

Jahresabschlussprüfung 2020 – Stellungnahme zu den unter Punkt 3.1. genannten Feststellungen

1. Anlagevermögen - Kinder- und Jugendeinrichtungen

a. Feststellung

Die Kindertagesstätte Erikaweg (Kita Märchenwald) wurde nicht nach den Anforderungen der Kommunalhaushaltsverordnung aktiviert, da technische Anlagen, wie z.B. die Brandmeldeanlage und weitere im Gebäude enthaltene Betriebsvorrichtungen nicht gesondert erfasst, aktiviert und damit abgeschrieben werden. Dies verstößt gegen den Grundsatz der Einzelaktivierung gemäß § 34 KomHVO NRW. Mit der Kämmerei wurde vereinbart, dass mit dem Jahresabschluss 2021 eine Korrektur der Bilanzierung und der Abschreibung erfolgen wird.

b. Stellungnahme

Basis für die Bewertung und Aktivierung der Kita Märchenwald (Gebäude) sind die Anschaffungs- und Herstellungskosten aus den vorliegenden Rechnungen. Der mit dem Bau beauftragte Generalunternehmer rechnete jedoch nicht nach einzelnen Leistungskomponenten ab, sondern nach dem Stand des Baufortschritts (Abschlagszahlungen). Hierbei erfolgte keine Unterteilung der abgerechneten Leistungen in Gebäude, bauliche Anlagen, technische Anlagen, Ausstattung usw. Eine entsprechende Aufteilung der tatsächlichen Anschaffungs- und Herstellungskosten auf die einzelnen Leistungskomponenten liegt auch dem Fachamt nicht vor. Mangels Kenntnis wurden deshalb sämtliche Anschaffungs- und Herstellungskosten auf das Gebäude aktiviert.

Gemeinsam mit Amt 65 wird die generelle Rechnungslegung und pflichtigen Detailangaben von an Generalunternehmen vergebenen Bauvorhaben aufgearbeitet und für den Kita Märchenwald das Bauvorhaben hinsichtlich einzeln zu bewertendem Vermögen analysiert und dessen Anschaffungs- und Herstellungskosten ermittelt.

c. Aktivierung von Gebäude, baulichen vs. technischen Anlagen u.a.

Generell ist bei der Aktivierung von Gebäuden zu prüfen, ob einzelne Bestandteile als bauliche Anlagen zum Gebäude gehören oder als technische Anlage oder Betriebsvorrichtung einzeln zu aktivieren sind.

Die in der Feststellung genannte Brandmeldeanlage stellt weder eine technische Anlage noch eine Betriebsvorrichtung dar, sondern gilt als Gebäudebestandteil. In der Regel dienen Brandmeldeanlagen dem Schutz des Gebäudes – auch der sich in dem Gebäude befindenden Personen oder Sachen – aber auch dem Schutz der Umwelt vor der vom Gebäude ausgehenden Brandgefahr. Deshalb unterstützt die Ausrüstung eines Gebäudes mit einer Brandmeldeanlage den Zweck des Gebäudes. Unerheblich bleibt, dass eine Brandmeldeanlage ein gesetzlich/pflichtiger Bestandteil zum Betrieb ist. (siehe hierzu BFH, Urteil vom 13.12.2001, III R 21/98). Nur die Brandmeldeanlagen, die unmittelbar dem Betrieb dienen (z.B. in einem Lager für leicht entzündliche Stoffe), sind einzeln zu aktivieren. Solche, wie in unserem Fall, die nur mittelbaren Bezug zum Betrieb haben, gehören zum Gebäude. Dem entsprechend wurden die Herstellungskosten der Brandmeldeanlage zutreffend beim Gebäude bilanziert.

2. Anlagevermögen – Schulen

a. Feststellung

Die Aktivierung des Gymnasiums erfolgte nicht nach den Anforderungen der Kommunalhaushaltsverordnung, da technische Anlagen, wie z.B. die Brandmeldeanlage und weitere im Gebäude enthaltene Betriebsvorrichtungen nicht gesondert erfasst, aktiviert und damit abgeschrieben werden. Dies verstößt gegen den Grundsatz der Einzelaktivierung gemäß § 34 KomHVO NRW. Mit der Kämmererei wurde vereinbart, dass mit dem Jahresabschluss 2021 eine Korrektur der Bilanzierung und der Abschreibung erfolgen wird.

b. Stellungnahme

Basis für die Bewertung und Aktivierung des Gymnasiums (Gebäude sowie Betriebsvorrichtungen) sind die Anschaffungs- und Herstellungskosten aus den vorliegenden Rechnungen. Jedoch hat der mit dem Bau beauftragte Generalunternehmer nicht detailliert nach einzelnen Leistungskomponenten abgerechnet; es erfolgte keine Unterteilung der abgerechneten Leistungen in Gebäude, bauliche/technische Anlagen, Ausstattung usw. Eine Aufteilung in die einzelnen Komponenten konnte nur aus der Leistungsbeschreibung zum Auftrag entnommen werden. Hierin wurden unter den entsprechenden Baukostengruppen beispielsweise die technische Ausstattung der naturwissenschaftlichen Räume mit den Auftragswerten ausgewiesen. Eine Abrechnung zu tatsächlichen Anschaffungs- und Herstellungskosten erfolgte für die einzelnen Leistungskomponenten nicht. Diese liegen auch dem Fachamt nicht vor. Aufgrund fehlender tatsächlicher Herstellungskosten wurden die einzeln zu aktivierenden Vermögensgegenstände zu den aus der Leistungsbeschreibung abgeleiteten Herstellungskosten bewertet. Fehlerhaft unterblieben ist u.a. die Einzelaktivierung des Lastenaufzuges.

Wie bereits oben beschrieben wird mit Amt 65 die generelle Rechnungslegung und pflichtigen Detailangaben von an Generalunternehmen vergebenen Bauvorhaben aufgearbeitet. Bezüglich des Gymnasiums wird gemeinsam mit Amt 65 das Bauvorhaben hinsichtlich weiterem, einzeln zu bewertendem Vermögen analysiert und die tatsächlichen Anschaffungs- und Herstellungskosten ermittelt.

c. Aktivierung von Gebäude, baulichen vs. technischen Anlagen u.a.

Wie bereits oben beschrieben ist bei der Aktivierung von Gebäuden generell zu prüfen, ob einzelne Bestandteile als bauliche Anlagen zum Gebäude gehören oder als technische Anlage oder Betriebsvorrichtung einzeln zu aktivieren sind. Die in der Feststellung genannte Brandmeldeanlage stellt, wie auch schon bei der Kita Märchenwald ausgeführt, weder eine technische Anlage noch eine Betriebsvorrichtung dar, sondern gilt als Gebäudebestandteil. Dem entsprechend wurden die Herstellungskosten der Brandmeldeanlage zutreffend beim Gebäude bilanziert.

3. Anlagevermögen - Betriebs- und Geschäftsausstattung

a. Feststellung

Die Planungs- und Durchführungskosten für die Erstellung der Fachausstattung der Klassenräume des Gymnasiums stellen keinen eigenen aktivierungsfähigen Vermögensgegenstand gem. § 34 KomHVO NRW dar und dürfen daher nicht als eigenständiger Vermögensgegenstand aktiviert werden.

In den von der Stadt Haan aktivierten Vermögensgegenständen für die Fachausstattungen für die Klassen werden verschiedene Anlagengüter zusammengefasst. Für den naturwissenschaftlichen Bereich werden z.B. sowohl technische Geräte als auch Bestandteile für Versuchsaufbauten sowie Verbrauchsmaterial in einem Anlagengut zusammengefasst. Gem. § 33 Abs. 1 Nr. 2 KomHVO NRW ist jeder aktivierte Vermögensgegenstand einzeln zu bewerten.

b. Stellungnahme

Für die Einrichtung der Fachräume des Gymnasiums sind in 2020 Planungskosten i.H.v. 18.849,60€ entstanden. Diese Planungskosten gelten bilanzrechtlich als Anschaffungsnebenkosten. Die Inventare der naturwissenschaftlichen Räume sowie der Musikräume wurden sachlogisch zusammengefasst.

Gemäß dem Grundsatz der Einzelbewertung (§ 33 Abs. 1 Nr. 2 KomHVO NRW) sind Vermögensgegenstände einzeln zu ihren Anschaffungs- und Herstellungskosten (§ 34 Abs. 2 KomHVO NRW) zu aktivieren. Dieses umfasst sowohl die originären Anschaffungs- als auch die Anschaffungsnebenkosten. Voraussetzung für die Einhaltung des Grundsatzes der Einzelbewertung ist die wirtschaftliche Möglichkeit, jeden einzeln zu bewertenden Vermögensgegenstand zu identifizieren. Aus einer Gruppe von Gegenständen müssen sich nach dem Identitätsprinzip für jeden einzelnen Gegenstand die Anschaffungs- und Herstellungskosten eindeutig zuordnen lassen.¹ Ist eine objektive Ermittlung des einzelnen Vermögensgegenstandes bzw. seiner Anschaffungs- und Herstellungskosten unmöglich, unzumutbar oder unwirtschaftlich greift § 33 Abs. 2 KomHVO NRW. Hierunter fällt der Grundsatz ordnungsgemäßer Buchführung „Wirtschaftlichkeit und Wesentlichkeit“. Dieser greift besonders dann, wenn u.a. nicht direkt zurechenbare Wertanteile wie z.B. anteilige Anschaffungsnebenkosten bei der Anschaffung von verschiedenen Gütern einer Gesamtheit zuzurechnen sind.

Die einzelnen Inventare zu den Fachräumen werden nochmals analysiert. Die Aktivierung erfolgt dann unter Beachtung des Grundsatzes Wirtschaftlichkeit und Wesentlichkeit. Die bisher nicht umgelegten Planungskosten werden ebenfalls entsprechend dieses Grundsatzes umgelegt.

4. Öffentlich-rechtliche Forderungen und Forderungen aus Transferleistungen

a. Feststellung

Im Gutachten der RVK wurden u.a. fünf Beschäftigte als Neuzugänge ausgewiesen, die im Rahmen des Dienstherrenwechsels – soweit die beamtenrechtlichen Voraussetzungen vorliegen – ihren Dienst bei der Stadt Haan aufgenommen haben. Vorbehaltlich der Detailprüfung durch das Personalamt über das Vorliegen dieser Voraussetzungen, hat die Stadt Haan im Rahmen der Versorgungslastenteilung Erstattungsansprüche in Form von Abfindungszahlungen gegenüber den abgehenden Dienstherren. Die Erstattungsansprüche sind von der aufnehmenden Kommune (hier Stadt Haan) unter den sonstigen öffentlich-rechtlichen Forderungen zu aktivieren.

¹ siehe hierzu Prof. Dr. Joachim s. Tanski, Bewertungsvereinfachungsverfahren/2.1 Grundsatz der Einzelbewertung, Beitrag aus Haufe Finance Office

b. Stellungnahme

Entsprechend des Versorgungslastenteilungs-Staatsvertrages hat bei einem Dienstherrnwechsel der abgebende Dienstherr dem aufnehmenden eine Abfindung, ermittelt aus den Bezügen, den Dienstzeiten und einem Bemessungssatz (abhängig vom Alter), zu zahlen. Für die Ermittlung der Abfindung sind die tatsächlichen und rechtlichen Verhältnisse beim abgebenden Dienstherrn zum Zeitpunkt des Ausscheidens maßgebend, wobei es unterschiedliche Ausprägungen der Fälle (Neu-, Alt-, Schweb- und Kombinationsfälle) hinsichtlich Beurteilung und Zuständigkeit gibt. Die vollständige Abwicklung der Versorgungslastenteilung, d.h. Beurteilung und Feststellung der Voraussetzungen, Berechnung der Abfindung, Meldung an die betroffenen Kommunen sowie Zahlung der Abfindung erfolgt nicht durch die Stadt Haan, sondern wird für Umlagekommunen durch die Versorgungskassen – hier: Rheinische Versorgungskassen (RVK) – vorgenommen. Nach Beurteilung des jeweiligen Sachverhaltes meldet die RVK der aufnehmenden Kommune – hier: Stadt Haan – die anhand oben genannter Kriterien individuell berechnete Abfindung. Diese Meldung ist Grundlage für die Bilanzierung der Forderung.

Forderungen sind mit ihren Anschaffungskosten - gemäß § 34 Abs. 5 KomHVO NRW ist dieses der Nominalwert (Nennwert) - anzusetzen. Eine Forderung darf nicht geschätzt werden.

Für die bekannten Dienstherrnwechsel haben die Rheinischen Versorgungskassen noch keine Meldung vorgenommen – weder im laufenden Jahr noch im Wertaufhellungszeitraum. Eine qualifizierte Beurteilung der jeweiligen Sachverhalte ist jedoch nur unter Berücksichtigung aller Kriterien möglich, auch ob und inwieweit Abfindungsvoraussetzungen gegeben sind. Ohne diese Meldung können die Dienstherrnwechsel nicht zum Stichtag bilanziert werden, da weder ein gesicherter Ansatz noch eine Bewertung der Forderung gegeben ist.

Im Jahresabschluss 2020 wurden alle Dienstherrnwechsel seit 2016 aufgearbeitet. Zweifelhafte und offene Fälle wurden Anfang 2021 der RVK mit der Bitte um Stellungnahme und Aufklärung mitgeteilt. Bis heute ist trotz mehrerer Nachfragen keine Aufarbeitung/Mitteilung seitens der RVK erfolgt. Aufgrund dieser Tatsachen ist der Ablauf der Versorgungslastenteilung grundsätzlich mit der RVK zu erörtern (Prozess, Zeitschiene, zwingende Meldung zum 31.12.), damit eine vollständige, bilanzielle Abbildung aller Dienstherrnwechsel zum jeweiligen Stichtag gegeben ist.

5. Wertpapiere des Anlagevermögens

a. Feststellung

Für das Jahr 2019 wurde der Stadt Haan eine Abfindungszahlung für einen Beamten in Höhe von 74.693,36€ gutgeschrieben. Bereits in 2019 wechselte dieser Beamte wieder zu einem anderen Dienstherrn. Die Weiterleitung der Zahlung an den aufnehmenden Dienstherrn erfolgte durch die RVK in 2020. Der Zugang und die Weiterleitung wurden nicht gebucht.

b. Stellungnahme

Im Rahmen des Jahresabschlusses 2021 wird dieser Fall nochmals geprüft.

6. Eigenkapital

a. Feststellung

Der Veräußerungserlös eines aus dem Anlagevermögen abgegangenen Teilgrundstückes eines veräußerten Gesamtgewerbegrundstückes, das zuvor im Anlagevermögen (hier: Ackerfläche) bilanziert und vor Veräußerung ins Umlaufvermögen gebucht wurde, wurde entgegen der Vorschrift des § 44 Abs. 3 KomHVO NRW nicht gegen die allgemeine Rücklage gebucht.

b. Stellungnahme

Gemäß § 90 Abs. 3 GO NRW darf eine Gemeinde Vermögensgegenstände, die sie zur Erfüllung ihrer Aufgaben in absehbarer Zeit nicht braucht, veräußern.

Ein Vermögensgegenstand, der vom Anlagevermögen ins Umlaufvermögen umgegliedert wird, verliert dadurch nicht zwangsläufig den Tatbestand der Aufgabenerfüllung. Die Entwicklung von Gewerbeflächen (als Teil der Siedlungsflächenentwicklung) stellt eine zentrale Aufgabe der kommunalen Wirtschaftsförderung dar. In diesem Rahmen wurde in 2020 eine Ackerfläche als Teil eines Gewerbegrundstückes umgegliedert.

Nach § 44 Abs. 3 KomHVO NRW sind Erträge und Aufwendungen aus dem Abgang und der Veräußerung von Vermögensgegenständen mit der allgemeinen Rücklage zu verrechnen, soweit sie einer Veräußerung nach § 90 Abs. 3 GO NRW entsprechen. Da das Tatbestandsmerkmal der Aufgabenerfüllung weiterhin gegeben ist, kommt die Anwendung des § 90 Abs. 3 GO NRW nicht zum Tragen. Eine Verrechnung der Erträge und Aufwendungen aus der Umgliederung und der Veräußerung mit dem Eigenkapital kommt somit nicht in Frage.

7. Pensionsrückstellungen

a. Feststellung

Ein Beamter hat zum 31.10.2020 die Stadt Haan verlassen und ist zu einer anderen Kommune innerhalb NRW gewechselt. Der Wechsel wurde im Gutachten der Rheinischen Versorgungskasse zum 31.12.2020 noch nicht umgesetzt. Der Beamte wird bei den Pensionsrückstellungen der aktiven Beamten geführt.

b. Stellungnahme

Jeglicher Dienstherrwechsel von oder zur Stadt Haan spiegelt sich nicht nur in der Versorgungslastenteilung sondern auch im Pensionsgutachten wieder. Grundlage für die Buchung der Pensionsrückstellung als auch der Versorgungslastenteilung sind die Informationen der RVK – das versicherungsmathematische Pensionsgutachten zum 31.12. sowie die Meldungen zur Versorgungslastenteilung und zum KVR-Fonds. Beim Wechsel zu einem anderen Dienstherrn hat die Kommune zum Einen die Pensions- und Beihilferückstellung aufzulösen, zugleich aber eine Rückstellung oder sonstige Verbindlichkeit für die Erstattungsverpflichtung als abgehenden Dienstherrn zu bilanzieren. Die Auflösung der Pensions- und Beihilferückstellungen führt zu einem Ertrag, wogegen die Rückstellungsbildung für die Erstattungsverpflichtung aufwandswirksam ist.

Bezüglich des Dienstherrwechsels des betroffenen Beamten hat es noch keine Meldung der RVK bzgl. der Höhe der zu leistenden Abfindung gegeben. Die

Bilanzierung der Pensions- und Beihilferückstellung erfolgte gemäß des versicherungsmathematischen Gutachtens zum 31.12.2020.

Auch hier zeigt sich die bereits oben genannte Problematik der Informationsbereitstellung. Pensionsgutachten, die nicht alle Zu- und Abgänge berücksichtigen, sind zeitnah zur Gutachtenerstellung zu korrigieren. Zugleich sind alle bilanzwirksamen Meldungen hinsichtlich Dienstherrnwechsel so vorzunehmen, dass sie im Jahr des Dienstherrnwechsel bilanziert werden können. Auch dieses sind Themen beim Klärungsgespräch mit der RVK.

8. Sonstige Rückstellungen

a. Feststellung

Der Ausweis für die Sanierung eines Kanalanschlusses i.H.v. 130.000€ unter der Bilanzposition „Sonstige Rückstellungen“ ist nicht korrekt, da die Voraussetzungen des § 37 Abs. 5 KomHVO NRW nicht vorliegen. Es handelt sich hierbei um eine Rückstellungsart, die unter der Bilanzposition Instandhaltungsrückstellungen auszuweisen ist.

Im Rahmen der Prüfung der Pensionsrückstellungen wurde festgestellt, dass ein Beschäftigter in 2020 die Stadt Haan verlassen hat und zu einem anderen Dienstherrn gewechselt ist. Die Stadt Haan hat daher eine Abfindung an den aufnehmenden Dienstherrn zu leisten. Diese Erstattungsverpflichtung ist zu ermitteln und als sonstige Rückstellung zu bilanzieren.

b. Stellungnahme

Der fehlerhafte Ausweis der Rückstellung wird mit dem Jahresabschluss 2021 korrigiert.

Basis für die Bilanzierung der Erstattungsverpflichtung ist eine Meldung der RVK. Informationen zur Versorgungslastenteilung als abgebender Dienstherr sind bisher nicht erfolgt. Nähere Erläuterungen dazu siehe oben.

9. Ergebnisrechnung – Kostenerstattungen und Kostenumlagen

a. Feststellung

Bei der Prüfung wurde festgestellt, dass die Erstattungsansprüche aus der Versorgungslastenteilung ertragsmäßig auf unterschiedlichen Ertragskonten erfasst werden. Hierbei handelt es sich um die Kostenerstattungen und die sonstigen ordentlichen Erträge. Das Prüfungsamt kann beiden Verbuchungsvarianten folgen, es sollte jedoch bei der Kontierung der Erstattungsansprüche aus Dienstherrnwechsel eine Kontinuität festgelegt und beibehalten werden.

Im Rahmen der Versorgungslastenteilung aufgrund des Dienstherrnwechsels von fünf Beschäftigten – sofern die beamtenrechtlichen Voraussetzung vorliegen – sind die Erstattungsansprüche bilanziell als sonstige öffentlich-rechtliche Forderungen gegenüber den abgebenden Dienstherrn auszuweisen und als Kostenerstattung in der Ergebnisrechnung zu buchen. Korrespondierend zur Feststellung bei den sonstigen öffentlich-rechtlichen Forderungen werden daher ebenfalls die Erträge aus Kostenerstattungen zu gering ausgewiesen.

b. Stellungnahme

Im Jahresabschluss 2020 wurde die Versorgungslastenteilung von 2016 bis 2020 aufgearbeitet. Periodenfremde Erträge sind als sonstige ordentliche Erträge, Erträge des laufenden Jahres als Kostenerstattungen auszuweisen. Gemäß dieser Zuordnungsvorschriften führten Erstattungsansprüche der Jahre 2016-2019 zu sonstigen ordentlichen Erträgen, Erstattungsansprüche für 2020 zu Erträgen aus Kostenerstattungen. Die in 2020 realisierten Erstattungsansprüche für 2019 wurden als sonstige ordentliche Erträge ausgewiesen, da der Dienstherrwechsel bereits in 2019 vollzogen wurde.

Gemäß des Realisationsprinzips dürfen Erträge erst bei ihrer tatsächlichen Realisation ergebniswirksam gebucht werden. Wie schon oben erläutert, mangelt es bei den fünf Beamten an der Meldung der RVK hinsichtlich Ansatz und Bewertung der Versorgungslastenteilung. Eine Einschätzung, ob und mit welcher Höhe die Versorgungslastenteilung zu bilanzieren ist, konnte nicht vorgenommen werden, so dass hier von nicht-realisierten Erträgen ausgegangen wurde, die gemäß des Realisationsgebotes nicht ertragswirksam gebucht werden durften.

10. Ergebnisrechnung – Aufwendungen für Sach- und Dienstleistungen

a. Feststellung

Aufwendungen i.H.v. 40.092,00€ für eine durch die Gemeindeprüfungsanstalt durchgeführte Prüfung sind nach den Zuordnungsvorschriften der Kontengruppe 52 „Aufwendungen für Sach- und Dienstleistungen“ zuzuordnen, wurden jedoch unter der 54er Kontengruppe „sonstige ordentliche Aufwendungen“ verbucht.

Erstattungen von im Vorjahr zu viel gezahlten Hausgebühren/Energiekosten i.H.v. 4.007,20€ wurden von den Aufwendungen abgesetzt und nicht als sonstiger ordentlicher Ertrag gebucht. Nach dem Bruttoprinzip sind Erträge und Aufwendungen getrennt voneinander und in voller Höhe zu veranschlagen.

Im Produkt 01 wurden vom Gebäudemanagement Erstattungen von insgesamt 5.367,10€ bei der Aufwandsposition 524420 „Hausgebühren vermieteter Grundstücke“ abgesetzt. Die Erstattungen waren darauf zurückzuführen, dass in 2019 für die von der Stadt erworbene Liegenschaft Kaiserstr. 21 die gezahlten Grundabgaben doppelt an die bisherigen Zahlungspflichtigen ausgezahlt wurden. Die überzahlten Grundabgaben wurden zum einen vom Steueramt von den Erträgen abgesetzt, zum anderen vom Gebäudemanagement zusätzlich nochmals erstattet. In 2020 erfolgte die Rückzahlung durch die Zahlungsempfänger. Allerdings wurden diese Zahlungen von der Stadt nicht als sonstiger ordentlicher Ertrag gebucht, sondern bei den Aufwendungen für Hausgebühren aufwandsmindernd abgesetzt.

b. Stellungnahme

Die in der Feststellung genannten Buchungsfehler stellen nicht wesentliche Ausweisfehler in der Ergebnisrechnung dar.

Haan, 02.08.2021



Doris Abel
Kämmerin