,7 %)	2.814.214 (10,9 %)	3.383.450 (11,4 %)	3.653.505 (11,6 %)	3.932.408 (12,8 %)
Ermäßigungen	1.622.608 (7,2 %)	1.915.835 (8,2 %)	2.236.003 (8,6 %)	2.447.621 (8,2 %)	2.815.893 (9,0 %)	2.838.170 (8,8 %)
Zuw. Land KA-Kinder	1.240.911 (5,5 %)	1.228.999 (5,2 %)	1.203.948 (4,7 %)	1.119.907 (3,8 %)	1.070.102 (3,4 %)	1.150.153 (3,6 %)
Zuw. Land und Stadt	8.572.347 (37,8 %)	8.682.689 (37,0 %)	9.158.036 (35,4 %)	9.140.020 (30,7 %)	9.388.671 (29,9 %)	10.439.067 (32,3 %)
Ausgleich Stadt*	8.239.000 (36,3 %)	8.637.100 (36,8 %)	9.997.100 (38,6 %)	12.862.209 (43,2 %)	13.771.509 (43,8 %)	12.981.118 (40,2 %)
Sonstige betr. Erträge	107.505 (0,5 %)	269.068 (1,2 %)	498.014 (1,9 %)	843.382 (2,8 %)	738.427 (2,3 %)	941.550 (2,9 %)
Summe Erträge	22.699.749 (100 %)	23.480.297 (100 %)	25.907.315 (100 %)	29.796.589 (100 %)	31.438.107 (100 %)	32.282.466 (100 %)

* Ausgleich des Fehlbedarfs lt. Wirtschaftsplan auf Grundlage von § 12 EigBG

Tabelle 4: Erträge (Plan) des EB Kita lt. Wirtschaftspläne 2012 und 2013

Erträge	2012 in Euro	2013 in Euro
Elternbeiträge	3.757.122 (11,6 %)	3.928.122 (11,2 %)
Ermäßigungen	2.832.379 (8,7 %)	2.907.078 (8,3 %)
Zuw. Land KA-Kinder	1.055.424 (3,3 %)	1.065.456 (3,1 %)
Zuw. Land und Stadt	10.267.340 (31,6 %)	100.000 (0,3 %)
Ausgleich Stadt*	14.025.034 (43,1 %)	26.347.162 (75,4 %)
Sonst. betr. Erträge	586.713 (1,8 %)	603.127 (1,7 %)
Summe Erträge	32.524.012 (100 %)	34.950.945 (100 %)

* Ausgleich des Fehlbedarfs lt. Wirtschaftsplan auf Grundlage von § 12 EigBG

Tabelle 5: Aufwandspositionen (IST) des EB Kita lt. GuV 2006 bis 2011

Aufwands- positionen lt. GuV	2006 in Euro	2007 in Euro	2008 in Euro	2009 in Euro	2010 in Euro	2011 in Euro
Personal- aufwand	17.856.257 (78,1 %)	18.866.760 (80,1 %)	20.147.332 (77,6 %)	22.114.434 (74,4 %)	22.666.234 (76,9 %)	23.637.949 (73,3 %)
Sonst. betr. Aufwendun- gen	4.367.518 (19,1 %)	4.021.917 (17,1 %)	4.297.049 (16,6 %)	5.051.964 (17,0 %)	5.384.534 (18,3 %)	7.059.050 (21,9 %)
Abschrei- bungen	506.843 (2,2 %)	639.036 (2,7 %)	1.288.987 (5,0 %)	2.271.992 (7,6 %)	987.647 (3,4 %)	1.114.179 (3,5 %)
Zinsen u. ähnl. Aufw.	72.906 (0,3 %)	3.363 (0,01 %)	186.906 (0,7 %)	261.258 (0,9 %)	414.959 (1,4 %)	414.027 (1,3 %)
Materialauf- wand	52.222 (0,2 %)	33.194 (0,1 %)	30.274 (0,1 %)	36.780 (0,1 %)	39.834 (0,1 %)	46.389 (0,1 %)
Summe Aufwendg.	22.855.746 (100 %)	23.564.270 (100 %)	25.950.547 (100 %)	29.736.428 (100 %)	29.493.207 (100 %)	32.271.594 (100 %)

Tabelle 6: Aufwandspositionen (Plan) des EB Kita lt. Erfolgspläne 2012 und 2013

Aufwandspositionen lt. Erfolgsplan	2012 in Euro	2013 in Euro
Personalaufwand	25.496.111 (78,4 %)	27.761.250 (79,4 %)
Sonst. betr. Aufwendungen	5.488.169 (16,9 %)	5.530.504 (15,8 %)
Abschreibungen	1.285.178 (4,0 %)	1.240.423 (3,6 %)
Zinsen und ähnliche Auf- wendungen	224.552 (0,7 %)	371.967 (1,1 %)
Materialaufwand	42.000 (0,1 %)	48.000 (0,1 %)
Summe Aufwendungen	32.536.011 (100 %)	34.952.145 (100 %)

Tabelle 7: Personalaufwand je Mitarbeiter 2006 bis 2013

	2006 (IST)	2007 (IST)	2008 (IST)	2009 (IST)	2010 (IST)	2011 (IST)	2012 (PLAN)	2013 (PLAN)
Anzahl Stellen	551	585	613	655	608	654	648	663
Aufwand je Stelle in Euro	32.407	32.251	32.867	33.788	34.645	36.662	39.346	41.872

Tabelle 8: Anstieg einzelner „Sonstiger betrieblicher Aufwendungen“ von 2010 nach 2011

Sonstige betriebliche Aufwendungen	2010 in Euro	2011 in Euro	Steigerung in Euro
Bewirtschaftung und Bauunterhaltung	3.064.965	3.513.455	448.490
Forderungsverluste	197.525	748.967	551.442
Leiharbeiter	31.045	346.572	315.527
Außenanlagen	96.191	281.137	184.946
Übrige sonstige betriebliche Aufwendungen	146.076	262.153	116.077
Summe Aufwendungen	3.535.802	5.152.284	1.616.482

Tabelle 9: Vergleich Kosten Bewirtschaftung und Bauunterhaltung ZGM u. Eigenrealisierung zu PPP und LZP auf Grundlage vorläufiges IST 2012

	ZGM + Eigenrealisierung	PPP	LZP
Anzahl Plätze in Kitas	3.912	473	365
Bewirtschaftete Nutzfläche in qm	38.453	4.764	4.187
Gesamtkosten Bewirtschaftung 2012 in Euro	2.518.942	363.28	224.867
Gemeinkosten 2012 in Euro	0	39.124	12.776
Gesamtkosten Bauunterhaltung / Instandhaltung 2012 in Euro	802.130	143.292	69.773
Gesamtkosten 2012 in Euro	3.321.072	545.654	307.416
Bewirtschaftungskosten pro Kita-Platz 2012 in Euro	643,90	767,95	616,07
Gemeinkosten pro Kita-Platz 2012 in Euro	0,00	82,71	35,00
Bauunterhaltungs- / Instandhaltungskosten pro Kita-Platz 2012 in Euro	205,04	302,94	191,16
Gesamtkosten 2012 pro Kita-Platz 2012 in Euro	848,94	1.153,60	842,24
Bewirtschaftungskosten je qm Nutzfläche 2012 in Euro	65,51	76,25	53,71
Gemeinkosten je qm Nutzfläche 2012 in Euro	0,00	8,21	3,05
Bauunterhaltungs- / Instandhaltungskosten je qm Nutzfläche 2012 in Euro	20,86	30,08	16,66
Gesamtkosten je qm Nutzfläche 2012 in Euro	86,37	114,54	73,42

Anlage 2:**Verfahrensvorschlag zur Behandlung von Zuweisungen und Zuschüssen für Investive Maßnahmen, die die Kommune an Dritte leistet**Kameralistik

Zuweisungen und Zuschüsse an Dritte werden als Investitionsausgabe im Vermögenshaushalt (Gruppierungs-Nummer 98 „Sonstige Investitionsausgaben“) gebucht, wenn mit den Zuwendungen die Durchführung einer investiven Maßnahme gefördert wird.

Doppik

Im Neuen Kommunalen Haushalts- und Rechnungswesen LSA ist eine Zuweisung oder ein Zuschuss an Dritte dann eine investive Maßnahme, wenn:

- I. der Zweck der Zuwendung die Förderung einer Investitionsmaßnahme ist,
- II. die bezuschusste Investitionsmaßnahme im Bescheid bzw. in der Zusage der Kommune hinreichend konkret bestimmt ist und
- III. das wirtschaftliche Eigentum des mit der Zuweisung oder des Zuschusses erworbenen oder hergestellten Vermögens bei der Kommune verbleibt oder
- IV. die Kommune bei zweckfremder Verwendung oder nicht erfolgter Realisierung durch den Zuwendungsempfänger einen **mehrjährigen** und **einklagbaren** Gegenleistungsanspruch (Herausgabeanspruch; Rückzahlungsverpflichtung oder ähnliches) besitzt

Des Weiteren kann in dem Fall, dass die Kommune durch die Zuweisung oder den Zuschuss kein wirtschaftliches Eigentum am geförderten Vermögensgegenstand erwirbt, nach dem Förderungszweck unterschieden werden zwischen:

- a) einer Investition, die der direkten Aufgabenerfüllung der Kommune (Pflichtaufgabe) dient und
- b) einer Investition, die nicht der direkten Aufgabenerfüllung der Kommune (freiwillige Aufgabe) dient.

Art des Investitionszuschusses	Beispiel	Bilanz	Ergebnisrechnung	Finanzrechnung
Voraussetzungen I; II und III sind erfüllt	Errichtung eines Sportplatzes für einen Sportverein; der Sportplatz verbleibt im kommunalen Eigentum	Aktivierung des Vermögensgegenstandes im Sachanlagevermögen (Kontenbereich 02 bis 09)	Aufwand aus Ab-schreibung entsprechend der Nutzungsdauer des Vermögensgegenstandes (Kontenbereich 57)	Einzahlung der Bundes- und Landesmittel (Auszahlung der Investitionszuwendung (Kontengruppe 781)
Voraussetzungen I; II und IV sind erfüllt sowie Förderungszweck a)	Zuschuss für den Bau einer Kindertagesstätte, welche im Eigentum eines freien Trägers steht bzw. in das Eigentum übergeht	Aktivierung als immaterieller Vermögensgegenstand in Höhe des Zuschusses (Konto 0141 Immaterielle Vermögensgegenstände aus geleisteten Zuwendungen für Kommunale Pflichtaufgaben)	Aufwand aus Ab-schreibung entsprechend des im Bewilligungsbescheid festgelegten Zeitraums der Nutzungs- bzw. Gegenleistungsverpflichtung (Kontenbereich 57)	Auszahlung der Investitionszuwendung (Kontengruppe 781)
Voraussetzungen I; II und IV sind erfüllt sowie Förderungszweck b)	Zuschuss für den Bau einer Mehrzweckhalle, welche in das Eigentum eines Sportvereins übergeht	Aktivierung als immaterieller Vermögensgegenstand in Höhe des Zuschusses (Konto 0142 Immaterielle Vermögensgegenstände aus geleisteten Zuwendungen für Freiwillige Aufgaben der Kommune)	Aufwand aus Ab-schreibung entsprechend des im Bewilligungsbescheid festgelegten Zeitraums der Nutzungs- bzw. Gegenleistungsverpflichtung (Kontenbereich 57)	Auszahlung der Investitionszuwendung (Kontengruppe 781)
Für alle drei Arten ist der Anteil der Bundes- und Landesmittel wie folgt zu passivieren		Passivierung eines Sonderpostens aus Zuwendungen (Kontengruppe 231)	Ertragswirksame Auflösung des Sonderpostens entsprechend der Abschreibung (Konto 4531)	
konsumtiver Zuschuss , Voraussetzungen für die drei Arten der zuvor dargestellten Investitionszuschüsse liegen nicht vor	Ertragszuschuss für den laufenden Betrieb des Eigenbetriebs Bäder	Nicht aktivierungsfähig !	insgesamt aufwands-wirksam als Transferaufwendung im Jahr der Ausreichung (Kontengruppe 531)	Auszahlung als Transferauszahlung (Kontengruppe 731)

Gründe für diese bzw. Auswirkungen dieser Vorgehensweise sind:

- bilanzieller Nachweis der Mittelverwendung für Zuschüsse, für die ein mehrjähriger Gegenleistungsanspruch besteht, und somit mehr Transparenz;
- bilanzieller Ansatz des Nutzens, welcher der Kommune aufgrund des Investitionszuschusses über einen mehrjährigen Zeitraum entsteht;
- Periodisierung der Aufwände und somit periodengerechte Abgrenzung der Investitionsauszahlung (sollte der Zuschuss parallel zum konsumtiven Zuschuss behandelt werden, würde er in der gesamten Höhe als Aufwand im Jahr der Ausreichung wirksam und würde das Ergebnis belasten);
- über die Abschreibungen werden die finanziellen Mittel für die notwendigen Ersatzinvestition, insbesondere bei Pflichtaufgaben, nach Ablauf der Gegenleistungsverpflichtung bereit gestellt;
- der entsprechende Ansatz der Sonderposten für die weitergereichten Bundes- und Landesmittel ist Ausfluss des Bruttoprinzips, welches Gültigkeit für kommunale Bilanzen besitzt und gewährleisten soll, dass die Finanzierungsquellen nachvollziehbar in der Bilanz dargestellt werden;
- durch die Unterscheidung zwischen freiwilligen und Pflichtaufgaben wird der Grundsatz der ordnungsgemäßen Buchführung der Bilanzklarheit unterstützt, der Förderungszweck wird auf diesem Weg noch einmal bilanziell hervorgehoben

Im Zusammenhang mit der Bilanzierung von Investitionszuschüssen sind noch nachfolgend aufgeführte Frage- bzw. Aufgabenstellungen in Abstimmung mit den Rechnungsprüfungsämtern zu prüfen bzw. umzusetzen:

1. Abänderung und Ergänzung der Bewertungsrichtlinie sowie des Kontenrahmenplans LSA (BewertRL) um die im Verfahrensvorschlag beschriebene Vorgehensweise zur Bilanzierung von Investitionszuschüssen an Dritte.

- In Nr. 4.1 der BewertRL wird lediglich festgelegt, dass *ein Vermögensgegenstand in die Bilanz aufzunehmen ist, wenn die Gemeinde das wirtschaftliche Eigentum daran inne hat und dieser selbständig verwertbar ist.*
- Dieser Punkt sollte ergänzt werden um: ... *Abweichend von dieser Regelung sind Zuweisungen und Zuschüsse für investive Maßnahmen, welche die Kommune an Dritte leistet, ohne dass sie das wirtschaftliche Eigentum am ge-*

förderten Vermögensgegenstand erlangt, als immaterielle Vermögensgegenstände zu bilanzieren.

- Dementsprechend muss die BewertRL Nr. 5.1 „Immaterielle Vermögensgegenstände“ um die im Verfahrensvorschlag aufgezeigte Vorgehensweise für Zuwendungen zu Investitionen Dritter, an der die Kommune kein wirtschaftliches Eigentum erlangt, ergänzt werden.
- Von entscheidender Wichtigkeit für die Bewertung, wann ein Investitionszuschuss an Dritte nach dem vorliegenden Verfahrensvorschlag als Vermögensgegenstand oder als immaterieller Vermögensgegenstand bilanziert wird, ist der Begriff des Wirtschaftlichen Eigentums. Aus diesem Grund sollte dieser Begriff in der Bewertungsrichtlinie eindeutig bestimmt werden, um auf diesem Wege bereits Fehler auszuschließen. Als Anhaltspunkt für eine abgrenzende Definition des Wirtschaftlichen Eigentums kann hierbei die Definition aus dem „Bewertungsleitfaden Brandenburg“ (Text befindet sich im Anhang) dienen.
- Aufgrund der vorgeschlagenen Unterscheidung für Investitionszuschüsse, welche die Kommunen aufgrund von Pflichtaufgaben oder aufgrund von freiwilligen Aufgaben leisten, muss der Kontenrahmenplan in der Kontengruppe 014 *„Immaterielle Vermögensgegenstände aus geleisteten Zuwendungen“* abgeändert bzw. ergänzt werden um das Konto 0141 *„Immaterielle Vermögensgegenstände aus geleisteten Zuwendungen für Kommunale Pflichtaufgaben“* und um das Konto 0142 *„Immaterielle Vermögensgegenstände aus geleisteten Zuwendungen für Freiwillige Aufgaben der Kommunen“*.

2. Festlegungen hinsichtlich der jährlich anzusetzenden Abschreibungen für den immateriellen Vermögensgegenstand aus geleisteten Zuwendungen bei Nichtübergang des bezuschussten VG in das wirtschaftliche Eigentum der Kommune

- Grundsätzlich sind die immateriellen Vermögensgegenstände aus geleisteten Zuwendungen parallel zu den Vermögensgegenständen des Sachanlagevermögens abzuschreiben. Abweichend hiervon sind als primäre Grundlage für die Ermittlung der Höhe der jährlichen Abschreibungen die Festlegungen zur Dauer der Nutzungs- bzw. Gegenleistungsverpflichtung im einzelnen Bewilligungsbescheid heranzuziehen. Erst wenn die Dauer der Nutzungs- bzw. Gegenleistungsverpflichtung nicht aus dem zu Grunde liegenden Bescheid eindeutig ermittelbar ist, sollen die Nutzungsdauern laut Anlage 1 BewertRL LSA für den jeweiligen bezuschussten Vermögensgegenstand zum Ansatz kommen.

- Für den Fall, dass eine Abschreibungsdauer weder aus dem Bewilligungs- oder Zuwendungsbescheid noch aus der AfA-Tabelle eindeutig ermittelt werden kann, schlagen wir die Verankerung eines pauschalen Abschreibungssatzes in der BewertRL vor. Denkbar wäre eine jährlicher Abschreibungssatz in Höhe von 5 Prozent bei einer entsprechenden Abschreibungsdauer von 20 Jahren.
- Der Landesrechnungshof empfiehlt zur Erleichterung der zukünftigen Arbeit, bei der Erstellung von Bewilligungs- bzw. Zuwendungsbescheiden darauf zu achten, dass:
 1. die Dauer der Nutzungs- oder Gegenleistungsverpflichtung eindeutig erkennbar ist.
 2. bei Vermögensgegenständen für welche dieses zweckmäßig ist (technische VG) zur Festlegung der Dauer der Nutzungs- bzw. Gegenleistungsverpflichtung die Abschreibungsdauern der Vermögensgegenstände laut Anlage 1 BewertRL LSA herangezogen werden.

3. Vorgabe von Buchungsbeispielen für die Finanzrechnung

- Gemäß Hinweisen aus der Praxis bereitet die richtige Verbuchung der Zuwendungen für investive Maßnahmen Dritter entsprechend den verschiedenen Finanzierungsformen (Bund, Land, Eigenmittel Kommune) oftmals Schwierigkeiten
- Zur Vermeidung von Fehlern wäre es daher nach unserer Auffassung zweckmäßig Buchungssätze für die einzelnen Konstellationen vorzugeben, die eine Eindeutigkeit belegen. Verschiedene denkbare Konstellationen wären dabei: „Zuschussgewährung aus Eigenmitteln“; „Zuschussgewährung aus Eigenmitteln, empfangenen und weiterzuleitenden Mitteln aus Bundes- und/oder Landesmitteln“ und „Weiterleitung von Zuschüssen aus Bundes- und/oder Landesmitteln
- Denkbar wäre in diesem Zusammenhang auch die Vorgabe der korrespondierenden Buchungssätze für die Ergebnisrechnung, d. h. insbesondere für die Bildung der einzelnen Sonderposten und deren Auflösung parallel zu den Abschreibungen

4. Wertberichtigungen bei den mittels Investitionszuschüssen an Dritte finanzierten Vermögensgegenstände

- Die Werthaltigkeit von zuschussfinanzierten Vermögensgegenständen, die unentgeltlich Dritten zur Nutzung zur Verfügung gestellt werden aber im wirtschaftlichen Eigentum der Kommune verbleiben, wird häufig in der Praxis durch Eigenleistungen der begünstigten Dritten erhöht. Dieser Eigenanteil muss sich in der entsprechenden Position der kommunalen Bilanz widerspiegeln, da bei einer vorstellbaren Veräußerung des VG durch die Kommune der begünstigte Dritte Anspruch auf Ersatz des Restbuchwertes seines Eigenanteils besitzt. Dementsprechend sollte die Höhe des bewerteten Eigenanteils dem entsprechenden Vermögensgegenstand in der Bilanz zugeschrieben werden und über die Nutzungsdauer des Vermögensgegenstandes abgeschrieben werden. Des Weiteren ist in gleicher Höhe ein Sonderposten zu passivieren, der parallel zur Abschreibungsdauer des Vermögensgegenstandes aufgelöst wird. Alternativ kann bei Vorhandensein einer entsprechenden Nutzungs- oder Gegenleistungsvereinbarung die Eigenleistung über die Dauer dieser Vereinbarung abgeschrieben und der passivierte Sonderposten aufgelöst werden.
- Bei durch Investitionszuschüsse finanzierten Sachwerten, die nicht im wirtschaftlichen Eigentum der Kommune verbleiben, auf die jedoch Rückforderungsanspruch besteht, sind neben Abschreibungen auch zusätzliche den Wert mindernde Einflüsse zu berücksichtigen. Um sicher zu stellen, dass die Kommune Kenntnis vom Eintritt eines den Wert des VG mindernden Ereignisses erhält, sollte nach Auffassung des Landesrechnungshofes eine Mitteilungspflicht für derartige Fälle im Zuwendungs- bzw. Mitteilungsbescheid verankert werden. Entsprechend der Mitteilung des Zuwendungsempfängers ist der Wert des immateriellen Vermögensgegenstandes in der Bilanz der Kommune über eine Sonderabschreibung zu berichtigen.

Spezialfall: Behandlung von Zuwendungen treuhänderisch tätig werdender Sanierungs- und Entwicklungsträger

Kommunen haben die Möglichkeit, sich für die Umsetzung von Sanierungs- und Entwicklungsmaßnahmen eines privaten Sanierungs- oder Entwicklungsträgers gemäß § 157 Abs. 1 bzw. § 167 Abs. 1 BauGB zu bedienen. Hierbei erfüllt der Sanierungsträger die ihm von der Gemeinde übertragene Aufgabe im eigenen Namen für Rechnung der Gemeinde als deren Treuhänder (§159 Abs. 1 BauGB). Nach § 160 BauGB überträgt die Gemeinde dem Sanierungsträger (Treuhänder) das gesamte Treuhandvermögen zur Durchführung der Maßnah-

me. Der Treuhänder erlangt zwar zivilrechtliches Eigentum am Treuhandvermögen, wirtschaftlich verbleibt es jedoch im Eigentum der Kommune, weshalb sie es auch als ihr Vermögen in der Bilanz auszuweisen hat. Bundes- und Landesmittel für die Sanierungs- und Entwicklungsmaßnahme werden grundsätzlich der Kommune erteilt. Diese überträgt sie zusätzlich zu ihrem Finanzierungsanteil, wie zuvor dargestellt, in das Treuhandvermögen. Das wirtschaftliche Eigentum an den geförderten Vermögensgegenständen verbleibt dementsprechend bei ihr und ist wie mit der folgenden Aufstellung vorgeschlagen zu bilanzieren.

Da durch den Einsatz der Fördermittel nicht nur das Vermögen der Kommune, sondern das Sanierungs- bzw. Entwicklungsgebiet insgesamt eine Wertsteigerung erfährt, schlagen wir folgende Bilanzierung vor.

Art des Fördermitteleinsatzes	Begründung	Bilanz	Ergebnisrechnung	Finanzrechnung
Treuhänder führt Maßnahmen gemäß § 164a Abs. 2 BauGB durch	Aufgrund der Durchführung der Sanierungs- / Entwicklungsmaßnahmen entsteht der Kommune ein Nutzen, welcher nicht einzelnen Vermögensgegenständen zugeordnet werden kann, sondern nur dem sanierten oder entwickelten Gebiet insgesamt	Insgesamt Aktivierung der in das Treuhandvermögen übertragenen Fördermittel als immaterieller Vermögensgegenstand (Konto 0141 Immaterielle Vermögensgegenstände aus geleisteten Zuwendungen für Kommunale Pflichtaufgaben, da es sich um eine kommunale Pflichtaufgabe nach BauGB handelt)	Aufwand aus Abschreibung entsprechend der voraussichtlichen Nutzungsdauer, wenn nicht ermittelbar Abschreibung auf 20 Jahre (Kontenbereich 57)	Auszahlung der Investitionszuwendung durch die Übertragung in das Treuhandvermögen (Kontengruppe 781)
Anteil der Bundes- und Landesmittel sind wie folgt zu passivieren		Passivierung eines Sonderpostens aus Zuwendungen (Kontengruppe 231)	Ertragswirksame Auflösung des Sonderpostens entsprechend der Abschreibung (Kontengruppe 4531)	

Nach Auffassung des Landesrechnungshofes deckt der vorgestellte Verfahrensvorschlag zur Bilanzierung von Zuschüssen und Zuwendungen für treuhänderisch tätig werdende Sanierungs- und Entwicklungsträger den Großteil der im Zusammenhang mit diesem Thema aufgeworfenen Fragen ab. Er schließt jedoch das Thema noch nicht ab und bildet somit gleichzeitig die Grundlage für weitere Umsetzungsvorschläge und die Beantwortung noch offener Fragen zu diesem Thema. Nachfolgende Auflistung enthält noch Fragen und Hinweise, die in Abstimmung zwischen Ministerium des Innern, Landesrechnungshof und Rechnungsprüfungsämtern erarbeitet und geklärt werden sollten:

- Die BewertRL ist in den entsprechenden Nummern um die Regelung zur Bilanzierung von Zuwendungen und Zuschüssen für treuhänderisch tätig werdende Sanierungs- und Entwicklungsträger zu ergänzen.

- Neben dem zuvor dargestellten Verfahrensvorschlag, die in das Treuhandvermögen übertragenen Fördermittel nach Abschluss der Sanierungs- bzw. Entwicklungsmaßnahme als immateriellen Vermögensgegenstand zu aktivieren, wäre auch denkbar ihn als aktiven Rechnungsabgrenzungsposten zu bilanzieren, da die Voraussetzung der in Nr. 4.1. BewertRL festgelegten „*selbständigen Verwertbarkeit*“ für den Ansatz eines Vermögensgegenstandes nicht vorliegt. Es kann jedoch auch der entsprechende Ausnahmetatbestand für die Bilanzierung von Investitionszuschüssen für treuhänderisch tätig werdende Sanierungs- und Entwicklungsträger unter Nr. 4.1. BewertRL eingefügt werden. Hierzu sollte das Ministerium des Innern eventuell in Absprache mit dem für das BauGB zuständige Ministerium für Landesentwicklung und Verkehr eine Entscheidung treffen.
- Ebenfalls ist in diesem Zusammenhang in Abstimmung zwischen MI und MLV zu prüfen, ob eine Unterscheidung zwischen Sanierungen gemäß § 136 BauGB und städtischen Entwicklungsmaßnahmen gemäß § 165 BauGB notwendig ist oder ob sie wie im Verfahrensvorschlag vorgesehen, bilanztechnisch gleich behandelt werden können
- Ferner ist noch zu prüfen, ob der Verfahrensvorschlag auch die erworbenen und sanierten Vermögensgegenstände des Treuhandvermögens abdeckt, deren Wertzuwächse aufgrund der beim Sanierungsträger vorhandenen Unterlagen bestimmbar ist, sollten diese eventuell durch die Kommune wertberichtigt werden und der Wertzuwachs von den als immaterielle VG angesetzten Fördermittel abgezogen werden?
- parallel zum Verfahrensvorschlag der Bilanzierung von Investitionszuschüssen an Dritte sollten aus Gründen der Eindeutigkeit auch für die Investitionszuschüsse für treuhänderisch tätig werdende Sanierungs- und Entwicklungsträger Buchungsbeispiele für die Finanz- und Ergebnisrechnung nach den verschiedenen Finanzierungskonstellationen vorgegeben werden.

Anhang:

Auszug aus dem „Bewertungsleitfaden Brandenburg“ Stand September 2009

Nr. 2.8 Rechtliches und wirtschaftliches Eigentum

Gemäß § 35 Abs. 1 KomHKV muss die Gemeinde ihre Vermögensgegenstände in einem Inventar verzeichnen und entsprechend in ihrer Bilanz ausweisen. Maßgebliches Kriterium für die Zuordnung von Vermögensgegenständen zu einer Gemeinde ist das so genannte wirtschaftliche Eigentum (§ 47 Abs. 1 KomHKV).

Das wirtschaftliche und zivilrechtliche Eigentum fallen im Regelfall zusammen. In den Fällen, in denen wirtschaftliches und zivilrechtliches Eigentum auseinander fallen können (z.B. Bauten auf Grundstücken Dritter, Leasing [siehe Ziffer 2.9], Kommissionsgeschäfte, Treuhandverhältnisse, Factoring [Veräußerung von Forderungen]) und die Gemeinde kein zivilrechtliches Eigentum besitzt, bedarf es einer Prüfung, ob wirtschaftliches Eigentum vorliegt.

Als wirtschaftlicher Eigentümer ist derjenige, der die tatsächliche Sachherrschaft über einen Vermögensgegenstand in einer Weise ausübt, dass dadurch ein Dritter, z. B. der Eigentümer nach bürgerlichem Recht, wirtschaftlich auf Dauer, oder genauer gesagt, für die Zeit der betriebsgewöhnlichen Nutzungsdauer, von der Einwirkung ausgeschlossen ist (vgl. § 39 Abs. 2 Nr. 1 AO). Die tatsächliche Sachherrschaft über den Vermögensgegenstand hat in der Regel derjenige, bei dem Besitz, Gefahr, Nutzen und Lasten der Sache liegen. Wirtschaftliches Eigentum liegt also dann vor, wenn der zivilrechtliche Eigentümer keinen oder einen nur bedeutungslosen Herausgabeanspruch gegenüber dem wirtschaftlichen Eigentümer hat oder wenn er den Vermögensgegenstand an diesen herauszugeben verpflichtet ist. Weitgehende Verfügungsmöglichkeiten allein begründen noch kein wirtschaftliches Eigentum.

Unter das wirtschaftliche Eigentum der Kommune fallen auch Vermögensgegenstände des Sachanlagevermögens, deren Eigentumsverhältnisse derzeit noch ungeklärt sind (z. B. Grundbucheintrag „Eigentum des Volkes, Rechtsträger: Rat des Bezirks [...]“). Nur wenn mit hinreichender Wahrscheinlichkeit (z.B. anhand ähnlich gelagerter und bereits entschiedener Fälle) davon ausgegangen werden muss, dass derzeit noch offene Vermögensfragen voraussichtlich nicht zu Gunsten der Gemeinde entschieden werden, sind derartige Vermögensgegenstände im Ausnahmefall nicht zu aktivieren. Sie sind aber zumindest zu erfassen und im Anhang zur Bilanz auszuweisen und entsprechend zu erläutern (§ 58 Abs. 2 Nr. 7 KomHKV).

Mitunter sind Teilgrundflächen von öffentlichen Straßen laut Grundbuch im Privatbesitz.

Trotzdem sollte die gesamte Straßengrundfläche von der Kommune aktiviert werden, da davon ausgegangen werden kann, dass die Privatflächendurch Enteignung in öffentliches Eigentum übergehen werden (Bereinigung des Grundbuchs!) und die bisherigen Privatbesitzer gegebenenfalls entschädigt werden.

Hierfür wäre sodann eine Rückstellung für drohende Verpflichtungen aus schwebenden Geschäften zu bilden. Im Fall des Eigentumsübergangs auf die Kommune wird die Rückstellung sodann aufgelöst. Da der Grund und Boden bereits vollständig aktiviert wurde, erfolgt keine Veränderung des dazu in der Bilanz ausgewiesenen Wertes. Die Auflösung der Rückstellung korrespondiert mit der Veränderung des Bestandes an liquiden Mitteln (in Höhe der Auszahlung der Entschädigungszahlung). Es handelt sich hier weder um eine Investition noch um nachträgliche Anschaffungs- oder Herstellungskosten. Im Anhang der Bilanz ist auf derartige Fallkonstellationen hinzuweisen.

Zur Berücksichtigung des wirtschaftlichen Eigentums im Rahmen von städtebaulichen Entwicklungsmaßnahmen oder Sanierungsträgervereinbarungen wird auf die Ausführungen in den Anlage 7 und 8 verwiesen.“