

Stadt Haan
Die Bürgermeisterin
Amt 20/20-3

Jahresabschlussprüfung 2022 – Stellungnahme zu den unter Punkt 2.2. genannten Feststellungen des RPA-Berichtes zum Jahresabschluss 2022

1. Anlagevermögen: Schulen – Gymnasium – Generalunternehmen

Feststellung

Im Laufe der Prüfung wurde festgestellt, dass aufgrund einer Pauschalbeauftragung der konkrete Vermögenswert der gesondert zu aktivierenden Vermögensgegenstände aus den Abrechnungen für den Neubau des Gymnasiums nicht isoliert betrachtet war. Bei zukünftigen Verträgen mit Generalunternehmen (GU) werden Einzelaufstellungen für gesondert zu aktivierende Vermögensgegenstände durch den GU bereits im Rahmen der Vergaben gefordert.

Stellungnahme

Bereits seit 2021 ist die Anforderung der gesonderten Angabe von Anschaffungs- und Herstellungskosten einzeln zu aktivierender Vermögensgegenstände (v.a. Betriebsvorrichtungen, Ausstattungen...) Bestandteil des Vergabeverfahrens von Bauleistungen an Generalunternehmen.

2. Anlagevermögen – Schulen – Gymnasium

Feststellung

Die Interimskosten, welche im Auftragsvolumen des Generalunternehmers enthalten waren, sind nicht aktivierungsfähig i.S. des § 34 KomHVO und erhöhen daher nicht in entsprechender Höhe den Wert des Vermögensgegenstandes „Gymnasium“, da dieser Aufwand nur mittelbar der Baumaßnahme zuordenbar ist. Die Kämmerei hingegen vertritt – wie bereits im Vorjahr – die Auffassung, dass es sich hierbei um aktivierungsfähige Herstellungskosten handelt.

Stellungnahme

Die Kämmerei bleibt bei der von ihr vertretenen Auffassung. Inwieweit die Interimskosten nur mittelbar der Baumaßnahme zuzuordnen seien, wurde vom RPA nicht substantiiert dargestellt.

a) Allgemeines: Herstellungskosten

Gem. § 34 Abs. 3 KomHVO NRW sind Herstellungskosten die Aufwendungen, die durch den Verbrauch von Gütern und die Inanspruchnahme von Diensten für die Herstellung eines Vermögensgegenstands entstehen. Der Herstellungsbegriff, der in der ständigen Rechtsprechung fortentwickelt und konkretisiert wird, beinhaltet

- Aufwendungen, die unmittelbar der Herstellung dienen und
- Aufwendungen, die zwangsläufig mit der Herstellung anfallen oder mit der Herstellung in einem engen wirtschaftlichen Zusammenhang stehen.¹

Der wirtschaftliche Zusammenhang wird als enger räumlicher, sachlicher und zeitlicher Zusammenhang konkretisiert. Das bedeutet, dass Aufwendungen entweder Vorbedingungen für die Schaffung der Herstellungsarbeiten bzw. des betriebsbereiten Zustands oder durch bestimmte Herstellungsarbeiten veranlasst worden sind.²

b) Containermiete als Herstellungskosten

Damit die Containermiete als Herstellungskosten angesetzt werden können, müssen folgende Voraussetzung erfüllt sein:

- a. räumlicher Zusammenhang
- b. zeitlicher Zusammenhang
- c. sachlicher Zusammenhang

Das neue Gymnasium wurde im laufenden Betrieb errichtet. Während der Bauphase waren Container auf dem Schulgelände als Unterrichtsräume ausschließlich für die Oberstufe aufgestellt. Die Besonderheit der Oberstufe ist, dass die Schüler nicht mehr in festen Klassen unterrichtet werden, sondern individuell Grund- und Leistungskurse in den geisteswissenschaftlichen oder naturwissenschaftlichen Fachbereichen belegen. Die Herausforderung für den Bau des Gymnasiums bestand darin, dass die gesamte Oberstufe mit einer hohen Anzahl von Schülern, die mehrfach täglich in wechselnden Konstellationen in den unterschiedlichen Fächern mit unterschiedlichen Raumanforderungen unterrichtet werden mussten, untergebracht wurden. Vor diesem Hintergrund war es daher zwingend, dass die Ausweichmöglichkeit eine adäquate und gleichbleibende Lehr- und Lernqualität für Lehrende und Schüler sicherstellte.

Da der Bereich der Oberstufe bereits im ersten Bauabschnitt abgerissen werden musste, hatte der Unterricht zwingend in anderen Räumen stattzufinden. Eine Unterbringung an einem anderen Standort war unter den o.g. Voraussetzungen nicht möglich. Eine Ausquartierung von Klassenverbänden aus Unter- oder Mittelstufe bei gleichzeitiger Nutzung dieser Räume durch die Oberstufe kam ebenfalls nicht in Betracht, da die Kurse der Oberstufe mit wesentlich weniger Schülerinnen/Schülern besetzt sind als eine Klasse. So hätten unverhältnismäßig viele Schülerinnen/Schüler umquartiert werden müssen, um die gegebenen Kursmöglichkeiten zu gewährleisten.

¹ vgl. hierzu: BFH, Urteil v. 24.03.1987 – IX R 31/84

² vgl. hierzu: MHGK NRW, Wiederaufbau der öffentlichen Infrastruktur, 10. November 2021, Abschnitt 3c.3

Fazit

Unserer Auffassung nach sind die oben geforderten Bedingungen des engen wirtschaftlichen Zusammenhangs zwischen Containeraufstellung und Herstellung des Gymnasiums gegeben.

Zeitlich waren die Container während der Bauphase des Gymnasiums aufgestellt, räumlich direkt auf dem Schulgelände. Auch die sachliche Voraussetzung sehen wir als gegeben an. Ohne eine adäquate Unterbringung während der Bauphase hätte der Schulbetrieb der Oberstufe nicht sichergestellt werden können.

Die Aufwendungen stehen nicht in einem mittelbaren, sondern im direkten Bezug zu der Herstellung und können sowohl als Vorbedingungen zur Herstellung (während der Bauphase) aber auch als durch die Herstellung veranlasst angesehen werden. Die Aufwendungen für die Containermiete wirken sich zwar nicht werterhöhend aus, zählen aber dennoch zu den Herstellungskosten, da sie zwingend notwendig sind, den Vermögensgegenstand zu schaffen und haben tatsächlich der Herstellung gedient.

Demnach stellen die Containermieten Herstellungskosten des Gebäudes dar.

3. Anlagevermögen – Schulen – Gymnasium / Außenanlage

Feststellung

Im Zuge des Neubaus des Gymnasiums wurde ein Regenrückhaltebecken (RRB) neu erbaut. Die Entwässerung der versiegelten Flächen erfolgt nunmehr über das neue RRB in den Hühnerbach und nicht mehr in Gänze über die Kanalisation. Da das RRB sich im Eigentum der Stadt befindet, ist dieses als eigenständiges Bauteil unter der Bilanzposition 2.3.4. Entwässerungs- und sonstige Abwasserbeseitigungsanlagen zu bilanzieren und entsprechend abzuschreiben.

Stellungnahme

Die Feststellung wird akzeptiert. Die sich aus dem Nachtrag ergebenden Erkenntnisse werden in der Anlagenbuchhaltung aufgearbeitet, die sich daraus ergebenden Vermögensgegenstände entsprechend einzeln bilanziert.

Aus Sicht der Anlagenbuchhaltung machte das sehr komplexe Thema des Neubaus des Gymnasiums mit einer Vielzahl von Besonderheiten und von unterschiedlichsten Anlagegütern die Optimierung der Kommunikation zwischen Anlagenbuchhaltung und v.a. Hochbauamt erforderlich. Hier hat sich in den letzten 2 Jahren viel verbessert. Die Anlagenbuchhaltung wird nunmehr frühzeitig, wenn notwendig schon zum Zeitpunkt der Planung, in Baumaßnahmen einbezogen, um z.B. einzeln zu aktivierende Vermögensgegenstände identifizieren zu können.

Gleichzeitig wurden die Mitarbeitenden des Gebäudemanagements hinsichtlich notwendiger Angaben für die Anlagenbuchhaltung weiter sensibilisiert.

Der Prozess ist sehr gut angelaufen. Die Finanzbuchhaltung und das Gebäudemanagement befinden sich in einem sehr konstruktiven Austausch hinsichtlich der verschiedenen Baumaßnahmen.

4. Anlagevermögen: Brandmeldeanlagen

In den Jahresabschlussprüfungen 2020 und 2021 hat das Rechnungsprüfungsamt in einer Feststellung dargelegt³, dass Brandmeldeanlagen einzeln zu aktivierende Vermögensgegenstände seien, deren Herstellungskosten nicht zum Gebäude aktiviert werden dürften.

Die Verwaltung hatte hierzu eine abweichende Meinung vertreten und sowohl die Brandmeldeanlagen im Gymnasium als auch in der Kita Märchenwald als Herstellungskosten des Gebäudes angesetzt. Sie folgte damit der Rechtsprechung des BFHs⁴.

Wie schon in den Stellungnahmen zu den Feststellungen im Jahresabschluss 2020 und 2021 erläutert, dient ein Gebäude nach gängiger Rechtsprechung nicht nur dazu, die in ihm befindlichen Menschen und Sachen zu schützen, sondern ebenso die Umwelt vor vom Gebäudeinneren ausgehenden Einwirkungen zu bewahren. Dieses gilt auch für den Schutz vor Brandgefahr.

Die Ausrüstung eines Gebäudes mit einer Brandmeldeanlage unterstützt lediglich diesen Zweck des Gebäudes. Dass eine Brandmeldeanlage nützlich, notwendig oder vorgeschrieben ist, ändert nicht den Sachverhalt.⁵⁶ Nur solche Brandmeldeanlagen, die unmittelbar dem Betrieb dienen (wie z.B. in einem Lager für leicht entzündliche Stoffe), sind einzeln zu aktivieren.

Das Rechnungsprüfungsamt ist nunmehr der Bilanzierung der Verwaltung gefolgt und hat den Ansatz als Herstellungskosten zum Gebäude anerkannt.

Haan, 16.10.2023



Doris Abel
Kämmerin

³ siehe hierzu: Feststellungen zu Neubau Kita Märchenwald und Gymnasium

⁴ vgl. hierzu: BFH, Urteil v. 24.03.1987 – IX R 31/84

⁵ vgl. hierzu: Senatsurteil in BFHE 130, 224, BStBl II 1980, 409

⁶ vgl. hierzu: BFH, Urteil vom 13.12.2001, III R 21/98