

Überörtliche Prüfung
der Eröffnungsbilanz

der Stadt Haan

vom 15.03.2010 bis 23.03.2010

Beratung · Prüfung · Service



Überörtliche Prüfung der Eröffnungsbilanz

der Stadt Haan

vom 15.03.2010 bis 23.03.2010

*Gemeindeprüfungsanstalt
Nordrhein-Westfalen*

*Heinrichstraße 1 · 44623 Herne
Postfach 101879 · 44608 Herne
Telefon (0 23 23) 14 80-0
Fax (0 23 23) 14 80-333*

Inhaltsverzeichnis

Zur GPA NRW und zur Prüfung _____	4
Grundlagen der Prüfung _____	4
Aufbau des Prüfberichtes _____	6
Informationen zur Prüfung Ihrer Eröffnungsbilanz _____	6
Ergebnisse im Einzelnen _____	7
Bilanzkennzahlen _____	7
Prüfung einzelner Bilanzpositionen _____	10
Wald, Forsten _____	10
Erbbaurechtsgrundstücke _____	11
Entwässerungs- und Abwasserbeseitigungsanlagen _____	12
Finanzanlagen _____	13
Vorräte _____	15
Sonderposten _____	16
Rückstellungen _____	19
Schlussbemerkung _____	22

Zur GPA NRW und zur Prüfung

Grundlagen der Prüfung

Die Kommunen im Land Nordrhein-Westfalen haben ihre Haushaltswirtschaft bis spätestens zum 01.01.2009 auf das Neue Kommunale Finanzmanagement umgestellt. Wichtiger Bestandteil hierbei ist die Aufstellung der Eröffnungsbilanz.

Aufgrund der Bedeutung der Ansätze in der Eröffnungsbilanz und deren Auswirkungen auf die weitere Haushaltsführung stellt der Gesetzgeber besondere Anforderungen an die Prüfung und Feststellung der Eröffnungsbilanz. Die GPA NRW führt die überörtliche Prüfung der Eröffnungsbilanz auf der Grundlage des § 105 der Gemeindeordnung NRW (GO) in Verbindung mit § 92 Abs. 6 GO bei den Städten und Gemeinden durch.

Ziel unserer überörtlichen Prüfung ist es unter anderem sicherzustellen, dass im Rahmen der gesetzlichen Vorgaben, unter Berücksichtigung der vom Gesetzgeber eingeräumten Spielräume, landesweit einheitlich bewertet und bilanziert wird.

Die überörtliche Prüfung setzt auf der örtlichen Prüfung auf, um Doppelarbeiten zu vermeiden. Ausgehend von analytischen Prüfungshandlungen anhand des Kennzahlensets NRW und den Ergebnissen der örtlichen Prüfung führen wir eine stichprobenhafte Prüfung auffälliger und unserer Erfahrung nach fehleranfälliger Bilanzpositionen durch. Hierbei nehmen wir in erster Linie die Bewertungsverfahren und -methoden in den Blick und ergänzen diese Systemprüfung um Einzelfallprüfungen.

Die Prüfungsschwerpunkte mit den entsprechenden Bilanzpositionen werden von uns im Einzelfall festgelegt.

Die Prüfung erfolgte auf Basis der nachfolgend in zusammengefasster Form dargestellten Bilanz:

AKTIVA		in Tausend Euro
1 Anlagevermögen		
1.1	Immaterielle Vermögensgegenstände	90
1.2	Sachanlagen	169.764
1.2.1	Unbebaute Grundstücke	11.831
1.2.2	Bebaute Grundstücke	62.087
1.2.3	Infrastrukturvermögen	90.426
1.2.4	Bauten auf fremden Grund und Boden	0
1.2.5	Kunstgegenstände, Kulturdenkmäler	0
1.2.6	Maschinen, technische Anlagen, Fahrzeuge	1.809
1.2.7	Betriebs- und Geschäftsausstattung	976
1.2.8	Geleistete Anzahlungen, Anlagen im Bau	2.636
1.3	Finanzanlagen	6.527
1.3.1	Anteile an verbundenen Unternehmen	6.487
1.3.2	Beteiligungen	0
1.3.3	Sondervermögen	0
1.3.4	Wertpapiere des Anlagevermögens	0
1.3.5	Ausleihungen	40
2 Umlaufvermögen		
2.1	Vorräte	5.447
2.1.1	Roh-, Hilfs- und Betriebsstoffe, Waren	5.447
2.1.2	Geleistete Anzahlungen	0
2.2	Forderungen und sonstige Vermögensgegenstände	1.436
2.2.1	Öffentlich-rechtliche Forderungen	1.342
2.2.2	Privatrechtliche Forderungen	94
2.2.3	Sonstige Vermögensgegenstände	0
2.3	Wertpapiere des Umlaufvermögens	293
2.4	Liquide Mittel	28.374
3 Aktive Rechnungsabgrenzung		
		196
	Summe	212.128
Passiva		in Tausend Euro
1 Eigenkapital		
1.1	Allgemeine Rücklage	77.929
1.2	Sonderrücklagen	0
1.3	Ausgleichsrücklage	19.779
2 Sonderposten		
2.1	für Zuwendungen	23.225
2.2	für Beiträge	32.418
2.3	für den Gebührenaussgleich	414
2.4	Sonstige Sonderposten	0
3 Rückstellungen		
3.1	Pensionsrückstellungen	22.796
3.2	Rückstellungen für Deponien und Altlasten	0
3.3	Instandhaltungsrückstellungen	4.227
3.4	Sonstige Rückstellungen	2.288
4 Verbindlichkeiten		
4.1	Anleihen	0
4.2	Verbindlichkeiten aus Krediten für Investitionen	25.932
4.3	Verbindl. aus Krediten zur Liquiditätssicherung	0
4.4	Verbindl. aus Vorgängen, die Kreditaufnahmen wirtschaftlich gleichkommen	0
4.5	Verbindlichkeiten aus Lieferungen und Leistungen	838
4.6	Verbindlichkeiten aus Transferleistungen	0
4.7	Sonstige Verbindlichkeiten	984
5 Passive Rechnungsabgrenzung		
		1.298
	Summe	212.128

Aufbau des Prüfberichtes

Ergebnisse unserer Prüfung und Analyse bezeichnen wir im Bericht als **Feststellung**.

Wir haben in diesen Prüfungsbericht lediglich Feststellungen aufgenommen, die nach unserer Auffassung eine Korrektur oder eine weitergehende Überprüfung beziehungsweise Begründung durch die Kommune erforderlich machen. Diese sind Beanstandungen im Sinne des § 105 Abs. 6 GO.

Eine Stellungnahme der Kommune gegenüber der GPA NRW ist für diesen Prüfbericht nicht erforderlich.

Ergebnisse, zu denen eine Korrektur nicht notwendig, aber aus unserer Sicht sinnvoll erscheint, werden im Bericht als **Empfehlung** ausgewiesen.

Informationen zur Prüfung Ihrer Eröffnungsbilanz

Wir haben die Prüfung in Ihrer Stadt vom 15.03.2010 bis zum 23.03.2010 durchgeführt.

Durchführung der Prüfung

Thomas Kohl

Wir haben das Prüfungsergebnis mit den beteiligten Mitarbeiterinnen und Mitarbeitern Ihres Hauses erörtert.

Der Entwurf des Prüfberichts wurde Ihnen übersandt.

Ihre schriftliche Stellungnahme vom 08.06.2010 zum Berichtsentwurf haben wir bei der Abfassung dieses Berichtes berücksichtigt.

Ergebnisse im Einzelnen

Die Stadt Haan hat zum 1. Januar 2009 die kamerale Haushaltsführung auf das Neue Kommunale Finanzmanagement (NKF) umgestellt.

Die Aufstellung der Eröffnungsbilanz durch den Kämmerer und die Bestätigung durch den Bürgermeister gemäß § 92 Abs. 1 GO in Verbindung mit § 95 Abs. 3 GO sind erfolgt.

Die örtliche Prüfung der Eröffnungsbilanz der Stadt Haan hat die Wirtschaftsprüfungsgesellschaft WIBERA Wirtschaftsberatung AG, Düsseldorf, durchgeführt. Zum Prüfungszeitpunkt lag ein Vorabexemplar des Prüfberichtes mit Datum vom 29.01.2010 vor. Daraus geht hervor, dass die Wirtschaftsprüfungsgesellschaft die Erteilung eines uneingeschränkten Bestätigungsvermerkes beabsichtigt.

Die Feststellung der Eröffnungsbilanz durch den Rat steht noch aus.

Bilanzkennzahlen

Im Rahmen der überörtlichen Prüfung der Eröffnungsbilanz bilden wir zunächst Bilanzkennzahlen, die zukünftig landesweit einheitlich von den Kommunalaufsichten, den Rechnungsprüfungsämtern und uns erhoben werden (NKF-Kennzahlenset NRW).

Diese Kennzahlen weisen für die Stadt Haan folgende Werte aus:

Kennzahlen der Eröffnungsbilanz		
Bezeichnung	Berechnung	Kennzahlenwert (in Prozent)
Infrastrukturquote	$(\text{Infrastrukturvermögen} / \text{Bilanzsumme}) \times 100$	42,6
Eigenkapitalquote I	$(\text{Eigenkapital} / \text{Bilanzsumme}) \times 100$	46,1
Eigenkapitalquote II	$(\text{Eigenkapital} + \text{Sonderposten für Zuwendungen und Beiträge}) / \text{Bilanzsumme} \times 100$	72,3
Anlagendeckungsgrad II	$(\text{Eigenkapital} + \text{Sonderposten für Zuwendungen und Beiträge} + \text{langfristiges Fremdkapital}) / \text{Anlagevermögen} \times 100$	114,4

Kennzahlen der Eröffnungsbilanz		
Bezeichnung	Berechnung	Kennzahlenwert (in Prozent)
Kurzfristige Verbindlichkeitsquote	(kurzfristige Verbindlichkeiten / Bilanzsumme) x 100	0,9

Die aufgeführten Bilanzkennzahlen geben einen ersten Überblick über die Vermögens- und Schuldenlage der Kommune.

Aussagen über die gesamtwirtschaftliche Situation der Kommune sind jedoch nur unter Berücksichtigung der örtlichen Strukturen und Gegebenheiten möglich. Hierzu ist eine tiefer gehende Analyse erforderlich, die in dem uns zur Verfügung stehenden Prüfzeitraum nicht möglich ist. Eine aussagekräftige Analyse erfordert darüber hinaus einen Zeitreihenvergleich. Erst die Einbeziehung der Folgebilanzen lässt weitergehende Tendenzen erkennen. Hieraus können Schlüsse über die Entwicklung der Vermögens- und Schuldenlage gezogen und Handlungsmöglichkeiten aufgezeigt werden.

Um jedoch im Rahmen der Prüfung der Eröffnungsbilanz zumindest erste Anhaltspunkte für die Einordnung der Stadt Haan im Vergleich zu anderen Kommunen zu gewinnen, haben wir die Bilanzkennzahlen in den interkommunalen Vergleich mit den von uns geprüften kreisangehörigen Kommunen gestellt.

Bilanzkennzahlen im interkommunalen Vergleich (in Prozent)				
	Minimum	Maximum	Mittelwert	Stadt Haan
Infrastrukturquote	0	70,0	40,9	42,6
Eigenkapitalquote I	11,4	76,6	39,2	46,1
Eigenkapitalquote II	28,3	91,7	70,0	72,3
Anlagendeckungsgrad II	60,7	114,4	92,5	114,4
Kurzfristige Verbindlichkeitsquote	0,1	20,4	4,2	0,9

Dieser Vergleich dient lediglich als Information. Hieraus sind Tendenzen zu erkennen, die ohne nähere Betrachtung der Strukturen und Gegebenheiten keine Rückschlüsse zulassen und Aussagen begründen.

Auffallend ist der Maximum-Wert im Bereich des Anlagendeckungsgrades II, der im Wesentlichen auf die Berechnungssystematik der Sonderposten im Bereich der Entwässerungs- und Abwasserbeseitigungsanlagen zurückzuführen ist.

Auf Grund der vorzunehmenden Korrekturen, die sich aus den nachfolgend beschriebenen Empfehlungen und Feststellungen ergeben, werden sich die Bilanzkennzahlen der Stadt Haan noch verändern.

Prüfung einzelner Bilanzpositionen

Im Anschluss an die Erhebung der Bilanzkennzahlen haben wir die Eröffnungsbilanz zum 1. Januar 2009 einschließlich Anhang sowie den Prüfungsbericht über die örtliche Prüfung der Wirtschaftsprüfungsgesellschaft WIBERA, Wirtschaftsberatung AG, Düsseldorf, analysiert.

Wald, Forsten

Die Stadt Haan hat den Grund und Boden für Wald und Forsten inklusive Aufwuchs mit 0,46 Euro je m² bewertet.

Als Orientierung diene eine Empfehlung des Ministeriums für Umwelt, Raumplanung und Landwirtschaft. Zwischenzeitlich wurde seitens des Ministeriums mit Schreiben vom 11.04.2005 an den Waldbesitzerverband der Gemeinden, Gemeindeverbände und öffentlich-rechtlichen Körperschaften NRW klargestellt, dass eine solche Empfehlung nicht ausgesprochen wurde.

Die Bewertung des Grund und Bodens sollte auf der Grundlage des Grundstücksmarktberichtes des örtlichen Gutachterausschusses vorgenommen werden.

Eine separate Bewertung des Aufwuchses wurde seitens der Stadt Haan nicht vorgenommen. Als Begründung wurde ausgeführt, dass es sich bei den Waldbeständen in Haan nicht um einen sogenannten „Wirtschaftswald“ handelt.

Der Aufwuchs stellt einen selbständig bewertbaren Vermögensgegenstand dar. Er ist grundsätzlich getrennt vom Grund und Boden zu bewerten. Mit § 34 Abs. 2 GemHVO hat der Gesetzgeber für die Waldbewertung eine Vereinfachung zugelassen. Eine Bewertung ist nach dem pauschalierten Festwertverfahren in Anlehnung an die Waldbewertungsrichtlinien auf Grundlage des Forsteinrichtungswerkes möglich.

Dem Umstand Rechnung tragend, dass dem Aufwuchs im Bereich des Waldbestandes in Haan eher eine geringe Bedeutung zukommt, halten wir eine Ermittlung des Wertes für Aufwuchs als m²-Betrag für vertretbar.

Feststellung

Der Verzicht auf die gesonderte Bewertung des Aufwuchses führt zu einem Verstoß gegen die allgemeinen Bewertungsgrundsätze – hier dem Vollständigkeitsgebot - gemäß § 32 Abs. 1 GemHVO.

Die Stadt Haan sollte eine Überprüfung des Wertes für Grund und Boden sowie eine separate Bewertung des Aufwuchses vornehmen.

Die Stadt Haan hat im Rahmen des Stellungnahmeverfahrens mitgeteilt, dass sie nach der oben beschriebenen Vorgehensweise verfahren wird.

Erbbaurechtsgrundstücke

Die Stadt Haan hat als Erbbaurechtsgeber Erbbaugrundstücke im Wert von insgesamt 3,7 Mio Euro bilanziert.

Im Rahmen der Bewertung dieser Grundstücke erfolgte eine Differenzierung dahingehend, in welcher Art die Grundstücke genutzt werden.

Bei Grundstücken, die einer kommunalen Nutzungsorientierung (wie zum Beispiel Kindergärten etc.) unterliegen, wurde ein pauschaler Abschlag von 30 Prozent auf den Bodenrichtwert vorgenommen. Bei einer Nutzung mit reiner Wohnbebauung erfolgte die Bewertung anhand von Verkaufspreisen der Stadt Haan.

Fragestellungen, inwieweit Wertminderungen aufgrund von fehlenden oder unzureichenden Wertsicherungsklauseln zu einer Wertminderung des mit Erbbaurechten belasteten Grundstückes führen, blieben bei der Bewertung unberücksichtigt.

Grundsätzlich stellt der Bodenrichtwert zunächst den Zeitwert eines unbelasteten Grundstückes dar. Er ist zu mindern, wenn der vereinbarte Erbbauzins unterhalb der marktüblichen Verzinsung liegt. Der Grund hierfür kann sich auch aus einer fehlenden oder unzureichenden Wertsicherungsklausel ergeben. Die Wertminderung beim Grundstück muss sich im Zeitwert des Erbbaurechtsgrundstückes widerspiegeln.

Die Wertermittlung von Erbbaurechtsgrundstücken sollte daher anhand der Wertermittlungsverordnung (WertV) sowie der Wertermittlungsrichtlinien (WertR) 2006 erfolgen. Die Wertminderungen sind bei der Zeitwertermittlung entsprechend der Restlaufzeit des Erbbaurechtes zu berücksichtigen, d.h. die Wertminderungen sind vom vollen Bodenwert abzusetzen.

Feststellung

Die pauschalen Wertminderungen des Bodenwertes für Erbbaurechtsgrundstücke entsprechen nicht den Regelungen der WertV und WertR und bedürfen einer Überarbeitung bzw. Ergänzung.

Die ermittelten Werte der Erbbaurechtsgrundstücke, die im Rahmen einer Wohnbebauung genutzt werden, sollten anhand des Verfahrens nach WertR 2006 (Anlage 12) überprüft werden.

Die Kommune hat signalisiert, dass der getroffenen Feststellung gefolgt wird.

Entwässerungs- und Abwasserbeseitigungsanlagen

Die Bewertung der Entwässerungs- und Abwasserbeseitigungsanlagen erfolgte gemäß 56 Abs. 4 GemHVO durch Übernahme der Werte aus der Gebührenkalkulation (Stichtag 31.12.2007).

Eine Fortschreibung zum Eröffnungsbilanzstichtag wurde nicht vorgenommen.

Feststellung

Die vorgenommenen Bewertungen der Entwässerungs- und Abwasserbeseitigungsanlagen beziehen sich nicht auf den Bilanzstichtag und stellen somit einen Verstoß gegen das Stichtagsprinzip gemäß § 32 Abs. 1 Ziffer 2 GemHVO dar.

Die nicht vorgenommene Fortschreibung zum Bilanzstichtag (01.01.2009) wird seitens der Kommune nachgeholt.

Finanzanlagen

Stadtwerke Haan GmbH

Die Stadt Haan hat die Stadtwerke Haan GmbH aufgrund der Unternehmensausrichtung nach dem Ertragswertverfahren bewertet. Hierzu wurde ein entsprechendes Wertgutachten von der Dr. Heilmeier & Partner Wirtschaftsprüfungs- und Steuerberatungs GmbH, Krefeld, zum Stichtag 01.01.2008 erstellt.

Eine Fortschreibung auf den Bilanzstichtag wurde nicht vorgenommen.

Feststellung

Vor dem Hintergrund des anzuwendenden Stichtagsprinzips gemäß § 32 Abs. 1 Ziffer 2 GemHVO sollte eine Fortschreibung bzw. Unternehmensbewertung nach dem Ertragswertverfahren zum Bilanzstichtag 01.01.2009 vorgenommen werden.

Die Stadt Haan beabsichtigt, die notwendige Fortschreibung auf den Bilanzstichtag vorzunehmen.

VHS-Zweckverband Hilden-Haan

Aufgrund der Tatsache, dass in der Bilanz des VHS-Zweckverbandes zum 01.01.2009 ein nicht durch Eigenkapital gedeckter Fehlbetrag ausgewiesen wird, erfolgte kein bilanzieller Ausweis in der städtischen Bilanz im Bereich der Finanzanlagen.

Die Bewertung des VHS-Zweckverbandes wurde anhand der Eigenkapitalspiegelbildmethode vorgenommen.

Gemäß § 55 Abs. 6 GemHVO ist eine Bewertung der Zweckverbände entsprechend ihrer Aufgabenstellung und ihres Charakters nach dem Ertragswertverfahren oder nach dem Substanzwertverfahren vorzunehmen. Sofern der Zweckverband aufgrund einer untergeordneten Bedeutung im Sinne des § 116 Abs. 3 GO nicht in den Gesamtabchluss einzu beziehen ist, kann gemäß § 55 Abs. 6 GemHVO eine Bewertung auch nach der Eigenkapitalspiegelbildmethode vorgenommen werden.

Nach Aufgabenstellung sowie dem Charakter des VHS-Zweckverbandes sollte grundsätzlich eine Bewertung nach dem Substanzwertverfahren vorgenommen werden. Sofern eine untergeordnete Bedeutung im Sinne des § 116 Abs.3 GO vorliegt, ist diese entsprechend in der Dokumentation zu begründen. In diesem Fall könnte eine Bewertung anhand der Eigenkapitalspiegelbildmethode vorgenommen werden.

Aufgrund des identischen Bilanzstichtages würde eine Bewertung des Zweckverbandes nach dem Substanzwertverfahren zu keinem anderen Ergebnis führen als eine Bewertung nach der Eigenkapitalspiegelbildmethode.

Unabhängig davon sollte vor dem Hintergrund der Aufstellung des Gesamtabchlusses im Rahmen der Dokumentation die Prüfung der untergeordneten Bedeutung im Sinne von § 116 Abs. 3 GO vorgenommen werden.

Das negative Eigenkapital des VHS-Zweckverbandes ist mit einem Euro Erinnerungswert in der Bilanz auszuweisen.

Der Ausweis sollte je Einfluss der Stadt Haan unter den „verbundenen Unternehmen“ oder den „Beteiligungen“ erfolgen.

Feststellung

Der Verzicht auf die Bilanzierung des VHS-Zweckverbandes unter den Finanzanlagen führt zu einem Verstoß gegen die allgemeinen Bewertungsgrundsätze – hier dem Vollständigkeitsgebot - gemäß § 32 Absatz 1 GemHVO.

Seitens der Stadt wurde mitgeteilt, dass die Bilanzierung des VHS-Zweckverbandes Hilden-Haan mit dem Erinnerungswert von einem Euro vorgenommen wird.

Vorräte

Im Rahmen dieses Bilanzpostens hat die Kommune zum Verkauf bestimmte Gewerbegrundstücke in Höhe von insgesamt 5,4 Mio. Euro ausgewiesen. Aufgrund der Verkaufsabsicht sowie des Wesens der Grundstücke wurde die Bilanzierung im Umlaufvermögen vorgenommen.

Die Bewertung der betreffenden Grundstücke erfolgte auf der Basis von eigenen Verkaufspreisen aus der Vergangenheit.

Eine Bilanzierung und Bewertung derartiger Grundstücke hat grundsätzlich nach § 54 Abs. 1 GemHVO mit dem vorsichtig geschätzten Zeitwert zu erfolgen. Daher ist der volle Bodenrichtwert (ggf. abzüglich Erschließungskosten) anzusetzen. Für das Umlaufvermögen gilt das strenge Niederstwertprinzip. Insoweit sind Abschläge zulässig, wenn die Grundstücke nicht zum Bodenrichtwert veräußert werden können. Zudem können in begründeten Einzelfällen weitere Abschläge in Betracht kommen, wenn der Wert des Grundstückes aufgrund besonderer Umstände tatsächlich geringer anzusetzen ist.

Der Grundstücksmarktbericht 2009 weist für Gewerbegrundstücke in Haan, je nach Lage, Bodenrichtwerte von 75 Euro/qm (mittlere Lage) bis 85 Euro/qm (gute Lage) aus. Die dort ermittelten und ausgewiesenen Werte leiten sich aus Verkäufen von Gewerbegrundstücken in Haan aus den letzten Jahren ab.

In den Einzelbewertungen der Gewerbegrundstücke wurden seitens der Stadt Haan eigene Verkaufspreise als qm-Werte berücksichtigt, die teilweise erheblich von den o.g. Bodenrichtwerten des Grundstücksmarktberichtes abweichen.

Die Stadt Haan sollte die Abweichungen zum Bodenrichtwert für Gewerbegrundstücke aus dem Grundstücksmarktbericht 2009 dokumentieren und entsprechend bezogen auf die Einzelbewertung begründen.

Feststellung

Die Bewertung der zum Verkauf bestimmten Gewerbegrundstücke stellt einen Verstoß gegen § 54 Abs. 1 GemHVO dar.

Die Stadt Haan teilt in Ihrer Stellungnahme vom 08.06.2010 mit, dass mit Verweis auf § 35 Abs. 7 GemHVO das strenge Niederstwertprinzip bei der Bewertung der zum Verkauf bestimmten Gewerbegrundstücke anzuwenden ist. In Bezugnahme darauf erfolgte eine Bewertung aus zeitnahen eigenen Verkäufen, ohne Bezugnahme auf den im Grundstücksmarktbericht 2009 ausgewiesenen Bodenrichtwert für Gewerbegrundstücke. Weiterhin wird darauf hingewiesen, dass es sich bei dem entsprechenden Bodenrichtwert um einen Durchschnittswert handelt, der nicht den Erfordernissen des strengen Niederstwertprinzips entsprechen würde.

Dieser Ansicht können wir uns im Ergebnis nicht anschließen. Die Anwendung des strengen Niederstwertprinzips ist berichtsseitig ebenfalls aufgegriffen und nicht in Abrede gestellt worden. Die im Grundstücksmarktbericht 2009 ausgewiesenen Bodenrichtwerte beinhalten auch die in der Stellungnahme genannten Verkäufe der Stadt Haan bis zum Bilanzstichtag. Bei dem Bodenrichtwert handelt es sich zweifelsohne um einen Durchschnittswert, allerdings rechtfertigt dieser Hinweis nicht die zum Teil erheblichen Abweichungen zum Bodenrichtwert.

Wie oben dargestellt, sollte die Kommune die Abweichungen zum Bodenrichtwert dokumentieren und bezogen auf die Einzelbewertung begründen.

Sonderposten

Grundregel zur Berechnung von Sonderposten

Nach § 43 Abs. 5 Satz 2 GemHVO sind die Sonderposten entsprechend der Abnutzung des bezuschussten Vermögensgegenstandes aufzulösen. Der Gesetzgeber knüpft damit die Fortschreibung des Sonderpostens an die Wertentwicklung des Vermögensgegenstandes. Dadurch bleibt das prozentuale Verhältnis von Vermögensgegenstand und Sonderposten in der Bilanz bis zur vollständigen Abschreibung beziehungsweise Auflösung unverändert.

Für die Eröffnungsbilanz bedeutet dieses, dass der prozentuale Zuwendungs- oder Beitragsanteil zum Zeitpunkt der Anschaffung beziehungsweise Herstellung des Vermögensgegenstandes zu ermitteln und auf den

Zeitwert des Vermögensgegenstandes zum Eröffnungsbilanzstichtag anzuwenden ist.

Es findet folgendes Berechnungsschema Anwendung:

Berechnungsschema für Sonderposten in der Eröffnungsbilanz				
Vorsichtig geschätzter Zeitwert des geförderten Vermögensgegenstandes	X	Ermittelter Zuwendungs-/Beitragsanteil (in Prozent)	=	Höhe des Sonderpostens

Beiträge für Straßen

Bei der Ermittlung der Sonderposten für die Straßen hat die Stadt Haan die Beitragsquoten pauschal aufgrund entsprechend örtlicher Satzungsbestimmungen festgesetzt, zum Beispiel:

- 90 Prozent für Erschließungsbeiträge nach dem BauGB,
- schwankend je nach Teileinrichtung 21 bzw. 60 Prozent für Straßenbaubeiträge nach KAG,

In der Regel weichen die tatsächlich erhaltenen Beiträge aber von den satzungsrechtlichen Quoten ab, weil die Investitionsmaßnahmen auch nichtbeitragsfähigen Herstellungsaufwand enthalten können.

Die Quoten sind entsprechend der oben genannten Grundregel einzelfallbezogen zu berechnen oder unter den Voraussetzungen des § 56 Abs. 5 GemHVO auf der Grundlage von Stichproben zu ermitteln. Die Berechnungen sind zu dokumentieren.

Feststellung

Die Ermittlung der Zuwendungs- und Beitragsquoten für die Sonderposten der Straßen entspricht nicht den Regelungen des § 56 Abs. 5 GemHVO.

Die Quoten sind auf der Grundlage der in den Jahresrechnungen ausgewiesenen Einnahmen und Ausgaben, ggf. auf der Basis von Stichproben, zu verifizieren oder anzupassen.

Im Rahmen der Stellungnahme legt die Stadt Haan dar, dass aufgrund der Bewertungssystematik im Bereich der Straßen keine nicht beitragsfähigen Kosten vorliegen würden und daher der Regelsatz aus der Beitragssatzung (90 Prozent in Fällen des BauGB) auf die typisierte Straßenbewertung anzuwenden sei.

Diesem Ergebnis kann seitens der GPA NRW weder gefolgt noch zugestimmt werden. Der Hinweis auf den nichtbeitragsfähigen Herstellungsaufwand bezieht sich auf die Quotenermittlung anhand der erhaltenen Beiträge zu den tatsächlichen Ausbaukosten der Straßen. In diesen Fällen kann bei Vorliegen von nicht beitragsfähigem Aufwand eine Quote von 90 Prozent, bezogen auf Erschließungsbeiträge nach dem BauGB, nicht erzielt worden sein. Wie bereits berichtsseitig dargelegt sollten die Quoten auf der Basis von Stichproben verifiziert bzw. angepasst werden.

Zuwendungen und Beiträge für die Abwasserbeseitigung

Zur Bildung der Sonderposten hat die Stadt Haan die im Rahmen der Gebührenkalkulation ermittelten Werte übernommen. Die Auflösung der Sonderposten wird nach einem pauschalen Verfahren vorgenommen.

Die Vereinfachungsregel des § 56 Absatz 4 GemHVO bezieht sich ausschließlich auf Vermögensgegenstände und ist auf der Passivseite der Bilanz und somit für die Sonderposten nicht anwendbar.

Die bestehenden Wertansätze der Sonderposten können daher nur dann aus den Grunddaten der Gebührenkalkulation übernommen werden, wenn bereits in der Vergangenheit die jährliche Auflösung der Sonderposten anhand der Nutzungsdauern der entsprechenden Vermögensgegenstände erfolgt ist. Dies ist hier nicht der Fall.

Feststellung

Die Übernahme der Werte für die Sonderposten aus der Gebührenkalkulation gemäß § 56 Absatz 4 GemHVO ist nicht zulässig.

In der Stellungnahme der Stadt Haan wird die Rechtsauffassung vertreten, dass aus dem im NKF verankerten Bruttoprinzip abgeleitet werden kann, dass die Übernahme der Werte aus der Gebührenkalkulation gemäß § 56 Absatz 4 GemHVO für die gebildeten Sonderposten auf der Passivseite zulässig sei.

Der Rechtsauffassung wird seitens der GPA NRW unter Verweis auf die vorgenannten Argumente nicht gefolgt.

Rückstellungen

Pensionsrückstellungen

Beim Versorgungssplitting nach § 107b Beamtenversorgungsgesetz (BeamtVG) bzw. den Bestimmungen des Gesetzes zur Verteilung der Versorgungslasten (VLVG) sind folgende Bilanzierungsregelungen zu beachten:

- Verpflichtungen aus nicht mehr bestehenden Dienstverhältnissen sind bei der abgebenden Kommune unter den „sonstigen Rückstellungen“ und nicht unter den „Pensionsrückstellungen“ auszuweisen.
- Der Verpflichtung stehen Forderungen der aufnehmenden Kommune gegenüber, die unter den „Forderungen gegenüber dem öffentlichen Bereich“ ausgewiesen werden.

Feststellung

Die Fälle des § 107b BeamtVG bzw. des VLVG wurden von der Stadt Haan nicht erfasst. Dies stellt einen Verstoß gegen das Vollständigkeitsgebot dar.

Die Kommune beabsichtigt, eine Korrektur der betroffenen Bilanzpositionen vorzunehmen.

Sonstige Rückstellungen

Rückstellungen für Ausgleichsverpflichtungen gegenüber dem VHS-Zweckverband Hilden-Haan

Die Stadt Haan hat sonstige Rückstellungen für Ausgleichsverpflichtungen gegenüber dem VHS-Zweckverband in Höhe von 778.871 Euro gebildet.

Generell sind Verpflichtungsrückstellungen zu bilden, soweit die Voraussetzungen des § 36 Abs. 4 GemHVO vorliegen. Danach müssen folgende Voraussetzungen erfüllt sein:

- Die Verpflichtung ist dem Grunde oder der Höhe nach ungewiss.
- Die Entstehung der zukünftigen Verbindlichkeit ist wahrscheinlich und die Inanspruchnahme wird voraussichtlich erfolgen.
- Die wirtschaftliche Ursache liegt vor dem Abschlussstichtag.
- Der zu leistende Betrag ist nicht geringfügig.

Die Rückstellungsbildung hat danach neben dem Vorhandensein der rechtlichen Verpflichtung unter anderem unter Beurteilung der Wahrscheinlichkeit des Eintritts zu erfolgen.

Die Stadt Haan leitet die rechtliche Verpflichtung aus § 21 Abs. 1 und 2 der Zweckverbandssatzung vom 10.01.2006 ab. Danach ist bei Auflösung des Zweckverbandes eine Vereinbarung zwischen den Verbandsgliedern hinsichtlich der Verteilung des vorhandenen Vermögens zu treffen. Des Weiteren wäre die Stadt Haan bei Auflösung des Verbandes ohne Rechtsnachfolger verpflichtet, anteilig die hauptamtlich tätigen Beamten zu übernehmen.

Eine rechtliche Verpflichtung seitens der Stadt Haan ist mithin aus den Regelungen der gültigen Zweckverbandssatzung abzuleiten, sofern eine Auflösung des Zweckverbandes künftig anstehen würde.

Hinsichtlich der Beurteilung der Wahrscheinlichkeit des Eintrittes, hier Auflösung des Zweckverbandes, konnten uns im Rahmen der Prüfung keine belastbaren und begründeten Nachweise vorgelegt werden. Mithin

scheidet eine Rückstellungsbildung aufgrund des Nicht-Vorliegens dieser Tatbestandsvoraussetzung aus.

Feststellung

Die von der Stadt Haan gebildete sonstige Rückstellung für Ausgleichsverpflichtungen gegenüber dem Zweckverband Hilden-Haan stehen nicht im Einklang mit den Vorgaben des § 36 Abs.4 GemHVO.

Die im Rahmen des Stellungnahmeverfahrens eingebrachten Argumente sind seitens der GPA NRW bereits im Rahmen der Prüfung vor Ort berücksichtigt und einbezogen worden. Eine rechtliche Verpflichtung zur Übernahme des nicht durch Eigenkapital gedeckten Fehlbetrages ist nicht vorhanden.

Schlussbemerkung

Um eine Doppelprüfung zu vermeiden, haben wir mit unserer Prüfung auf den Ergebnissen der örtlichen Prüfung aufgesetzt und uns in Form von Stichproben auf die Bilanzpositionen beschränkt, die von ihrer Bedeutung her für die Kommune wesentlich und unserer Erfahrung nach häufig fehleranfällig und problembehaftet sind.

Die Prüfung der ausgewählten Bilanzpositionen hat zu Feststellungen geführt. Die Feststellungen zeigen an, dass die betreffenden Wertansätze einer Korrektur oder einer weitergehenden Überprüfung beziehungsweise Begründung bedürfen.

Herne, den 02.07.2010

Präsident der Gemeindeprüfungsanstalt

Nordrhein-Westfalen

Im Auftrag

Thomas Nauber

GPA NRW
Heinrichstraße 1 · 44623 Herne
Postfach 101879 · 44608 Herne
Telefon (02323) 1480-0
Fax (02323) 1480-333
info@gpa.nrw.de
www.gpa.nrw.de

*Gemeindeprüfungsanstalt
Nordrhein-Westfalen*