

Überörtliche Prüfung
der Eröffnungsbilanz

der Gemeinde Havixbeck

vom 14.07. bis 21.07.2011

Überörtliche Prüfung
der Eröffnungsbilanz
der Gemeinde Havixbeck
vom 14.07. bis 21.07.2011

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
Gebäudebewertung _____	9
Vorräte (Baugrundstücke) _____	10
Ausgleichsrücklage _____	11
Sonderposten _____	12
Sonstige Rückstellungen _____	16
Schlussbemerkung _____	17

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		38
1.2 Sachanlagen		92.107
1.2.1 Unbebaute Grundstücke	8.715	
1.2.2 Bebaute Grundstücke	38.174	
1.2.3 Infrastrukturvermögen	41.526	
1.2.4 Bauten auf fremden Grund und Boden	219	
1.2.5 Kunstgegenstände, Kulturdenkmäler	0	
1.2.6 Maschinen, technische Anlagen, Fahrzeuge	2.179	
1.2.7 Betriebs- und Geschäftsausstattung	368	
1.2.8 Geleistete Anzahlungen, Anlagen im Bau	926	
1.3 Finanzanlagen		75
1.3.1 Anteile an verbundenen Unternehmen	0	
1.3.2 Beteiligungen	14	
1.3.3 Sondervermögen	0	
1.3.4 Wertpapiere des Anlagevermögens	61	
1.3.5 Ausleihungen	0	
2 Umlaufvermögen		
2.1 Vorräte		571
2.1.1 Roh-, Hilfs- und Betriebsstoffe, Waren	571	
2.1.2 Geleistete Anzahlungen	0	
2.2 Forderungen und sonstige Vermögensgegenstände		1.404
2.2.1 Öffentlich-rechtliche Forderungen	671	
2.2.2 Privatrechtliche Forderungen	716	
2.2.3 Sonstige Vermögensgegenstände	17	
2.3 Wertpapiere des Umlaufvermögens		13
2.4 Liquide Mittel		1.100
3 Aktive Rechnungsabgrenzung		64
Summe		95.372

Passiva		in Tausend Euro
1 Eigenkapital		
1.1 Allgemeine Rücklage		30.118
1.2 Sonderrücklagen		0
1.3 Ausgleichsrücklage		4.218
2 Sonderposten		
2.1 für Zuwendungen		12.959
2.2 für Beiträge		28.312
2.3 für den Gebührenausschlag		267
2.4 Sonstige Sonderposten		0
3 Rückstellungen		
3.1 Pensionsrückstellungen		7.990
3.2 Rückstellungen für Deponien und Altlasten		0
3.3 Instandhaltungsrückstellungen		1.356
3.4 Sonstige Rückstellungen		504
4 Verbindlichkeiten		
4.1 Anleihen		0
4.2 Verbindlichkeiten aus Krediten für Investitionen		5.574
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		228
4.6 Verbindlichkeiten aus Transferleistungen		3
4.7 Sonstige Verbindlichkeiten		2.632
5 Passive Rechnungsabgrenzung		1.212
Summe		95.372

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 Gemeinde vom 14.07.2011 bis 21.07.2011 durchgeführt.

Durchführung der Prüfung

Sandra Kowalewski

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

Der Entwurf des Prüfberichts wurde Ihnen übersandt.

Ergebnisse im Einzelnen

Die Gemeinde Havixbeck 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 Gemeinde Havixbeck hat die Wirtschaftsprüfungsgesellschaft Hahne, Revisions- und Treuhandgesellschaft mbH, Dülmen, durchgeführt. Der Bestätigungsvermerk wurde am 17.06.2011 uneingeschränkt erteilt.

Nach Übersendung unseres Berichtsentwurfes hat die Gemeinde Havixbeck die Feststellungen, die wir getroffen haben, umgesetzt. Ausführungen hierzu finden Sie in den entsprechenden Berichtsteilen.

Die Wirtschaftsprüfungsgesellschaft Hahne, Revisions- und Treuhandgesellschaft mbH, hat die geänderten Bilanzpositionen nochmals geprüft und einen uneingeschränkten Bestätigungsvermerk mit Datum vom 15.08.2011 erteilt.

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 Gemeinde Havixbeck folgende Werte aus:

Kennzahlen der Eröffnungsbilanz		
Bezeichnung	Berechnung	Kennzahlenwert (in Prozent)
Infrastrukturquote	$(\text{Infrastrukturvermögen} / \text{Bilanzsumme}) \times 100$	43,5
Eigenkapitalquote I	$(\text{Eigenkapital} / \text{Bilanzsumme}) \times 100$	36,0
Eigenkapitalquote II	$(\text{Eigenkapital} + \text{Sonderposten für Zuwendungen und Beiträge}) / \text{Bilanzsumme} \times 100$	79,3
Anlagendeckungsgrad II	$(\text{Eigenkapital} + \text{Sonderposten für Zuwendungen und Beiträge} + \text{langfristiges Fremdkapital}) / \text{Anlagevermögen} \times 100$	95,5
Kurzfristige Verbindlichkeitsquote	$(\text{kurzfristige Verbindlichkeiten} / \text{Bilanzsumme}) \times 100$	0,6

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 Gemeinde Havixbeck 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	Gemeinde Havixbeck
Infrastrukturquote	0,0	70,0	41,1	43,5
Eigenkapitalquote I	11,4	83,3	39,4	36,0
Eigenkapitalquote II	28,3	91,7	70,6	79,3
Anlagendeckungsgrad II	60,7	119,7	92,8	95,5
Kurzfristige Verbindlichkeitsquote	0,1	27,5	4,4	0,6

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 Gemeinde Havixbeck 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 Hahne, Revisions- und Treuhandgesellschaft, Dülmen, analysiert.

Gebäudebewertung

Der überwiegende Teil der Gebäude der Gemeinde Havixbeck 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.

Auch Gebäude, die teilweise oder vollständig in marktvergleichender Weise genutzt werden, werden von der Gemeinde zulässigerweise gemäß § 55 Absatz 1 GemHVO nach dem Sachwertverfahren bewertet.

Bewertung der baulichen Außenanlagen

Die Bewertung der baulichen Außenanlagen erfolgt im Rahmen des Sachwertverfahrens nach Nr. 3.6.1.2 WertR anhand von Erfahrungswerten. Diese können prozentual anhand des Zeitwertes des jeweiligen Gebäudes ermittelt werden.

Die Gemeinde Havixbeck hat bei allen Gebäuden in den Bewertungsunterlagen zehn Prozent des Zeitwertes als Erfahrungswert für die bauli-

chen Außenanlagen angesetzt. Hierbei orientiert sich die Gemeinde an den ehemaligen Förderbestimmungen des Landes Nordrhein-Westfalen zu Rasterflächen. Als Begründung wird angeführt, dass die Erfahrung in der Abwicklung der Baumaßnahmen gezeigt habe, dass diese Mittel auskömmlich sind. Qualitätsunterscheidungen wurden nicht vorgenommen.

Erfahrungsgemäß unterscheiden sich die Außenanlagen der gemeindlichen Gebäude jedoch erheblich in der Qualität, so dass ein pauschaler Prozentsatz für alle Gebäude in der Regel nicht die tatsächlichen örtlichen Verhältnisse widerspiegelt.

Empfehlung

Wir empfehlen der Gemeinde Havixbeck den angesetzten Prozentsatz für die baulichen Außenanlagen von zehn Prozent zu überprüfen und den tatsächlichen Ausprägungen und Qualitäten der Außenanlagen anzupassen.

Aufgrund einer Anpassung der Restnutzungsdauern bei Gebäudeteilen, die wirtschaftliche Einheiten darstellen, wurde die Gebäudebewertung nochmals überarbeitet. Dabei wurde versehentlich bei allen Gebäuden, bei denen eine Anpassung der Restnutzungsdauer erfolgte, der Wert der baulichen Außenanlagen nicht bilanziert.

Feststellung

Aufgrund des Vollständigkeitsgebotes, dass sich aus den Grundsätzen ordnungsmäßiger Buchführung ergibt, muss eine Bilanzierung der baulichen Außenanlagen bei den Gebäuden, bei denen nachträglich eine Anpassung der Restnutzungsdauer vorgenommen wurde, noch erfolgen.

Die Gemeinde Havixbeck hat die Aktivierung der Außenanlagen zwischenzeitlich vorgenommen. Es ergibt sich damit ein neuer Bilanzwert bei den bebauten Grundstücken von insgesamt 39.494.910,98 Euro.

Vorräte (Baugrundstücke)

Die Baugrundstücke der Gemeinde Havixbeck, die zum Verkauf anstehen, wurden anhand der historischen Anschaffungskosten bewertet. Da

der Verkauf beabsichtigt ist, wurden die Grundstücke korrekterweise im Umlaufvermögen ausgewiesen.

Grundsätzlich ist die Bewertung im Rahmen der Eröffnungsbilanz gemäß § 54 Absatz 1 GemHVO auf der Grundlage von vorsichtig geschätzten Zeitwerten vorzunehmen. Eine Bewertung mit den Anschaffungskosten ist nicht zulässig.

Für das Umlaufvermögen gilt darüber hinaus das strenge Niederstwertprinzip. Die Anwendung des strengen Niederstwertprinzips erfolgt im Sinne einer absatzmarktorientierten Bewertung in Form einer sogenannte „verlustfreie Bewertung“ (retrograde Bewertung). Dabei werden vom (vorsichtig) geschätzten Absatzpreis alle noch bis zum Absatzzeitpunkt anfallenden (geschätzten) Aufwendungen abgesetzt. Sofern ein konkreter Absatzpreis noch nicht bekannt ist, gelten die allgemeinen Marktpreise (Bodenrichtwertkarte). Ein drohender Verlust wird durch einen entsprechenden Abschlag bereits zum Stichtag berücksichtigt.

Feststellung

Die zum Verkauf bestimmten Baugrundstücke der Gemeinde Havixbeck sind gemäß § 54 Absatz 1 GemHVO grundsätzlich mit dem vorsichtig geschätzten Zeitwert zu bilanzieren.

Bei der Bewertung muss das strenge Niederstwertprinzip in Form einer retrograden Bewertung berücksichtigt werden.

Die Gemeinde Havixbeck hat die Bewertung der zum Verkauf bestimmten Baugrundstücke korrigiert. Bewertet wurde nunmehr mit dem Bodenrichtwert abzüglich der Erschließungskosten. Es ergibt sich ein neuer Bilanzwert in Höhe von 792.531,18 Euro.

Ausgleichsrücklage

Nach § 75 Absatz 3 GO kann die Ausgleichsrücklage in der Eröffnungsbilanz bis zur Höhe eines Drittels des Eigenkapitals gebildet werden, höchstens jedoch bis zur Höhe eines Drittels der jährlichen Steuereinnahmen und allgemeinen Zuweisungen; bemessen nach dem Durch-

schnitt der Ist-Ergebnisse der drei dem Eröffnungstichtag vorangegangenen Haushaltsjahre.

Die Gemeinde Havixbeck hat statt der Ist-Werte die Rechnungsergebnisse zugrunde gelegt.

Feststellung

Die Gemeinde Havixbeck hat bei der Berechnung der Ausgleichsrücklage die Rechnungsergebnisse zugrunde gelegt. Diese Berechnung entspricht nicht den Vorgaben des § 75 Absatz 3 GO.

Die Gemeinde Havixbeck hat die Berechnung aktualisiert. Die Ausgleichsrücklage verringert sich um 7.323,55 Euro und beträgt nun 4.211.077,45 Euro.

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 Vermögensgegenstandes	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.

Zuwendungen für Pumpstationen, Regenrückhaltebecken, Kompressoren und Zäune im Bereich der Abwasserbeseitigungsanlagen

Die Gemeinde Havixbeck hat die Sonderposten aus Zuwendungen für Pumpstationen, Regenrückhaltebecken, Kompressoren und Zäune im Bereich der Abwasserbeseitigungsanlagen anhand von Indexierungen ermittelt.

Bei der Berechnung der Sonderposten in einer Exceltabelle wurde versehentlich eine falsche Formel angewandt. Dies führte dazu, dass bei jedem Vermögensgegenstand ein 100 prozentiger Sonderposten gebildet wurde.

Feststellung

Die Bewertung der Sonderposten für Zuwendungen für Pumpstationen, Regenrückhaltebecken, Kompressoren und Zäune im Bereich der Abwasserbeseitigungsanlagen ist aufgrund eines Berechnungsfehlers zu berichtigen.

Die Berechnung wurde durch die Gemeinde Havixbeck korrigiert.

Pauschale Zuwendungen

Für investive Zuwendungen zur Anschaffung und Herstellung von Vermögensgegenständen sind in der Bilanz gemäß § 43 Absatz 5 GemHVO entsprechende Sonderposten zu bilden. Hierunter fallen auch die allgemeine Investitionspauschale, die Feuerschutzpauschale sowie die investiv eingesetzten Teilbeträge der Schul- und Sportpauschale. Der

Hauptzweck der genannten Zuwendungen besteht in der Mitfinanzierung der Anschaffung und Herstellung von Vermögensgegenständen. Damit liegt eine Zweckbindung im Sinne des § 43 Absatz 5 GemHVO vor. Un-erheblich ist, dass sich die Zweckbindung nicht auf bestimmte Vermö- gensgegenstände bezieht.

Die Schul- und Sportpauschale ist nur insoweit als Sonderposten in die Bilanz einzustellen, als sie auch tatsächlich investiv verwandt wurde. Soweit die Verwendung konsumtiv erfolgte, ist die Bildung eines Son- derpostens nicht zulässig. Die Bildung eines Sonderpostens für die Sportpauschale erfolgte nicht.

Lediglich die in den Jahren 2007 und 2008 erhaltene Investitionspau- schale wurde laut Bewertungsakten zum Bau für das Umkleidegebäude, das Nichtschwimmerbecken und Planschbecken sowie die Wassertechnik des Freibades eingesetzt und zugeordnet. In der Eröffnungsbilanz wurde hingegen nur ein Sonderposten für das Nichtschwimmerbecken und Planschbecken sowie die Wassertechnik passiviert, der Sonderposten für das Umkleidegebäude wurde versehentlich nicht bilanziert.

Eine weitere Verwendung der Investitionspauschale wurde nicht nach- gewiesen und dementsprechend auch nicht bilanziert. Die Investitions- pauschale wird seit 1979 jährlich an die Kommunen zur pauschalen För- derung von investiven Maßnahmen im Rahmen des Gemeindefinanzie- rungsgesetzes ausgezahlt. Im Rahmen der Eröffnungsbilanzierung sind daher für alle Vermögensgegenstände, die aus Mitteln der Investitions- pauschale angeschafft oder hergestellt worden sind, Sonderposten zu bilden. Aus Vereinfachungsgründen ist es möglich, dass die erhaltene und zweckentsprechende verwendete Investitionspauschale auf der Grundlage des Schwerpunktprinzips auf die Vermögensgegenstände ver- teilt wird. Das Prinzip der Jährlichkeit ist dabei zu beachten.

Feststellung

Die Gemeinde Havixbeck hat in der Eröffnungsbilanz bisher keine bzw. nur teilweise Sonderposten für die erhaltenen allgemeinen Investitionspauschalen und die Sportpauschalen gebildet. Dies widerspricht dem Vollständigkeitsgebot nach den Grundsätzen ordnungsmäßiger Buchführung.

Die Gemeinde Havixbeck hat die Verwendung der Sportpauschale und der Investitionspauschale zwischenzeitlich nachgewiesen. Zudem erfolg-

te eine entsprechende Passivierung der sich hieraus ergebenden Sonderposten.

Beiträge für Straßen

Die Gemeinde Havixbeck erhebt Erschließungsbeiträge für den Bau von Straßen sowohl anhand von Ablöseverträgen als auch anhand von Erschließungsbeitragsbescheiden auf der Grundlage von Ist-Kosten. Nachgewiesen wurde, dass der Beitragssatz auf der Grundlage der Ist-Kosten 90 Prozent beträgt, soweit die Erhebung über Ablöseverträge erfolgt, sogar über 100 Prozent. KAG-Maßnahmen wurden in der Vergangenheit auskunftsgemäß nicht durchgeführt.

Die Gemeinde Havixbeck hat über alle Beitragsmaßnahmen im Straßenvermögen eine einheitliche Quote ermittelt, die bei 99,95 Prozent liegt. Zur Sonderpostenberechnung wurde jedoch nur eine Quote von 90 Prozent angewandt.

Die Ermittlung einer Einheitsquote kann als Vereinfachung gemäß § 56 Absatz 5 GemHVO nur angewandt werden, wenn es sich um gleichartige oder sachlich durch eine Fördermaßnahme verbundene Vermögensgegenstände handelt. Dabei muss die Quote mit Hilfe mathematisch-statistischer Methoden aufgrund von Stichproben ermittelt werden.

Aufgrund der unterschiedlichen Erhebung der Beiträge über Ablöseverträge und der Abrechnung anhand von Ist-Kosten kann die Quote nicht im Rahmen einer Stichprobe ermittelt werden, es sind daher mindestens zwei Stichproben zur Ermittlung der Quoten erforderlich. Die Stichprobe für die Ermittlung der Sonderposten auf Basis der Ist-Kosten sowie eine Stichprobe für die Ermittlung der Sonderposten auf Basis der Ablöseverträge.

Aus den uns vorgelegten Unterlagen ist ersichtlich, dass die Förderquote auf Basis von Ist-Kosten 90 Prozent beträgt, die auf Basis von Ablöseverträgen 103,93 Prozent.

Die Gemeinde Havixbeck ist gefordert, die so ermittelten Förderquoten auf die Straßen anzuwenden, um den Sonderposten für Beiträge neu zu berechnen. Dabei kann davon ausgegangen werden, dass der den 100 prozentigen Anteil übersteigende Teil bei den Ablöseverträgen in der Vergangenheit sofort fiktiv ertragswirksam aufgelöst wurde, so dass nur ein 100 prozentiger Sonderposten in Ansatz gebracht wird. Soweit diese

Annahme im Rahmen der Eröffnungsbilanz getroffen wird, muss die Gemeinde auch zukünftig bei Ablöseverträgen buchungstechnisch so verfahren.

Feststellung

Die Einheitsquote von 90 Prozent zur Berechnung der Sonderposten für Beiträge im Straßenvermögen entspricht nicht den rechtlichen Voraussetzungen der Vereinfachungsregel in § 56 Absatz 5 GemHVO. Die Gemeinde Havixbeck ist gehalten die Quoten getrennt nach Ablöseverträgen und Ist-Kostenabrechnungen für die Beiträge zu ermitteln und den entsprechenden Vermögensgegenständen zuzuordnen.

Die Gemeinde Havixbeck hat die Prozentsätze zur Bildung der Sonderposten für Beiträge korrigiert. Der neue Bilanzwert beträgt 27.074.845,00 Euro.

Sonstige Rückstellungen

Rückstellung für die Prüfungskosten der Eröffnungsbilanz

Die Gemeinde Havixbeck hat für die örtliche Prüfung der Eröffnungsbilanz durch die Wirtschaftsprüfungsgesellschaft Hahne, Revisions- und Treuhandgesellschaft mbH, Dülmen, eine Rückstellung in Höhe von insgesamt 20.000 Euro gebildet.

Rückstellungen dienen der periodengerechten Zuordnung von ungewissen Verbindlichkeiten und dürfen ausschließlich für die in § 36 GemHVO dargelegten Zwecke gebildet werden.

Bei der gebildeten Rückstellung könnte es sich allenfalls um eine Verpflichtungsrückstellung im Sinne des § 36 Absatz 4 GemHVO handeln. Hiernach muss die wirtschaftliche Ursache der Verpflichtung vor dem Bilanzstichtag liegen, es müsste sich also um eine Verpflichtung handeln, die bereits im Jahr 2008 entstanden ist. Die Verpflichtung zur Erstellung und Prüfung der Eröffnungsbilanz entsteht jedoch erst mit der Umstellung auf das NKF, im Fall der Gemeinde Havixbeck also zum 01.01.2009. Entsprechend entsteht auch die wirtschaftliche Belastung erst mit der Eröffnungsbilanzerstellung am 01.01.2009 und damit im

laufenden Haushaltsjahr 2009. Eine Periodenabgrenzung in der Eröffnungsbilanz ist für diesen Sachverhalt folglich nicht möglich.

Empfehlung

Die Rückstellungen für die Prüfung der Eröffnungsbilanz stehen nicht im Einklang mit den Bestimmungen des § 36 GemHVO. Obgleich des vergleichsweise geringen Betrages empfehlen wir der Gemeinde Havixbeck die Bilanzposition zu korrigieren.

Die Gemeinde Havixbeck hat die Bilanzposition korrigiert. Die Sonstigen Rückstellungen betragen jetzt nur noch 483.887,00 Euro.

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 und Empfehlungen geführt. Im Zuge des Stellungnahmeverfahrens wurden sämtliche Feststellungen seitens der Kommune umgesetzt.

Herne, den 18.08.2011

Thomas Nauber

Abteilungsleitung

Sandra Rettler

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