

Überörtliche Prüfung
der Eröffnungsbilanz

der Stadt Meckenheim

vom 11.06. bis 20.06.2012

Überörtliche Prüfung
der Eröffnungsbilanz
der Stadt Meckenheim
vom 11.06. bis 20.06.2012

GPA NRW

*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 _____	9
Bebaute Grundstücke und grundstücksgleiche Rechte _____	9
Infrastrukturvermögen _____	10
Zweckverbände _____	12
Sonderposten _____	13
Instandhaltungsrückstellungen _____	16
Sonstige Rückstellungen _____	18
Dokumentation _____	19
Schlussbemerkung _____	20

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			110
1.2 Sachanlagen			278.519
1.2.1 Unbebaute Grundstücke		32.563	
1.2.2 Bebaute Grundstücke		78.016	
1.2.3 Infrastrukturvermögen		165.157	
1.2.4 Bauten auf fremden Grund und Boden		64	
1.2.5 Kunstgegenstände, Kulturdenkmäler		315	
1.2.6 Maschinen, technische Anlagen, Fahrzeuge		1.899	
1.2.7 Betriebs- und Geschäftsausstattung		506	
1.2.8 Geleistete Anzahlungen, Anlagen im Bau		0	
1.3 Finanzanlagen			2.266
1.3.1 Anteile an verbundenen Unternehmen		1.051	
1.3.2 Beteiligungen		9	
1.3.3 Sondervermögen		859	
1.3.4 Wertpapiere des Anlagevermögens		162	
1.3.5 Ausleihungen		184	
2 Umlaufvermögen			
2.1 Vorräte			3.794
2.1.1 Roh-, Hilfs- und Betriebsstoffe, Waren		121	
2.1.2 Geleistete Anzahlungen		3.672	
2.2 Forderungen und sonstige Vermögensgegenstände			1.550
2.2.1 Öffentlich-rechtliche Forderungen		1.481	
2.2.2 Privatrechtliche Forderungen		42	
2.2.3 Sonstige Vermögensgegenstände		27	
2.3 Wertpapiere des Umlaufvermögens			0
2.4 Liquide Mittel			11.346
3 Aktive Rechnungsabgrenzung			97
		Summe	297.682

Passiva		in Tausend Euro	
1 Eigenkapital			
1.1 Allgemeine Rücklage			92.083
1.2 Sonderrücklagen			0
1.3 Ausgleichsrücklage			10.043
2 Sonderposten			
2.1 für Zuwendungen			40.803
2.2 für Beiträge			7.235
2.3 für den Gebührenaussgleich			0
2.4 Sonstige Sonderposten			92.162
3 Rückstellungen			
3.1 Pensionsrückstellungen			14.207
3.2 Rückstellungen für Deponien und Altlasten			0
3.3 Instandhaltungsrückstellungen			4.400
3.4 Sonstige Rückstellungen			1.748
4 Verbindlichkeiten			
4.1 Anleihen			0
4.2 Verbindlichkeiten aus Krediten für Investitionen			29.986
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			505
4.6 Verbindlichkeiten aus Transferleistungen			426
4.7 Sonstige Verbindlichkeiten			1.176
5 Passive Rechnungsabgrenzung			2.908
		Summe	297.682

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 11.06. bis zum 20.06.2012 durchgeführt.

Durchführung der Prüfung

Antonius Keils

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

Der Entwurf des Prüfberichts wurde Ihnen übersandt.

Ihre schriftliche Stellungnahme vom 08.08.2012 zum Berichtsentwurf haben wir bei der Abfassung dieses Berichtes berücksichtigt. Ausführungen hierzu finden Sie in den entsprechenden Berichtsteilen.

Ergebnisse im Einzelnen

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

Die Aufstellung der Eröffnungsbilanz durch die Kämmerin 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 Meckenheim hat die Wirtschaftsprüfungsgesellschaft Wiesmann und Köster GbR, Solingen, durchgeführt.

Zum Prüfungszeitpunkt lag ein Vorabexemplar des Prüfberichtes mit Datum vom 08.06.2012 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 landesweit einheitlich von den Kommunalaufsichten, den Rechnungsprüfungsämtern und uns erhoben werden (NKF-Kennzahlenset NRW).

Diese Kennzahlen weisen für die Stadt Meckenheim folgende Werte aus:

Kennzahlen der Eröffnungsbilanz		
Bezeichnung	Berechnung	Kennzahlenwert (in Prozent)
Infrastrukturquote	$(\text{Infrastrukturvermögen} / \text{Bilanzsumme}) \times 100$	55,5
Eigenkapitalquote I	$(\text{Eigenkapital} / \text{Bilanzsumme}) \times 100$	34,3
Eigenkapitalquote II	$(\text{Eigenkapital} + \text{Sonderposten für Zuwendungen und Beiträge}) / \text{Bilanzsumme} \times 100$	50,4
Anlagendeckungsgrad II	$(\text{Eigenkapital} + \text{Sonderposten für Zuwendungen und Beiträge} + \text{langfristiges Fremdkapital}) / \text{Anlagevermögen} \times 100$	68,0

Kennzahlen der Eröffnungsbilanz		
Bezeichnung	Berechnung	Kennzahlenwert (in Prozent)
Kurzfristige Verbindlichkeitsquote	(kurzfristige Verbindlichkeiten / Bilanzsumme) x 100	1,2

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 Meckenheim 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 Meckenheim
Infrastrukturquote	0	70,0	41,2	55,5
Eigenkapitalquote I	4,3	83,3	39,3	34,3
Eigenkapitalquote II	28,3	91,7	70,1	50,4
Anlagendeckungsgrad II	60,7	129,5	92,5	68,0
Kurzfristige Verbindlichkeitsquote	0,1	27,5	4,6	1,2

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. Auf Grund der vorzunehmenden Korrekturen, die sich aus den nachfolgend beschriebenen Empfehlungen und Feststellungen ergeben, werden sich die Bilanzkennzahlen der Stadt Meckenheim 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 Wiesmann und Köster GbR, Solingen, analysiert.

Bebaute Grundstücke und grundstücksgleiche Rechte

Der überwiegende Teil der Gebäude der Stadt Meckenheim ist kommunalnutzungsorientiert und entsprechend nach dem Sachwertverfahren im Sinne des § 55 Absatz 1 GemHVO auf der Grundlage der Normalherstellungskosten (NHK 2000) nach der Wertermittlungsverordnung (WertV) und den Wertermittlungsrichtlinien (WertR) bewertet worden.

Baumängel und Bauschäden

Bei der Ermittlung der Gebäudezeitwerte hat die Stadt Meckenheim Abschläge für Baumängel berücksichtigt. Diese wurden einzeln beziffert und bezogen sich zum Beispiel bei den Turnhallen in der Schützenstraße 17 auf die Flachdachsanierung.

Die Stadt Meckenheim hat die genannte Flachdachsanierung mittlerweile durchgeführt. Eine Nachholung der Instandhaltung war zum Eröffnungsbilanzstichtag hinreichend konkret beabsichtigt. Die Stadt hat daher auch zulässigerweise eine Instandhaltungsrückstellung gebildet.

Ein gleichzeitiger Abschlag bei der Gebäudebewertung ist jedoch nach § 54 Abs. 2 GemHVO nicht zulässig. Außer bei den o.g. Turnhallen haben wir diesen Sachverhalt auch bei der Instandhaltung für das Hallenbad vorgefunden.

Feststellung

Die doppelte Berücksichtigung der Instandhaltung bei der Bewertung der Gebäude und bei den Instandhaltungsrückstellungen widerspricht der Vorgabe des § 54 Absatz 2 GemHVO. Eine Überprüfung und Korrektur der Gebäudebewertungen ist erforderlich.

Die Stadt Meckenheim hat die Gebäudebewertungen überprüft. Im Schreiben vom 08.08.2012 teilt die Stadt mit, dass die Gebäudebewertungen korrigiert wurden und keine Doppelberücksichtigung mehr besteht.

Infrastrukturvermögen

Straßennetz mit Wegen, Plätzen und Verkehrslenkungsanlagen

Gemäß § 54 Absatz 1 GemHVO ist die Ermittlung der Wertansätze der Straßen für die Eröffnungsbilanz auf der Grundlage von vorsichtig geschätzten Zeitwerten durch geeignete Verfahren vorzunehmen.

Die Stadt Meckenheim hat das Straßennetz durch einen sachverständigen Dritten begutachten lassen.

Ermittlung der Normalherstellungskosten

Die Ermittlung der Normalherstellungskosten ist aufgrund von Erfahrungswerten des mit der Bewertung beauftragten Ingenieurbüros erfolgt. Diese Erfahrungswerte beziehen sich auf das Jahr 2000. Die Normalherstellungskosten je Quadratmeter Fahrbahn bzw. Gehweg wurden auf den 01.01.2009 indiziert. Die Stadt Meckenheim konnte nicht nachweisen, inwieweit die vom Ingenieurbüro ermittelten Werte den örtlichen Normalherstellungskosten zum 01.01.2009 entsprechen. In dieser Zeit hat die Stadt wenige eigene Ausschreibungen durchgeführt.

Verglichen mit anderen Kommunen liegen die Normalherstellungskosten in Meckenheim wesentlich höher. Die der Straßenbewertung zugrundeliegenden Normalherstellungskosten sollten daher überprüft werden.

Die Normalherstellungskosten können beispielsweise durch Vergleichswerte aus Submissionsergebnissen ermittelt werden. Hierbei sollte eine Unterteilung hinsichtlich des Oberflächenmaterials der Straßen (z.B. Asphaltstraßen, gepflasterte Straßen) erfolgen. Die Ermittlung der Normalherstellungskosten ist nachvollziehbar zu begründen und zu dokumentieren. Wir empfehlen, auf Submissionsergebnisse umliegender Kommunen zurückzugreifen.

Feststellung

Die bei der Bewertung des Straßennetzes zugrunde gelegten Normalherstellungskosten sind zu überprüfen und gegebenenfalls im Rahmen des § 54 Absatz 1 GemHVO neu zu ermitteln.

Das Ingenieurbüro hat die Normalherstellungskosten der Stadt Meckenheim mit den Normalherstellungskosten der umliegenden Kommunen verglichen. Für die Stadt Meckenheim ergeben sich danach aufgrund höherer Ausbaustandards im Vergleich auch höhere Quadratmeterpreise. Eine darüber hinaus durchgeführte Überprüfung der Preisentwicklung anhand aktueller Submissionsergebnisse hat jedoch gezeigt, dass die Normalherstellungskosten der Stadt Meckenheim in der Eröffnungsbilanz um rund 1,9 Prozent zu hoch sind. Die Stadt Meckenheim hat die Bewertung korrigiert.

Festlegung der Restnutzungsdauer

Die Straßenzustände wurden durch das von der Stadt beauftragte Ingenieurbüro in den Jahren 2005 bis 2008 erfasst. Anhand von gewichteten Schadensmerkmalen wurde eine mit dem Straßenzustand korrespondierende Restnutzungsdauer für die jeweiligen Straßenabschnitte festgelegt. Eine Fortschreibung der in den Vorjahren ermittelten Restnutzungsdauer auf den Eröffnungsbilanzstichtag zum 01.01.2009 erfolgte hierbei nicht.

Gemäß § 54 Abs. 1 GemHVO sind die vorsichtig geschätzten Zeitwerte zum Eröffnungsbilanzstichtag zu ermitteln. Zur Ermittlung des vorsichtig geschätzten Zeitwertes zum Eröffnungsbilanzstichtag der Stadt Meckenheim ist die Fortschreibung des Wertes und der Restnutzungsdauern erforderlich.

Feststellung

Eine Fortschreibung der Restnutzungsdauern und der Werte des Straßenvermögens auf den Eröffnungsbilanzstichtag der Stadt Meckenheim ist nicht erfolgt. Die Bewertung entspricht nicht den Vorgaben des § 54 Abs. 1 GemHVO.

Das mit der Straßenerfassung beauftragte Ingenieurbüro wurde bereits während unserer Prüfung von der Stadt Meckenheim aufgefordert, die Straßenbewertung zu überarbeiten.

In der Stellungnahme vom 08.08.2012 teilt die Stadt mit, dass sie die Straßenbewertung sowohl aufgrund der veränderten Herstellungskosten als auch unter Berücksichtigung der Fortschreibung der Restnutzungsdauern neu berechnet hat.

Zweckverbände

Anteile an Zweckverbänden gehören zu den öffentlich-rechtlichen Organisationen und sind je nach Einfluss der Kommune wie ein „verbundenes Unternehmen“ oder eine „Beteiligung“ zu bilanzieren.

Der gemeinsam mit der Stadt Rheinbach und der Gemeinde Swisttal geführte VHS Zweckverband wurde in der Dokumentation von der Stadt Meckenheim mit einem Euro bewertet, da nach Mitteilung des Zweckverbandes mit einem negativen Eigenkapital zu rechnen ist. Ein Ausweis in der Bilanz ist nicht erfolgt.

Gemäß § 55 Absatz 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. Ein negatives Eigenkapital des Zweckverbandes ist dann mit einem Euro Erinnerungswert in der Bilanz auszuweisen.

Die Stadt Meckenheim ist gehalten, die Bilanzierung des Zweckverbandes nachzuholen und nach Vorlage der Eröffnungsbilanz des Zweckverbandes die endgültige Bewertung vorzunehmen.

Die Stadt Meckenheim teilt in der Stellungnahme vom 08.08.2012 mit, dass sie den Erinnerungswert ansetzen wird.

Sonderposten

Sonderposten für Zuwendungen und Beiträge

Grundregel zur Berechnung von Sonderposten

Nach § 43 Absatz 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 Vermögensgegen- standes	X	Ermittelter Zuwendungs- /Beitragsanteil (in Prozent)	=	Höhe des Sonderpostens

Bei Maßnahmen, die mehrfach gefördert bzw. beitragsfinanziert sind, darf der Sonderposten den Wert des aktivierten Vermögensgegenstandes nicht überschreiten.

Sonderposten für Gebäude

Die Stadt Meckenheim hat Zuwendungen für Gebäude, für die keine Zuwendungsbescheide vorliegen anhand der Zuweisungsliste von IT.NRW ermittelt. Die historischen Zuwendungsbeträge wurden alterswertgemindert als Sonderposten bilanziert. Eine Zuordnung zu einem Gebäude bzw. eine Indizierung ist nicht erfolgt. Von dieser Vorgehensweise sind im Wesentlichen Zuwendungen für Erweiterungsbauten von Grundschulen und Kindertagesstätten betroffen.

Nach § 43 Absatz 5 Satz 2 GemHVO ist eine Zuordnung der Zuweisungen zu einzelnen Vermögensgegenständen erforderlich. Zudem sind die Sonderposten nach der o.g. Grundregel zu ermitteln. Die Vorgehensweise der Stadt Meckenheim entspricht nicht den genannten Vorgaben.

Feststellung

Die Vorgehensweise bei der Ermittlung der Sonderposten für Gebäude entspricht nicht den Vorgaben des § 43 Absatz 5 Satz 2 GemHVO. Es ist eine Einzelzuordnung vorzunehmen.

Bereits während der Prüfung hat die Stadt Meckenheim eine Zuordnung der Zuweisungen zu Gebäuden vorgenommen. Ebenso hat sie damit begonnen, die Sonderposten neu zu ermitteln.

Sonderposten für Straßen aus Erschließungsbeiträgen

Die Stadt Meckenheim hat die erhaltenen Erschließungsbeiträge anhand der Beitragsbescheide einzeln ermittelt und den jeweiligen Straßen zugeordnet. Der historische Beitrag wurde vom fiktiven Baujahr der Straße bis zum Eröffnungsbilanzstichtag indiziert und alterswertgemindert, um den Sonderposten zu bilden. Wir stellen die Vorgehensweise am Beispiel „Finkenweg“ näher dar:

Sonderpostenbildung „Finkenweg“	
in 1973 vereinnahmter Beitrag (umgerechnet in Euro)	39.576,19
fiktives Baujahr	1996
Ursprungsbeitrag indiziert von 1996 bis 2009	45.319,85
abzüglich Alterswertminderung von 1996 bis 2009	13.092,40
ergibt Sonderposten	32.227,45
Straßenwert zum Eröffnungsbilanzstichtag	108.632,56
Anteil des Sonderpostens am Straßenwert in Prozent	29,7

Nach der Berechnungsweise der Stadt Meckenheim wird zum Eröffnungsbilanzstichtag ein Sonderposten in Höhe von 29,7 Prozent des Straßenwertes gebildet. Dieser –zu niedrige- Sonderposten kommt durch die Indizierung ab dem fiktiven Baujahr zustande. Korrekterweise hätte der in 1973 vereinnahmte Betrag von 1973 bis 2009 indiziert wer-

den müssen. In diesem Fall hätte der Sonderposten nach der von der Stadt Meckenheim verwendeten Indexreihe 93.425,76 Euro betragen.

Nach § 56 Absatz 5 GemHVO kann zur Vereinfachung des Verfahrens für gleichartige oder sachlich durch eine Fördermaßnahme verbundene Gegenstände der Prozentsatz der erhaltenen Beiträge u.a. mit Hilfe mathematisch-statistischer Methoden aufgrund von Stichproben pauschal ermittelt werden. Die Stichproben sollten in ihrem Umfang ausreichend und im Ergebnis schlüssig sein. Als Richtwert für den Stichprobenumfang können rund zehn Prozent der Vermögensmasse als ausreichend angesehen werden. Zur Feststellung der Werte sind aus den Jahresrechnungen die Baukosten und Erschließungsbeiträge einzelner Maßnahmen zu ermitteln und eine Quote aus dem Verhältnis der Baukosten zu der Beitragshöhe zu berechnen. Dabei sind die Quoten für Maßnahmen nach Baugesetzbuch (BauGB) und nach Kommunalabgabengesetz (KAG) separat zu ermitteln. Aus den Einzelmaßnahmenquoten kann dann eine durchschnittliche Quote errechnet werden, welche auf den aktuellen Zeitwert der beitragsfinanzierten Straßen angewendet wird.

Für den Finkenweg würde sich bei einer angenommenen Quote von 90 Prozent der Ausbaukosten, angewendet auf den Straßenwert zum Eröffnungsbilanzstichtag, ein Sonderposten von 97.769 Euro ergeben. Die Sonderpostenermittlung anhand von Beitragsquoten führt zu genaueren Ergebnissen als die Indizierung, da bei der Anwendung von Quoten auf den Zeitwert des Vermögensgegenstandes auch verändernde Faktoren – wie Abschläge für Bauschäden – mit berücksichtigt werden. Wir empfehlen der Stadt Meckenheim daher diese Methode anzuwenden.

Feststellung

Die Ermittlung der Sonderposten für Beiträge ist auf der Grundlage von historischen Zuwendungs- und Beitragsquoten zu ermitteln und die Bilanzpositionen entsprechend zu korrigieren.

Die Stadt Meckenheim hat im Nachgang zur Prüfung mit der Neuberechnung der Sonderposten anhand von Beitragsquoten begonnen. Im Schreiben vom 08.08.2012 teilt die Stadt mit, dass sie die Sonderposten aus Erschließungsbeiträgen entsprechend der Feststellung korrigiert hat.

Zuwendungen für Anlagen im Bau

Soweit Zuwendungen an die Kommune ausgezahlt, aber noch nicht zweckentsprechend verwendet wurden, scheidet eine Bilanzierung als Sonderposten aus. Dies gilt bis zur Inbetriebnahme des Vermögensgegenstandes, da eine Verpflichtung der Kommune zur endgültigen Fertigstellung der investiven Maßnahme besteht. Daher ist die erhaltene Zuwendung bis zur Aktivierung des geförderten Vermögensgegenstandes als Verbindlichkeit zu behandeln.

Die Stadt Meckenheim hat für die Sanierung des Objektes „Obere Mühle“ vor dem Eröffnungsbilanzstichtag eine Landeszuweisung in Höhe von 65.000 Euro und eine Zuweisung von der Stiftung Denkmalschutz in Höhe von 40.000 Euro erhalten. Diese Zuwendungen wurden in der Eröffnungsbilanz noch nicht passiviert. Da die Sanierung der „Oberen Mühle“ zum 01.01.2009 noch nicht abgeschlossen war, sind die Mittel als erhaltene Anzahlung zu bilanzieren.

Feststellung

Die erhaltenen Zuwendungen sind unter einem gesonderten Bilanzposten „Erhaltene Anzahlungen“ zu passivieren.

Im Schreiben vom 08.08.2012 teilt die Stadt mit, dass sie die Sonderposten aus Erschließungsbeiträgen entsprechend der Feststellung korrigiert hat.

Instandhaltungsrückstellungen

Instandhaltungsrückstellungen für Straßen

Eine Instandhaltungsrückstellung ist gemäß § 36 Absatz 3 GemHVO zu bilden, wenn die betreffende Instandhaltung als bisher unterlassen zu bewerten und die Nachholung hinreichend konkret beabsichtigt ist. Als konkret beabsichtigt kann eine Instandsetzungsmaßnahme dann angesehen werden, wenn sie im Haushaltsplan innerhalb des Zeitraums der mittelfristigen Ergebnis- und Finanzplanung entsprechend veranschlagt wird.

Die Stadt Meckenheim hat Rückstellungen für unterlassene Instandhaltungen für Straßen in Höhe von insgesamt 2.117.750 Euro gebildet.

Die einzelnen Maßnahmen der erforderlichen Instandhaltungen sind in einer Liste dokumentiert. Diese Liste wurde während der örtlichen Eröffnungsbilanzprüfung überarbeitet. Die Summe der Instandhaltungsrückstellungen für Straßen/Außenanlagen wurde dabei nur zur Hälfte als Instandhaltungsrückstellung bilanziert. Dies ist unter anderem vor dem Hintergrund erfolgt, dass auch größere Maßnahmen – z. B. „Sanierung Hauptstraße“ 643.000 Euro – enthalten sind, die als investive Maßnahmen anzusehen sind.

Die zu bildenden Instandhaltungsrückstellungen sind nach § 36 Abs. 3 GemHVO für jede Maßnahme einzeln zu begründen und zu beziffern. Die von der Stadt Meckenheim vorgenommene pauschale Reduzierung der Instandhaltungsrückstellungen ist nicht zulässig.

Soweit es sich um investive Maßnahmen handelt, die zu einer Aktivierungspflicht nach § 33 Absatz 3 GemHVO führen, dürfen diese nicht als Instandhaltungsrückstellung passiviert werden. Es ist jeweils im Einzelfall zu prüfen und zu begründen, ob Erhaltungsaufwand oder aktivierungspflichtige Aufwendungen für die Herstellung, Erweiterung oder über den ursprünglichen Zustand hinausgehende wesentliche Verbesserung vorliegen.

Die Straßenbewertung ist unabhängig von der Bildung der Instandhaltungsrückstellungen erfolgt. Die unterlassenen Instandhaltungen wurden bereits bei der Erfassung der Straßenzustände berücksichtigt und sind in die Straßenbewertung eingeflossen. Nach § 54 Absatz 2 GemHVO darf bei der Bewertung von Vermögensgegenständen keine Wertminderung vorgenommen werden, wenn für unterlassene Instandhaltungen bereits Rückstellungen gebildet wurden.

Soweit die Nachholung der Instandhaltung beabsichtigt ist, ist die Instandhaltungsrückstellung beizubehalten. Die Straßenbewertung muss in diesem Fall aber korrigiert werden. Hierbei ist von einem Straßenzustand, wie er sich nach der Durchführung der Instandhaltung darstellt, auszugehen.

Wenn die Nachholung der Instandhaltung nicht erfolgen soll, ist die Bildung der Rückstellung unzulässig. Die Straßenbewertung wird in diesem Fall nicht verändert.

Feststellung

Die Bildung von Instandhaltungsrückstellungen für investive Maßnahmen ist nicht zulässig, da diese nach § 33 Absatz 3 GemHVO aktiviert werden müssen. Die Stadt Meckenheim hat die Rückstellungen für unterlassene Instandhaltungen nicht entsprechend § 36 Absatz 3 GemHVO einzeln bestimmt und wertmäßig beziffert.

Zudem widerspricht die doppelte Berücksichtigung der unterlassenen Instandhaltungen bei der Bewertung der Straßen und bei den Instandhaltungsrückstellungen den Vorgaben des § 54 Absatz 2 GemHVO.

Im Schreiben vom 08.08.2012 erklärt die Stadt Meckenheim, dass die Instandhaltungsrückstellungen entsprechend der Feststellung korrigiert wurden.

Sonstige Rückstellungen

Drohverlustrückstellung „Obere Mühle“

Die Stadt Meckenheim hat das Grundstück „Obere Mühle“ mit Notarvertrag vom 10.02.1992 erworben. Die Stadt wurde in diesem Vertrag verpflichtet die darauf befindlichen Gebäude bis 31.12.1994 abzureißen. Dies ist nicht geschehen. Für diesen Fall sieht der Vertrag eine Rückabwicklung oder - nach Wahl des Verkäufers - die Erstattung des zwischenzeitlich eingetretenen Mehrwertes des Grundstücks vor.

Aufgrund dieser vertraglichen Bestimmungen hat die Stadt Meckenheim eine Drohverlustrückstellung in Höhe von 170.035 Euro gebildet.

Die Bildung einer Drohverlustrückstellung nach § 36 Absatz 5 GemHVO setzt ein schwebendes Geschäft voraus. Ein schwebendes Geschäft läge vor, wenn der Kaufvertrag zum Erwerb der Oberen Mühle noch nicht erfüllt wäre. Da Kaufpreiszahlung und Grundstücksübertragung entsprechend der vertraglichen Vereinbarung erfolgt sind, liegt kein schwebendes Geschäft mehr vor. Somit kann auch keine Drohverlustrückstellung gebildet werden.

Für diesen Sachverhalt könnte eine Verpflichtungsrückstellung nach § 36 Absatz 4 GemHVO gebildet werden, wenn eine Verpflichtung zum Eröffnungsbilanzstichtag wirtschaftlich verursacht ist. Hierzu müsste die Obere Mühle am 01.01.2009 einen Mehrwert im Sinne des Vertrages haben.

Die Stadt Meckenheim hat eine Berechnung des Mehrwertes anhand der Instandhaltungskosten des Gebäudes vorgenommen. Hierin sind auch Instandhaltungskosten aus 2009 und 2010 in Höhe von 250.700 Euro enthalten. Diese Kosten sind erst nach dem Eröffnungsbilanzstichtag entstanden und stellen damit keinen Mehrwert zum 01.01.2009 dar.

Zudem ist das Gebäude „Obere Mühle“ aufgrund des schlechten baulichen Zustandes in der Eröffnungsbilanz mit einem Euro Erinnerungswert enthalten. Aufgrund der bis zum 01.01.2009 durchgeführten Instandsetzungen ist noch kein Mehrwert erkennbar. Ein Mehrwert könnte sich allenfalls aus der Grundstückspreisentwicklung ergeben. Die Veränderung der Grundstückspreise wurde von der Stadt Meckenheim noch nicht ermittelt.

Die Stadt Meckenheim sollte prüfen, ob ein Mehrwert im Sinne des Vertrages und damit eine Verpflichtung gegenüber dem Verkäufer zum Eröffnungsbilanzstichtag bestanden hat.

Feststellung

Die Stadt Meckenheim hat nicht nachgewiesen, dass ein Mehrwert und damit ein Rückstellungsgrund zum Eröffnungsbilanzstichtag bestanden haben.

Die Stadt Meckenheim erklärt in ihrer Stellungnahme vom 08.08.2012, dass sie auf die Drohverlustrückstellung für das Objekt „Obere Mühle“ verzichtet.

Dokumentation

Im Rahmen der Prüfung mussten wir feststellen, dass die Dokumentation, warum einzelne Bewertungsschritte vorgenommen wurden und wie diese ausgeführt wurden, teilweise fehlt. So konnten von uns Bewertungsschritte teilweise nicht nachvollzogen werden (z.B. Bebauungsplanfestsetzungen für Spielplatzgrundstücke, die zu Baugrundstücken um-

gewandelt wurden; Nachweise zur kostenfreien Übernahme von Straßen von der Entwicklungsgesellschaft Meckenheim Merl).

Empfehlung

Die Dokumentation der einzelnen Bewertungsschritte und Methoden sollte von der Stadt Meckenheim aufgearbeitet werden.

Die Stadt Meckenheim wird laut ihrer Stellungnahme vom 08.08.2012 die Dokumentation ergänzen.

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 27.08.2012

Thomas Nauber

Sandra Rettler

Abteilungsleitung

Prüfteamleitung

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