

---

# Deloitte.

4,

Deloitte & Touche GmbH  
Wirtschaftsprüfungsgesellschaft

Bornknechtstraße 5  
06108 Halle (Saale)

Postfach 11 01 43  
06015 Halle (Saale)  
Deutschland

Tel +49 345 2199-6  
Fax +49 345 2199-800  
[www.deloitte.com/de](http://www.deloitte.com/de)

---

## **EigenBetrieb Zentrales GebäudeManagement, Halle (Saale)**

Untersuchung von Schwachstellen im Bereich der  
Betriebskostenabrechnung und der Organisations-  
struktur der Betriebskostenabteilung

---

Inhaltsübersicht	Seite
1 AUFTRAG	2
2 GEGENSTAND, ART UND UMFANG DER UNTERSUCHUNG	3
3 AUFTRAGSDURCHFÜHRUNG UND ERGEBNIS	3
3.1 Darstellung der für den Bereich der Betriebskostenabrechnung relevanten Daten auf Basis des vorläufigen Jahresabschlusses für das Geschäftsjahr 2009 und des geprüften Jahresabschlusses für das Geschäftsjahr 2008	4
3.2 Analyse und Verifizierung der im Rahmen der Prüfung gemäß § 53 HGrG für das Geschäftsjahr 2008 festgestellten Schwachstellen im internen Kontrollsystem sowie Aufnahme des organisatorischen Ist-Zustandes des Geschäftsprozesses „Erfassung und Abrechnung der Betriebskosten“ und Ableitung von Hinweisen und Empfehlungen zur Beseitigung von Schwachstellen	4
3.2.1 Erfassung der Betriebskosten	5
3.2.1.1 Ist-Zustand	5
3.2.1.2 Hinweise und Empfehlungen zur Beseitigung von Schwachstellen	6
3.2.2 Verbuchung und Anpassung der Vorauszahlungen auf Betriebskosten sowie Forderungsmanagement	6
3.2.2.1 Ist-Zustand	6
3.2.2.2 Hinweise und Empfehlungen zur Beseitigung von Schwachstellen	8
3.2.3 Abrechnung der Betriebskosten	10
3.2.3.1 Ist-Zustand	10
3.2.3.2 Hinweise und Empfehlungen zur Beseitigung von Schwachstellen	11
3.2.4 Bewertung der unfertigen Leistungen	12
3.2.4.1 Ist-Zustand	12
3.2.4.2 Hinweise und Empfehlungen zur Beseitigung von Schwachstellen	13
3.2.5 Abbildung der Betriebskostenabrechnung im Rahmen der Servicevereinbarungen für Sportstätten und Bäder, Eigenbetrieb Kita, Stiftung Händelhaus und Theater Oper Orchester GmbH im Jahresabschluss des EB ZGM	14
3.2.5.1 Ist-Zustand	14
3.2.5.2 Hinweise und Empfehlungen zur Beseitigung von Schwachstellen	15
4 SCHLUSSBEMERKUNG	16

## ANLAGEN

1	ABBILDUNG DER BETRIEBSKOSTENABRECHNUNG IM RAHMEN DER BESTEHENDEN SERVICEVEREINBARUNGEN
---	--

ALLGEMEINE AUFTRAGSBEDINGUNGEN FÜR WIRTSCHAFTSPRÜFER  
UND WIRTSCHAFTSPRÜFUNGSGESELLSCHAFTEN

## 1 Auftrag

Der Betriebsleiter des

### **EigenBetrieb Zentrales GebäudeManagement, Halle (Saale)**

- nachfolgend auch kurz „EB ZGM“ oder „Eigenbetrieb“ genannt -

hat uns folgenden Auftrag erteilt:

Nach den bei den Jahresabschlussprüfungen erfolgten Prüfungsfeststellungen (betrifft insbesondere Prüfung gemäß § 53 HGrG) bestanden im Berichtsjahr 2008 unverändert Schwachstellen im internen Kontrollsystem im Bereich der Betriebskostenabrechnung. Hier waren insbesondere in noch nicht ausreichendem Umfang Funktionstrennungen und interne Kontrollen eingerichtet (insbesondere bei der Abstimmung zwischen Haupt- und Nebenbuch sowie innerhalb der Nebenbücher). In diesem Zusammenhang wurden wir mit der folgenden Untersuchung beauftragt:

- Verifizierung der im Rahmen der Prüfung gemäß § 53 HGrG für das Geschäftsjahr 2008 festgestellten Schwachstellen im internen Kontrollsystem im Bereich Betriebskosten
- Aufnahme des organisatorischen Ist-Zustandes des gesamten Geschäftsprozesses „Erfassung und Abrechnung der Betriebskosten“ und Untersuchung, wie innerhalb des Geschäftsprozesses sichergestellt ist, dass
  - alle autorisierten Betriebskosten zeitnah erfasst werden
  - alle umlagefähigen Betriebskosten korrekt gebucht und innerhalb der gesetzlichen 12-Monatsfrist (wenn möglich jedoch eher) abgerechnet werden
  - eine zutreffende Bewertung der unfertigen Leistungen aus der Betriebskostenabrechnung und korrekte Verbuchung der erhaltenen Anzahlungen erfolgt
  - notwendige Abstimmungen zwischen Haupt- und Nebenbuch sowie innerhalb der Nebenbücher durchgeführt werden
- Ableitung von konkreten Hinweisen und Empfehlungen zur Beseitigung der Schwachstellen

Für die Durchführung des Auftrags und unsere Verantwortlichkeit, auch im Verhältnis zu Dritten, gelten die unter dem 14. Dezember 2009/12. Januar 2010 getroffenen Vereinbarungen sowie ergänzend die als Anlage beigefügten „Allgemeinen Auftragsbedingungen für Wirtschaftsprüfer und Wirtschaftsprüfungsgesellschaften“ in der Fassung vom 1. Januar 2002.

Dieser Bericht wurde nur zur Dokumentation der durchgeführten Untersuchung gegenüber der Gesellschaft und nicht für Zwecke Dritter erstellt, denen gegenüber wir entsprechend der im Regelungsbe- reich des § 323 HGB geltenden Rechtslage keine Haftung übernehmen.

## 2 Gegenstand, Art und Umfang der Untersuchung

Ausgangspunkt unserer Untersuchung waren im Wesentlichen die in den Abschnitten 3.1.1 bis 3.1.4 dieses Berichts einzeln aufgeführten, uns von der Gesellschaft zur Verfügung gestellten Unterlagen sowie die Erkenntnisse aus den Befragungen der Mitarbeiter.

**Nicht** Gegenstand unseres Auftrags war:

- die Erarbeitung einer konkreten Handlungsstrategie zur Umstrukturierung der Betriebskostenabteilung des EB ZGM
- die vollständige Darstellung aller Handlungsoptionen zur Beseitigung von Schwachstellen im Bereich der Betriebskostenabrechnung
- eine Prüfung bzw. Beurteilung der Planungsrechnungen des EB ZGM

Der Auftrag wurde von uns im Mai 2010 durchgeführt.

Wir weisen darauf hin, dass unsere Untersuchungen ihrem Wesen nach nicht darauf ausgerichtet sind, schwerwiegende Verstöße gegen gesetzliche Vorschriften und begangene Ordnungswidrigkeiten aufzudecken.

## 3 Auftragsdurchführung und Ergebnis

Als Ansprechpartner im Rahmen der Durchführung unserer Untersuchung wurden uns die Leiterin des Bereiches „Immobilienmanagement“ sowie die Leiterin des Teams „Bewirtschaften Nebenkosten“, benannt.

Im Rahmen von Gesprächen, insbesondere mit der Bereichs- und Teamleiterin, haben wir uns einen Überblick über Abläufe betreffend die Erfassung und Abrechnung der Betriebskosten sowie über das damit verbundene interne Kontrollsystem verschafft. Die Strategie für unser Vorgehen wurde von uns auf Basis der gegebenen Erläuterungen sowie einer ersten Durchsicht der erhaltenen Unterlagen festgelegt.

Nachfolgend berichten wir ausgehend von den einzelnen durch uns untersuchten Sachverhalten über unsere diesbezüglichen Arbeiten und Ergebnisse.

### 3.1 Darstellung der für den Bereich der Betriebskostenabrechnung relevanten Daten auf Basis des vorläufigen Jahresabschlusses für das Geschäftsjahr 2009 und des geprüften Jahresabschlusses für das Geschäftsjahr 2008

Die für den Bereich der Betriebskostenabrechnung des EB ZGM relevanten Daten der Jahresabschlüsse 2009 und 2008 stellen sich wie folgt dar:

	31.12.2009	31.12.2008
	EUR	EUR
Umsatzerlöse aus abgerechneten Betriebskosten	21.331.637,72	21.720.180,45
Unfertige Leistungen	19.526.691,21	21.035.501,71
Erhaltene Anzahlungen	19.780.727,82	19.850.767,95
Guthaben (+) / Nachforderung (-) aus Abrechnung der Betriebskosten	-1.480.869,77	150.874,33

Die Darstellung verdeutlicht, dass im Geschäftsjahr 2008 eine deutliche Unterdeckung der unfertigen Leistungen durch erhaltene Anzahlungen vorlag, was im Geschäftsjahr 2009 zu einer Nachforderung aus der Abrechnung von Betriebskosten gegenüber Mietern in Höhe von EUR 1.480.869,77 führte.

### 3.2 Analyse und Verifizierung der im Rahmen der Prüfung gemäß § 53 HGrG für das Geschäftsjahr 2008 festgestellten Schwachstellen im internen Kontrollsystem sowie Aufnahme des organisatorischen Ist-Zustandes des Geschäftsprozesses „Erfassung und Abrechnung der Betriebskosten“ und Ableitung von Hinweisen und Empfehlungen zur Beseitigung von Schwachstellen

Die Betriebskostenabrechnung eines Unternehmens muss sicherstellen, dass alle angefallenen Betriebskosten vollständig erfasst und die umlegbaren Betriebskosten an die Mieter weiterbelastet werden. Weiterhin sind alle Betriebskosten durch entsprechende vollständige Belege nachzuweisen, welche jeweils der richtigen Verwaltungseinheit zugeordnet werden.

Der Geschäftsprozess „Erfassung und Abrechnung der Betriebskosten“ lässt sich zweckmäßig in die Abschnitte „Erfassung der Betriebskosten“, „Verbuchung und Anpassung der Vorauszahlungen auf Betriebskosten sowie Forderungsmanagement“, „Abrechnung der Betriebskosten“ und „Bewertung der unfertigen Leistungen“ unterteilen, anhand derer wir nachfolgend den Ist-Zustand beim EB ZGM beschreiben und Hinweise und Empfehlungen zur Beseitigung von Schwachstellen geben.

## 3.2.1 Erfassung der Betriebskosten

### 3.2.1.1 Ist-Zustand

Gemäß den uns gegebenen Auskünften und den von uns getroffenen Feststellungen werden Betriebskosten betreffende Eingangsrechnungen beim EB ZGM folgendermaßen behandelt:

- Rechnungseingang im Bereich Finanzen
- Vorerfassung der Rechnung durch zuständigen Kreditorensachbearbeiter; dies beinhaltet die Ergänzung der Eingangsrechnung um einen Kontierungsbeleg, Zuordnung zum richtigen Kreditoren, Vergabe der Belegnummer, Erfassung von Rechnungsdatum und Gesamtbetrag
- Weiterleitung der Rechnung an den zuständigen Fachbereich
- Prüfung der sachlichen und rechnerischen Richtigkeit durch einen gemäß Unterschriftenordnung (Dienstleistungsanweisung 01/2006 vom 1. September 2006) zeichnungsberechtigten Mitarbeiters des entsprechenden Fachbereiches; grundsätzlich ist der Fachbereich zuständig, der den Auftrag erteilt hat; bei Rechnungen, denen kein Einzelauftrag zugrunde liegt (z. B. Wasser, Strom, Wärme) ist immer der Fachbereich Immobilienmanagement zuständig
- Prüfung der sachlichen Richtigkeit umfasst insbesondere:
  - Leistungsprüfung
  - Preisprüfung
  - Umlagefähigkeit
  - Plausibilitätsprüfung
- Kontierung der Eingangsrechnung gemäß Kontenplan des EB ZGM (insbesondere Zuordnung zum Sachkonto und zum betreuten Objekt)
- Weiterleitung der Rechnung an die Leiterin des Teams „Bewirtschaften Nebenkosten“ des Bereiches Immobilienmanagement; hier erfolgt die Freigabe der Rechnung durch Unterschrift auf dem Kontierungsbeleg
- Weiterleitung der Rechnung an den Bereich Finanzen zur endgültigen Buchung durch zuständigen Kreditorensachbearbeiter
- Zahlungsvorgang analog dem Prozedere für übrige Eingangsrechnung

### 3.2.1.2 Hinweise und Empfehlungen zur Beseitigung von Schwachstellen

- Die Prüfung der sachlichen Richtigkeit sowie die Kontierung von Eingangsrechnungen werden unter anderem durch Mitarbeiter des Bereiches Immobilienmanagement durchgeführt. Auch wird die endgültige Buchungsfreigabe durch die Teamleiterin „Bewirtschaften Nebenkosten“ aus dem Bereich erteilt. Aufgrund der teilweise vorhandenen Personenidentität kommt das 4-Augenprinzip als Kontrollmaßnahme folglich insoweit nicht in jedem Fall zur Anwendung.

Wir empfehlen, die Prüfung der sachlichen Richtigkeit, die Kontierung sowie die Freigabe der Rechnung durch unterschiedliche Mitarbeiter durchführen zu lassen.

- Die vom EB ZGM eingesetzte Software (SAP RE) bietet die Möglichkeit, die Betriebskostenabrechnungen weitestgehend maschinell zu erstellen. Voraussetzung dafür ist eine sach- und verursachergerechte Zuordnung der Betriebskosten auf Sachkonten und Objekte bereits im Rahmen der Kontierung. Nach unseren Feststellungen werden umlagefähige und nicht umlagefähige Kosten teilweise auf identischen Konten erfasst. Zur Vermeidung von Fehlern und zeitaufwändigen Eingriffen bei der Erstellung der Betriebskostenabrechnung empfehlen wir daher eine kontenmäßig getrennte Erfassung der umlagefähigen Kosten.
- Ferner empfehlen wir insbesondere zur Vereinheitlichung und zur Vermeidung von Fehlern, den Prozess der Erfassung von Eingangsrechnungen betreffend den Bereich der Betriebskosten in einer schriftlichen Dienstanweisung zu fixieren.

### 3.2.2 Verbuchung und Anpassung der Vorauszahlungen auf Betriebskosten sowie Forderungsmanagement

#### 3.2.2.1 Ist-Zustand

Die Verbuchung der Vorauszahlungen auf Betriebskosten erfolgt auskunftsgemäß wie folgt:

- monatliche automatische Buchung der Sollstellung
- Pflege der Aktualität der Sollstellung durch Mietenbuchhalter des Bereiches Immobilienmanagement

Das Forderungsmanagement des EB ZGM ist folgendermaßen strukturiert:

- Überwachung der Zahlungseingänge durch die Debitorenbuchhalter des Bereiches Finanzen
- maschinelles Mahnverfahren für überfällige Forderungen aus Betriebskosten analog dem Prozedere für Mietforderungen
- monatliche Auswertung an die Bereichsleitung Immobilienmanagement mit folgendem Inhalt:
  - Auflistung überfälliger Forderungen
  - Dokumentation der Gründe und des Bearbeitungsstandes wesentlicher überfällige Forderungen durch Mietenbuchhalter
- überfällige Forderungen aus Betriebskosten-Vorauszahlungen gegenüber den Ämtern der Stadt Halle werden auskunftsgemäß zumeist telefonisch durch die zuständigen Mietenbuchhalter verfolgt
- überfällige Forderungen gegenüber Drittmietern führen nach zweimonatigem Verzug zur Kündigung des Mietvertrages

Die Höhe der Vorauszahlungen auf Betriebskosten wird jährlich angepasst. Dabei unterscheidet sich der Prozessablauf betreffend die Vermietung an Drittmietern grundsätzlich vom Prozessablauf betreffend die Vermietung an die Stadt Halle.

## Drittmietern

- Anpassung der Abschläge unmittelbar nach der Betriebskostenabrechnung durch Bereich Immobilienmanagement
- Höhe der tatsächlich abgerechneten Betriebskosten stellt Grundlage dar
- vereinfachte Formel: monatliche Vorauszahlung = abgerechnete Betriebskosten Vorjahr/12 Monate
- keine Berücksichtigung künftiger Kostenentwicklung bei einzelnen Betriebskostenarten
- Mieter erhält separates Schreiben mit neuer Vorauszahlungshöhe
- Mietenbuchhalter erhält Schreiben ebenfalls zu Kenntnis; daraufhin Anpassung der Sollstellung in den Mieterstammdaten

## Stadt Halle

- jährlicher Nachtrag zum Miet-/Servicevertrag inklusive Anpassung der Betriebskostenvorauszahlung

- Grundlage ist der folgendermaßen strukturierte und jeweils im Mai für das Folgejahr beginnende Planungsprozess:
  - endgültige Betriebskostenabrechnung des Vorjahres liegt zum Zeitpunkt des Beginns der Planung noch nicht vor
  - zunächst objektkonkrete Planung auf Basis der abgerechneten Betriebskosten des vorangegangenen Geschäftsjahres
  - Berücksichtigung von Planungsprämissen zur Entwicklung einzelner Kostenarten (z. B. Kostensteigerungen bei Energie)
  - Aufteilung der ermittelten Kosten pro Objekt gemäß Flächenverteilung auf Mieter
  - Berücksichtigung des geplanten Nutzungskonzeptes (z. B. Erweiterung der Mietfläche durch einzelnen Mieter)
  - Einbringung der so ermittelten notwendigen Vorauszahlungen auf Betriebskosten in den Haushalt der Stadt Halle
- durch Bereichsleiterin Immobilienmanagement und Mieter unterzeichneter Nachtrag zum Mietvertrag geht an Mietenbuchhalter
- Anpassung der Sollstellung in den Mieterstammdaten durch Mietenbuchhalter

Darüber hinaus sind folgende Kontrollen und Plausibilitätsprüfungen für Vorauszahlungen auf Betriebskosten vorgesehen:

- monatlicher Plan-/Ist-Vergleich hinsichtlich Sollstellungen und Analyse bei Abweichungen
- monatliche Abstimmung der Erlöskonten zwischen Hauptbuch (SAP FI) und Nebenbuch (SAP RE)

### 3.2.2.2 Hinweise und Empfehlungen zur Beseitigung von Schwachstellen

- Zur Optimierung des Prozesses der Verbuchung und Anpassung der Vorauszahlungen auf Betriebskosten sollten die Arbeitsschritte grundsätzlich einheitlich gestaltet sein. Daher empfehlen wir insbesondere den Planungsprozess zur Ermittlung der Vorauszahlungen auf Betriebskosten durch die Stadt Halle sowie den Prozess des Forderungsmanagements in durch die Betriebsleitung genehmigten Dienstanweisungen festzuhalten.
- Die Pflege der Sollstellungen obliegt den Mietenbuchhaltern des Bereiches Immobilienmanagement. Diese ändern die Höhe der monatlichen Vorauszahlungen auf Betriebskosten im Rahmen der Betriebskostenabrechnung gegenüber Drittmietern sowie auf Basis der jährlichen Nachträge zu den Mietverträgen mit der Stadt Halle.

Nach unseren Feststellungen findet das 4-Augenprinzip als Kontrollmechanismus in diesem Bereich keine Anwendung. Insofern ist eine richtige und vollständige Erfassung aller Anpassungen nicht gewährleistet. Auch kann nicht sichergestellt werden, dass allen Anpassungen der Sollstellungen ein autorisierter Beleg zugrundeliegt.

Daher empfehlen wir, die Anpassung der Sollstellung in den Mieterstammdaten mindestens durch eine weitere Person (ggf. in Stichproben) kontrollieren zu lassen. In diesem Zusammenhang sollte ein monatliches Protokoll über alle Stammdatenänderungen erstellt werden, welches stichprobenhaft durch die Bereichsleitung anhand von Belegen kontrolliert wird.

- Die durch den Bereich Immobilienmanagement monatlich durchgeführte Abstimmung zwischen Hauptbuch (SAP FI) und Nebenbuch (SAP RE) beinhaltet auch die Erlöskonten aus abgerechneten Betriebskosten. Wie bereits in Vorjahren bestehen auch im Geschäftsjahr 2009 unverändert Differenzen zwischen Haupt- und Nebenbuch. Nach den Erkenntnissen unserer Prüfung sind diese Differenzen darauf zurückzuführen, dass Korrekturbuchungen für bereits abgerechnete Betriebskosten (z. B. falls Mieter ihre Betriebskostenabrechnung bemängelt haben) im Hauptbuch durchgeführt wurden. Auskunftsgemäß kann eine Korrektur im Nebenbuch nicht erfolgen, da dieses nach der Abrechnung geschlossen wird.

Eine Übereinstimmung zwischen Haupt- und Nebenbuch sollte grundsätzlich gegeben sein. Deshalb empfehlen wir, grundsätzlich Korrekturen ausschließlich im Nebenbuch durchzuführen. Bei begründeten Abweichungen sollte aber eine Dokumentation/Überleitung über die Zusammensetzung der Differenzen vorliegen. Insofern empfehlen wir, die monatlich auftretenden Differenzen zu überprüfen und mit den entsprechenden Nachweisen zu dokumentieren und fortzuschreiben.

- Die Planung für die in den Haushalt der Stadt Halle eingebrachten Betriebskostenvorauszahlungen wird gemäß dem oben beschriebenen zweistufigen Prozess durchgeführt. Dabei werden zunächst die notwendigen objektkonkreten Vorauszahlungen ermittelt und daraufhin entsprechend der Flächenverteilung auf die einzelnen Mieter aufgeteilt.

Die beschriebene Vorgehensweise des EB ZGM erscheint uns grundsätzlich als geeignet, die notwendigen Vorauszahlungen zu ermitteln. Wir weisen jedoch darauf hin, dass der Planungsprozess in seiner derzeitigen Ausgestaltung sehr aufwendig ist. Auch wird das individuelle Verbrauchsverhalten einzelner Mieter nicht berücksichtigt.

Zur Beschleunigung der Planung empfehlen wir daher, die Betriebskostenabrechnung der einzelnen Mieter zur Grundlage der Planung zu machen. Da zum Zeitpunkt der Planung eine Abrechnung der Betriebskosten des Vorjahres noch nicht in jedem Fall vorliegt, müssten im Einzelfall mieterbezogene Simulationsrechnungen auf Basis der letzten aktuellen Betriebskostenabrechnung durchgeführt werden. Darauf aufbauend sollten die Planungsprämissen zur Entwicklung einzelner Kostenarten sowie zur geplanten Nutzung analog dem Planungsprozess des EB ZGM zur Anwendung kommen.

Darüber hinaus sollten die Ergebnisse aus den Plausibilitätsprüfungen zur Abrechnung der Betriebskosten verwendet werden. Diesbezüglich verweisen wir auf Gliederungspunkt 3.1.3 dieses Berichtes.

Neben dem Aspekt der Vereinfachung bietet die Verwendung mieterbezogener Betriebskostenabrechnungen bzw. Simulationen den Vorteil, dass die Auswirkungen individuellen Verbraucherverhaltens in die Planung einfließen.

In Hinblick auf die in der Planung zur Anwendung kommenden Prämissen zur Kostenentwicklung empfehlen wir regelmäßige Überprüfungen. Diese sollten in schriftlichen Dienstanweisungen der Bereichsleitung Immobilienmanagement fixiert werden.

- Die Anpassung der Vorauszahlungen von Drittmietern basiert auf der vorangegangenen Betriebskostenabrechnung und berücksichtigt künftige Kostenentwicklungen nicht. Mit dem Ziel, eine Vorfinanzierung künftiger Kostensteigerungen durch den EB ZGM zu vermeiden, empfehlen wir daher, die Prämissen gemäß des oben beschriebenen Planungsprozesses (Stadt Halle) auch bei Drittmietern zu berücksichtigen.

### **3.2.3 Abrechnung der Betriebskosten**

#### **3.2.3.1 Ist-Zustand**

Um die gesetzliche 12-Monatsfrist einzuhalten, beginnt der EB ZGM im Juni mit der Abrechnung der Betriebskosten gegenüber den Mietern. Dies setzt voraus, dass zu diesem Zeitpunkt sämtliche Betriebskosten sowie Vorauszahlungen in der Buchhaltung erfasst wurden. Die eigentliche Abrechnung wird „per Knopfdruck“ erzeugt, zieht eine automatische Buchung nach sich und führt entweder zu einer Nachforderung oder zu einer Auszahlung von Guthaben gegenüber dem Mieter. Der Prozess beinhaltet eine Reihe von Kontrollen und Plausibilitätsprüfungen, die nachfolgend dargestellt werden:

- auskunftsgemäß führt die Teamleiterin „Bewirtschaften und Nebenkosten“ vor jeder Betriebskostenabrechnung eine Plausibilitätskontrolle durch, indem sie die Mieterabrechnung mit dem Vorjahr vergleicht; dies beinhaltet insbesondere die Prüfung ob alle Kostenarten vorhanden sind und ob sich die Höhe plausibel zum Vorjahr verhält; diese Kontrolle wird auskunftsgemäß nicht dokumentiert

- jährliche Abstimmung der Betriebskosten in Haupt- und Nebenbuch; hierfür wird ein Abruf über die in der Mietenbuchhaltung (SAP RE) erfassten umlagefähigen Betriebskosten (unterteilt nach Sachkosten und Objekten) erstellt; Eliminierung der im Nebenbuch erfassten Betriebskosten für Sportstätten und Bäder, EB Kita, Stiftung Händelhaus und Theater und Orchester GmbH; Gegenüberstellung mit den betreffenden Aufwandskonten des Hauptbuches (SAP FI)
- zur Sicherstellung der Vollständigkeit der Kosten wird jährlich ein SAP-Report über offene Aufträge generiert; dieser beinhaltet alle im Abrechnungszeitraum angelegten Aufträge, die zum Zeitpunkt der Abrechnung noch nicht geschlossen wurden, obwohl die Leistungserbringung bereits erfolgte; vorhandene offene Aufträge werden daraufhin geschlossen und die entsprechenden Kosten in der Abrechnung berücksichtigt
- eine weitere Plausibilitätsprüfung wird in Form eines Mehrjahresvergleiches durchgeführt; nach jeder Abrechnung werden sowohl abgerechnete als auch vorausgezahlte Betriebskosten pro Objekt in einer Datei gepflegt; größere Abweichungen gegenüber den Vorjahren werden auskunftsgemäß einer Prüfung unterzogen
- Berücksichtigung der nicht im Nebenbuch (SAP RE) erfassten Personalkosten, die im Rahmen der Betriebskostenabrechnung auf die Mieter umgelegt werden sollen; dies betrifft die Aufwendungen für beim EB ZGM beschäftigte Hausmeister, Pförtner und Mitarbeiter Sicherheitsdienst; der Bereich Controlling wertet die von den Mitarbeitern gepflegten Stundennachweise aus und verteilt die Personalkosten (Löhne und Lohnnebenkosten) unter Berücksichtigung von Tätigkeitsmerkmalen auf die Objekte

### 3.2.3.2 Hinweise und Empfehlungen zur Beseitigung von Schwachstellen

- Der von der Teamleiterin „Bewirtschaften und Nebenkosten“ vor der Betriebskostenabrechnung durchgeführte Vorjahresvergleich ist grundsätzlich zur Beurteilung der Plausibilität der Abrechnung geeignet. Zur Sicherstellung der Vollständigkeit und Richtigkeit empfehlen wir, diesen Vergleich zu dokumentieren und in Stichproben durch eine weitere Person zu überprüfen. Dafür sollte eine Simulation über die Betriebskostenabrechnung (Betriebskosten und erhaltene Vorauszahlungen pro Objekt bzw. pro Mieter) erstellt und mit dem Vorjahr verglichen werden. Größere Abweichungen sind zu überprüfen.

Denkbar wäre in diesem Zusammenhang auch ein im SAP RE automatisch erstellter Report (Vorjahresvergleich pro Objekt), der nur jene Betriebskosten auswählt, bei denen es zu einer hohen Abweichung gekommen ist (z. B. mehr als 5 % Mengenabweichung oder 10 % Preisabweichung).

Zudem sollte vor der Auszahlung von Guthaben, die sich aus der Betriebskostenabrechnung ergeben, zwingend geprüft werden, ob gegenüber dem Mieter eventuell Forderungen aus Mietschulden bestehen.

- Die beschriebene Abstimmung der Betriebskosten zwischen Haupt- und Nebenbuch führte wie in Vorjahren auch im Geschäftsjahr 2009 zu ungeklärten Differenzen. Obwohl die per 31. Dezember 2009 verbleibende ungeklärte Differenz lediglich einen Saldo von EUR 14.412,42 ausweist, kann nicht ausgeschlossen werden, dass größere sich saldierende Differenzen aufgetreten sind.

Zur Vermeidung von ungeklärten Differenzen empfehlen wir daher, die Abstimmung zwischen Haupt- und Nebenbuch in einem monatlichen Turnus durchzuführen. Abstimmtdifferenzen können auf diesem Wege bereits vorzeitig erkannt und geklärt werden.

- Zur Optimierung und Vereinheitlichung der Arbeitsschritte sowie zur Fehlervermeidung empfehlen wir, den Prozess der Betriebskostenabrechnung in einer durch die Betriebsleitung genehmigten Dienstanweisung zu kodifizieren.

## **3.2.4 Bewertung der unfertigen Leistungen**

### **3.2.4.1 Ist-Zustand**

Im Rahmen der Jahresabschlusserstellung des EB ZGM wird die Bewertung der unfertigen Leistungen aus noch nicht abgerechneten Betriebskosten durch die Bereichsleitung Immobilienmanagement vorgenommen. Die Bewertung umfasst folgende Arbeitsschritte:

- Erstellung eines SAP-Reports über die im Nebenbuch SAP RE erfassten umlagefähigen Betriebskosten und Abstimmung mit dem Hauptbuch SAP FI
- Gegenüberstellung der gebuchten Betriebskosten mit den gebuchten erhaltenen Anzahlungen auf Betriebskosten und Beurteilung, ob ein plausibles Verhältnis vorliegt (leichte Überdeckung)
- bei Unterdeckung Untersuchung der Gründe und ggf. Überprüfung der Bewertung
- Aktivierung der umlagefähigen Betriebskosten unter Berücksichtigung eines Abschlages für Leerstand und Eigenverbrauch; Grundlage: Flächenverteilung und Höhe der in der vorangegangenen Abrechnung angefallenen Aufwendungen
- zusätzlich Aktivierung von Personalkosten, die nicht im Nebenbuch SAP RE erfasst werden (Aufwendungen für beim EB ZGM beschäftigte Hausmeister, Pförtner und Mitarbeiter Sicherheitsdienst sowie Overheadkosten)
- Erstellung des Beleges zur Buchung der unfertigen Leistungen und der Bestandsveränderung und Weiterleitung an die Finanzbuchhaltung

### 3.2.4.2 Hinweise und Empfehlungen zur Beseitigung von Schwachstellen

Der im Rahmen der Jahresabschlusserstellung von der Bereichsleitung Immobilienmanagement durchgeführte Prozess ist grundsätzlich geeignet, eine zutreffende Bewertung von unfertigen Leistungen aus noch nicht abgerechneten Betriebskosten vorzunehmen. In diesem Zusammenhang geben wir jedoch folgende Hinweise und Empfehlungen:

- Ein monatliches Berichtswesen zur Erfüllung der Informationsbedürfnisse der Betriebsleitung und des Betriebsausschusses ist beim EB ZGM derzeit nicht eingerichtet. Insofern sollte gewährleistet sein, dass zumindest die Bilanz und Gewinn- und Verlustrechnung unterjährig dem Informationszweck gerecht werden, um als ein Steuerungsinstrument dienen zu können. Nur unter dieser Bedingung können Entwicklungen frühzeitig erkannt und Entscheidungen getroffen werden.

Aufgrund der nur einmal jährlich im Rahmen der Jahresabschlusserstellung erfolgenden Bewertung unfertiger Leistungen, können Bilanz/GuV des EB ZGM diesem Anspruch nicht gerecht werden. Daher empfehlen wir

- die Bewertung und Buchung unfertiger Leistungen auch unterjährig (monatlich) durchzuführen und entsprechende Buchungen zu veranlassen
- die unterjährige Ermittlung der Ergebniseffekte aufgrund der noch durchzuführenden Bewertung der unfertigen Leistungen unter Berücksichtigung der Höhe der Aufwendungen, der noch abzurechnenden Betriebskosten und der noch ausstehenden Bewertung unfertiger Leistungen

Dies kann unseres Erachtens auch außerhalb der Finanzbuchhaltung erfolgen.

- Die Bewertung der unfertigen Leistungen im Jahresabschluss des EB ZGM erfolgt im Wesentlichen auf Grundlage des Kenntnisstandes vor endgültiger Betriebskostenabrechnung. Eingangsrechnungen für Betriebskosten liegen nahezu vollständig vor. Wir weisen darauf hin, dass die Bewertung (sowohl unterjährig als auch im Rahmen der Jahresabschlusserstellung) innerhalb gewisser Grenzen auf Schätzungen und Prognosen (z. B. Erfahrungswerte aus den Vorjahren) beruhen muss. Zum Zeitpunkt der Bewertung nicht vorliegende Eingangsrechnungen können durch die Bildung einer Rückstellung für ungewisse Verbindlichkeiten berücksichtigt werden.
- Ferner empfehlen wir, den Prozess der Bewertung unfertiger Leistungen durch Plausibilitätsprüfungen zu ergänzen. Durch einen stichprobenhaften Vergleich mit dem Vorjahr sollte die Bewertung einzelner Objekte überprüft werden. Dies beinhaltet sowohl die Höhe der aktivierten Kosten als auch das Verhältnis zu den erhaltenen Anzahlungen.

## 3.2.5 Abbildung der Betriebskostenabrechnung im Rahmen der Servicevereinbarungen für Sportstätten und Bäder, Eigenbetrieb Kita, Stiftung Händelhaus und Theater Oper Orchester GmbH im Jahresabschluss des EB ZGM

### 3.2.5.1 Ist-Zustand

Die Betreuung von Objekten der folgenden Einrichtungen/Gesellschaften erfolgt gemäß separaten Servicevereinbarungen:

- Sportstätten und Bäder der Stadt Halle (Saale)
- Eigenbetrieb Kita
- Stiftung Händelhaus
- Theater, Oper und Orchester GmbH

Abweichend von der unter Gliederungspunkt 3.2.1 bis 3.2.4 beschriebenen Verfahrensweise werden Aufwendungen und Erträge aus der Betriebskostenabrechnung im Jahresabschluss des EB ZGM folgendermaßen erfasst:

- jährliche Sammelabrechnung für die diesen Servicevereinbarungen zugeordneten Objekten
- „jahresechte“ Verbuchung der Betriebskostenabrechnung, d.h. Erfassung sowohl der Aufwendungen aus Betriebskosten als auch der Erträge aus abgerechneten Betriebskosten im jeweiligen Jahresabschluss des Abrechnungsjahres
- keine Aktivierung von unfertigen Leistungen und dementsprechend keine Verbuchung von Bestandsveränderungen
- keine Passivierung von erhaltenen Anzahlungen auf Betriebskosten
- Erfassung der Aufwendungen und Erträge aus Betriebskostenabrechnung auf separaten Konten des Hauptbuches
- Saldierung der Aufwendungen und Erträge aus Betriebskostenabrechnung insbesondere bei den Objekten des Eigenbetriebes Kita

Die im Rahmen der Betriebskostenabrechnung beim EB ZGM anfallenden Personalkosten werden mit Ausnahme der Servicevereinbarungen über Sportstätten und Bäder grundsätzlich durch den Vertragspartner erstattet bzw. sind diese durch das Serviceentgelt abgegolten.

Detaillierte Informationen zur Abbildung dieser Aufwendungen und Erträge aus haben wir in der Anlage 1 zu diesem Bericht dargestellt.

### 3.2.5.2 Hinweise und Empfehlungen zur Beseitigung von Schwachstellen

Anlage 1 verdeutlicht, dass die Abbildung der Betriebskostenabrechnung im Jahresabschluss für die vom EB ZGM betreuten übrigen Objekte (Nr. 6) der „Verordnung über Formblätter für die Gliederung des Jahresabschlusses von Wohnungsunternehmen“ folgt. Demgemäß werden Aufwendungen für umlagefähige Betriebskosten unter den unfertigen Leistungen aktiviert und Vorauszahlungen auf Betriebskosten unter den erhaltenen Anzahlungen passiviert.

Die im Rahmen der oben genannten Servicevereinbarungen betreuten Objekte werden abweichend davon auf separaten Konten der Gewinn- und Verlustrechnung erfasst und teilweise saldiert. Darüber hinaus wird auf die Aktivierung von umlagefähigen Betriebskosten als unfertige Leistungen sowie die Passivierung von Vorauszahlungen auf Betriebskosten als erhaltene Anzahlungen verzichtet.

Gleiche Sachverhalte sollten entsprechend den Grundsätzen ordnungsmäßiger Buchführung (GoB) im Jahresabschluss prinzipiell gleich behandelt werden. Daher empfehlen wir, die Betriebskostenabrechnung im Jahresabschluss des EB ZGM einheitlich abzubilden. Dabei sollte der EB ZGM grundsätzlich den in der „Verordnung über Formblätter für die Gliederung des Jahresabschlusses von Wohnungsunternehmen“ vorgesehenen Gliederungsvorschriften folgen, die bereits auf die übrigen Objekte angewendet werden. Insbesondere verstößt die vom EB ZGM praktizierte Realisierung von Erlösen aus erst nach dem Stichtag des Jahresabschlusses endgültig für das Jahr abgerechneten Betriebskosten gegen das Realisationsprinzip des § 252 Abs. 1 Nr. 4 HGB.

Da der gesamte Prozess der Betriebskostenabrechnung beim EB ZGM zu nicht unerheblichen Personalkosten führt, empfehlen wir darüber hinaus, die Servicevereinbarungen über Sportstätten und Bäder dahingehend zu modifizieren, dass eine entsprechende Personalkostenerstattung vereinbart wird.

## 4 Schlussbemerkung

Über das Ergebnis unserer Untersuchung informiert der vorliegende Bericht.

Wir erstatten diesen Bericht nach bestem Wissen und unter Berufung auf die Berufsgrundsätze der Wirtschaftsprüfer, wie sie in § 43 WPO niedergelegt sind.

Wir weisen darauf hin, dass sich aus uns nicht zugänglichen Unterlagen eine abweichende Beurteilung ergeben kann.

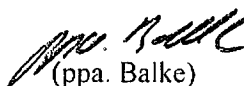
Halle (Saale), den 21. Mai 2010

**Deloitte & Touche GmbH**  
Wirtschaftsprüfungsgesellschaft



(Drüppel)

Wirtschaftsprüfer/  
Steuerberater



(ppa. Balke)

Wirtschaftsprüfer/  
Steuerberater