

Stellungnahme des Samtgemeindebürgermeisters zu den Hinweisen, Empfehlungen und Prüfungsbemerkungen des Rechnungsprüfungsamtes im Prüfungsbericht zum Jahresabschluss 2007

4.1 Sanierung der Grundschule Dannenberg

Feststellung des Rechnungsprüfungsamtes

Das Rechnungsprüfungsamt hat in dem Prüfbericht zur Jahresrechnung 2007 unter Punkt 4.1. folgende Feststellung getroffen:

„Das Gebäude der Grundschule Dannenberg wurde mit einem Kostenaufwand von ca. 2,4 Mio (lt. Ausschreibungsergebnisse ohne Planungskosten etc.) umfangreich saniert. Diese Baumaßnahmen wurden von 2006 bis 2010 durchgeführt. Die Umbaukosten sind bis zum HJ 2008 ausschließlich aus dem Ergebnishaushalt finanziert und ab 2009 teilweise investiv nachgewiesen. Aus Sicht des RPA war es nicht richtig, diese Kosten im Ergebnishaushalt auszuweisen. Die Frage, ob Erhaltungsaufwand oder Herstellungskosten angefallen sind, muss mit der Samtgemeinde noch abschließend geklärt werden.

Im Haushaltsjahr 2007 sind, soweit erkennbar, Gebäudeunterhaltungskosten für die Grundschule Dannenberg in Höhe von insgesamt 614.078,44 Euro gebucht. Wie hoch der Anteil für die Umbaumaßnahmen ist, muss anhand der Einzelbuchungen geklärt werden. Die SG Elbtalaue beabsichtigt nach Klärung der Angelegenheit, die evtl. notwendige Aktivierung im Anlagevermögen nach Abschluss der gesamten Baumaßnahmen im HJ 2010 bzw. im HJ 2011 vorzunehmen.

Die obengenannten Anpassungen – soweit erforderlich – haben dann Einfluss auf das Jahresergebnis 2010 bzw. 2011.

Zusätzlich war die Berichtigung der EÖB erforderlich, wonach der Restbuchwert des Gebäudes zum 01.01.2007 zu aktivieren war.“

Trotz umfangreichen Schriftverkehrs und Gesprächen war das RPA nicht von der Richtigkeit der Zuordnung zum Ergebnishaushalt zu überzeugen. Aufgrund der engen Terminvorgabe hinsichtlich der Vorlage der Jahresabschlüsse bis einschließlich 31.12.2009 beim Land Niedersachsen haben sich das RPA, die Kommunalaufsicht und die Samtgemeinde daraufhin geeinigt und in einer Zielvereinbarung festgehalten, dass die Samtgemeinde und das RPA eine gemeinsame rechtliche Klärung herbeiführen und die Samtgemeinde die sich daraus ergebenden Konsequenzen in den Jahresabschlüssen 2010 bzw. 2011 umsetzt.

Entstehungsgeschichte

Die Sanierung der Grundschule Dannenberg wurde noch von der ehemaligen Samtgemeinde Dannenberg im Jahr 2005 begonnen. Die Maßnahme wurde 2005 und im Finanzplan 2006 bis 2008 im Ergebnishaushalt veranschlagt. Gleiches erfolgte im Jahre 2007.

Der erste Haushalt der Samtgemeinde Elbtalaue baute hierauf auf und in 2007 ff. wurde der Fortgang der Sanierungsmaßnahmen weiterhin im Ergebnishaushalt veranschlagt und abgewickelt.

Im Rahmen des Haushaltes bzw. Nachtragshaushaltes 2007 musste von der Samtgemeinde im Zuge des Genehmigungsverfahrens eine Berechnung vorgelegt werden, ob die Finanzierung dieser Maßnahme aus dem Ergebnishaushalt oder aber durch eine Kreditaufnahme günstiger ist. Das Ergebnis war, dass die Finanzierung über den Ergebnishaushalt die kostengünstigere Variante war. Im Jahr 2009 begann der 5. Abschnitt dieser Maßnahme, der die Erweiterung der Aula vorsah. Dieser Teil der Maßnahme wurde als Investition behandelt, da sich die Gebäudefläche vergrößert hat und auch entsprechend abgewickelt.

In der Eröffnungsbilanz der Samtgemeinde Dannenberg (Elbe) zum 01.01.2004 wurde die Grundschule Dannenberg aufgrund des vorhandenen Instandhaltungszustand und der zum Zeitpunkt der Aufstellung der Eröffnungsbilanz bereits laufenden Sanierungsmaßnahme mit einem Wert von 0,00 Euro aufgenommen, mit dem Ziel, das Gebäude nach Abschluss der Sanierung mit dem dann gültigen Restbuchwert wieder zu aktivieren.

Daher wurde das Gebäude auch mit dem Wert von 0,00 Euro in die Eröffnungsbilanz der Samtgemeinde Elbtalaue aufgenommen.

Bisherige Prüfungen

Bei der Prüfung der Eröffnungsbilanz der Samtgemeinde Dannenberg (Elbe) und der damit zusammenhängenden Prüfung der Gebäudebewertung wurde die Bewertung mit 0,00 Euro vom RPA so akzeptiert.

Bei der Prüfung der Jahresabschlüsse 2005 und 2006 gab es keine Beanstandungen oder Hinweise darauf, dass die Sanierung der Grundschule Dannenberg nicht in den Ergebnishaushalt gehören würde.

Bei der Prüfung der Eröffnungsbilanz der Samtgemeinde Elbtalaue zum 01.01.2007 wurde die Übernahme der Grundschule Dannenberg mit einem Wert von 0,00 Euro ebenfalls akzeptiert.

Rechtliche Rahmenbedingungen

Bei der Zuordnung zum Ergebnishaushalt oder Investitionshaushalt ist zu unterscheiden zwischen Erhaltungs- oder Herstellungsaufwand.

Erhaltungsaufwand gehört in den Ergebnishaushalt, Herstellungsaufwand ist investiv.

Die Unterscheidung dieser beider Aufwandsarten ist in der Praxis schwierig.

Nach § 45 Abs.3 GemHKVO sind Herstellungswerte Aufwendungen, die für die Herstellung, Erweiterung oder wesentliche Verbesserung des Vermögensgegenstandes über seinen ursprünglichen Zustand hinaus angefallen sind.

Für die Beurteilung, ob es sich um aktivierungspflichtige Baukosten handelt sind folgende Kriterien zu prüfen:

- deutliche Erhöhung des Gebrauchswertes, durch über eine zeitgemäße substanzerhaltende Erneuerung hinausgehende Instandsetzungs- oder Modernisierungsmaßnahme.
- deutliche Erhöhung des Gebrauchswertes bei einer Standardverbesserung z.B. von einfachen auf mittleren oder von mittleren auf gehobenen Standard. Hierbei ist davon auszugehen, dass die Verbesserung mindestens drei Bereiche (z. B. Heizung, Sanitär-, Elektroinstallation) umfasst.

Eine Anpassung auf den aktuellen bautechnischen Standard stellen dagegen in der Regel keine aktivierungsfähigen Sachverhalte dar. Auch ein Zusammentreffen von Herstellungs- und Erhaltungsaufwendungen ist denkbar. (Kommentare Kommunales Finanzmanagement Nds. NKR Horstmann Anders, 2. Aufl. Kap. 10.2.3. und neues Kommunales Haushalts- und Rechnungswesen in Niedersachsen Lasar , Grommas u. s. 3. Aufl. zu § 45 GemHKVO, u.a. z. B. Schr. des BMF v. 18.07.2003 IV C 3 - S 2211 - 94 /03 zur Abgrenzung zwischen Herstellungskosten und Erhaltungsaufwendungen.)

Auch hilfreich für die Beurteilung dieser Frage ist ein Urteil des BFH, das nachstehend in den wichtigsten Passagen wiedergegeben wird:

Herstellungsaufwand

2.2 Vergrößerung der nutzbaren Fläche

21 Die nutzbare Fläche des Gebäudes wird vergrößert.

2.3 Vermehrung der Substanz

22 Ein Gebäude wird in seiner Substanz vermehrt, ohne dass zugleich seine nutzbare Fläche vergrößert wird

23 Keine zu Herstellungsaufwendungen führende Substanzmehrung liegt dagegen vor, wenn der neue Gebäudebestandteil oder die neue Anlage die Funktion des bisherigen Gebäudebestandteils für das Gebäude in vergleichbarer Weise erfüllen. Erhaltungsaufwendungen können daher auch angenommen werden, wenn der neue Gebäudebestandteil für sich betrachtet nicht die gleiche Beschaffenheit aufweist wie der bisherige Gebäudebestandteil oder die Anlage technisch nicht in der gleichen Weise wirkt, sondern lediglich entsprechend dem technischen Fortschritt modernisiert worden ist. Von einer Substanzmehrung ist danach regelmäßig z. B. nicht auszugehen bei

Anbringen einer zusätzlichen Fassadenverkleidung (z. B. Eternitverkleidung oder Verkleidung mit Hartschaumplatten und Sichtklinker) zu Wärme- oder Schallschutzzwecken (vgl. BFH-Urteil vom 13. März 1979 – BStBl 1979 II S. 435),

Umstellung einer Heizungsanlage von Einzelöfen auf eine Zentralheizung (vgl. BFH-Urteil vom 24. Juli 1979 – BStBl 1980 II S. 7),

Ersatz eines Flachdaches durch ein Satteldach, wenn dadurch lediglich eine größere Raumhöhe geschaffen wird, ohne die nutzbare Fläche und damit die Nutzungsmöglichkeit zu erweitern,

Vergrößern eines bereits vorhandenen Fensters oder Versetzen von Wänden.

24 Ein neuer Gebäudebestandteil erfüllt auch dann regelmäßig die Funktion des bisherigen Gebäudebestandteils in vergleichbarer Weise, wenn er dem Gebäude lediglich deshalb hinzugefügt wird, um bereits eingetretene Schäden zu beseitigen oder einen konkret drohenden Schaden abzuwenden. Das ist z. B. der Fall bei Anbringung einer Betonvorsatzschale zur Trockenlegung der durchfeuchteten Fundamente (insoweit entgegen BFH-Urteil vom 10. Mai 1995 – BStBl 1996 II S. 639), bei Überdachung von Wohnungszugängen oder einer Dachterrasse mit einem Glasdach zum Schutz vor weiteren Wasserschäden (vgl. BFH-Urteil vom 24. Februar 1981 – BStBl 1981 II S. 468).

3. Über den ursprünglichen Zustand hinausgehende wesentliche Verbesserung

25 Instandsetzungs- oder Modernisierungsaufwendungen sind, soweit sie nicht als Folge der Herstellung der Betriebsbereitschaft bereits zu den Anschaffungskosten gehören, nach § 255 Abs. 2 Satz 1 HGB als Herstellungskosten zu behandeln, wenn sie zu einer über den ursprünglichen Zustand hinausgehenden wesentlichen Verbesserung führen. Dies gilt auch, wenn oder soweit das Gebäude unentgeltlich erworben wurde.

3.1 Ursprünglicher Zustand

26 Ursprünglicher Zustand i. S. von § 255 Abs. 2 Satz 1 HGB ist grundsätzlich der Zustand des Gebäudes im Zeitpunkt der Herstellung oder Anschaffung durch den Steuerpflichtigen oder seinen Rechtsvorgänger im Fall des unentgeltlichen Erwerbs. Erforderlich ist danach ein Vergleich des Zustands des Gebäudes, in dem es sich bei

Herstellung oder Anschaffung befunden hat, mit dem Zustand, in den es durch die vorgenommenen Instandsetzungs- oder Modernisierungsarbeiten versetzt worden ist. Hiervon abweichend ist in Fällen, in denen die ursprünglichen Herstellungs- oder Anschaffungskosten zwischenzeitlich z. B. durch anderweitige Herstellungs- oder Anschaffungskosten, durch Absetzungen für außergewöhnliche Abnutzung nach § 7 Abs. 4 Satz 3 i. V. m. Abs. 1 Satz 5 EStG oder durch Teilwertabschreibung verändert worden sind, für den Vergleich auf den für die geänderte AfA-Bemessungsgrundlage maßgebenden Zustand abzustellen. Wird ein Gebäude dem Betriebsvermögen entnommen oder in das Betriebsvermögen eingelegt, kommt es für die Bestimmung des ursprünglichen Zustandes auf den Zeitpunkt der Entnahme oder der Einlage an.

3.2 Wesentliche Verbesserung

27 Eine wesentliche Verbesserung i. S. von § 255 Abs. 2 Satz 1 HGB liegt nicht bereits dann vor, wenn ein Gebäude generalüberholt wird, d. h. Aufwendungen, die für sich genommen als Erhaltungsaufwendungen zu beurteilen sind, in ungewöhnlicher Höhe zusammengeballt in einem Veranlagungszeitraum oder Wirtschaftsjahr anfallen.

28 Eine wesentliche Verbesserung i. S. von § 255 Abs. 2 Satz 1 HGB und damit Herstellungskosten sind vielmehr erst dann gegeben, wenn die Maßnahmen zur Instandsetzung und Modernisierung eines Gebäudes in ihrer Gesamtheit über eine zeitgemäße substanzerhaltende (Bestandteil-)Erneuerung hinausgehen, den Gebrauchswert des Gebäudes insgesamt deutlich erhöhen und damit für die Zukunft eine erweiterte Nutzungsmöglichkeit geschaffen wird. Von einer deutlichen Erhöhung des Gebrauchswerts ist z. B. auszugehen, wenn der Gebrauchswert des Gebäudes (Nutzungspotential) von einem sehr einfachen auf einen mittleren oder von einem mittleren auf einen sehr anspruchsvollen Standard gehoben wird. Zum Standard des Wohngebäudes vgl. Rz. 9 bis 14.

29 Instandsetzungs- oder Modernisierungsmaßnahmen, die über eine substanzerhaltende Erneuerung nicht hinausgehen, sind bei dieser Prüfung grundsätzlich außer Betracht zu lassen.

30 Eine substanzerhaltende (Bestandteil-)Erneuerung liegt vor, wenn ein Gebäude durch die Ersetzung einzelner Bestandteile oder Instandsetzungs- oder Modernisierungsmaßnahmen an dem Gebäude als Ganzem lediglich in ordnungsgemäßen Zustand entsprechend seinem ursprünglichen Zustand erhalten oder dieser in zeitgemäßer Form wiederhergestellt wird. Dem Gebäude wird in diesem Fall nur der zeitgemäße Wohnkomfort wiedergegeben, den es ursprünglich besessen, aber durch den technischen Fortschritt und die Veränderung der Lebensgewohnheiten verloren hat.

Nach Rücksprache mit dem Ingenieur der Samtgemeinde Elbtalaue, Rüdiger Schulz, und dem damaligen verantwortlichen Architekten, Bernd Pauker, wurde bestätigt, dass es sich im Fall der Sanierung der Grundschule Dannenberg um Unterhaltungsmaßnahmen gehandelt hat. Der Gebrauchswert wurde nicht deutlich erhöht. Die Grundschule Dannenberg ist weiterhin ein Gebäude mittleren Standards, eine Standarderhöhung ist durch diese Maßnahme nicht eingetreten. Es wurden keine zusätzlichen Räumlichkeiten geschaffen, das Gebäude war vorher und ist auch jetzt eine zweizügige Grundschule, neue Nutzungsmöglichkeiten wurden nicht geschaffen.

Ein weiteres Indiz dafür, dass es sich bei der durchgeführten Sanierung um Unterhaltungsaufwand handelt, ist die Änderung des § 45 (3) GemHKVO im Jahr 2009. Damals wurden im Rahmen des Konjunkturpaketes II eine Vielzahl von Maßnahmen gefördert, allerdings nur Investitionen. In diesem Zusammenhang wurde diese Vorschrift um folgenden Satz ergänzt:

„Herstellungswerte sind auch Aufwendungen für Maßnahmen der Sanierung, Modernisierung oder Erneuerung am kommunalen Vermögen, für welche die Gemeinde eine Zuwendung oder

einen zinsvergünstigten Kredit von der Europäischen Union, dem Bund, dem Land oder einer Förderbank als Investitionshilfe erhält.“

Im Umkehrschluss bedeutet diese Klarstellung, dass Sanierungs- und Modernisierungsmaßnahmen grundsätzlich keine Herstellstellungswerte sind.

Tatsächliche Ausführung des Vorhabens

Zur endgültigen Prüfung, ob es sich tatsächlich um Unterhaltungsaufwendungen und nicht um Investitionen handelt, wurden sämtliche, dieses Vorhaben betreffenden, Belege herausgesucht und kontrolliert.

Folgende Aufwendungen sind in den einzelnen Jahren angefallen:

2005: 34.385,68 Euro (für Brandschutztüren und Architektenleistungen)

2006: 314.318,85 Euro (für Architektenleistungen, Brandschutztüren, Tragwerksplanung, Gerüstbau, Dachdeckerarbeiten, Zimmererarbeiten)

2007: 599.078,44 Euro (für Architektenleistungen, Heizung, Lüftung, Sanitär, Zimmererarbeiten, Malerarbeiten, Elektroarbeiten, Bodenbeläge, Fussbodenarbeiten, Trockenbau, Fliesenarbeiten)

2008: 1.064.246,19 Euro (wie 2007)

2009: 439.365,00 Euro (wie 2007 und 2008)

2010: 63.253,81 Euro (Schlussrechnungen zu vorstehenden Gewerken)

Zweifelhafte Rechnungen:

21.05.2007: Genehmigungsgebühr/Prüfung. Eingangshalle 2.355,00 Euro
(könnte zur Erweiterung der Aula gehören)

16.11.2007: 12 Möbelfronten 949,01 Euro
(könnte Anschaffung von Mobiliar sein)

Rechnungen, die Investitionen beinhalten:

28.12.2007: Regalwand Werkraum 2.513,88 Euro

09.04.2008: 12 Vielzweckwerkbänke, 24 Drehhocker 5.894,88 Euro

08.10.2008: Tischlerarb. (Einbauküche) 8.883,60 Euro

29.12.2008: Abschl. Tischlerarb. Einbauküchen 11.047,96 Euro

22.06.2009: Sicherheitseinbehalt Einbauküchen 762,30 Euro

22.06.2009: Schlussrechnung Tischlerarb. Einbauk. 4.716,21 Euro

Einbauküchen insgesamt 25.410,07 Euro

Bei den zweifelhaften Rechnungen wird noch weiter geprüft, wie diese zuzuordnen sind. Regalwand und Werkbänke sind als Schuleinrichtungen investiv zu erfassen und über eine Nutzungsdauer von 13 Jahren abzuschreiben. Abschreibungsbeginn wäre der 01.12.2007 bzw. 01.04.2008.

Da die Zuordnung erst 2010 vorgenommen wird, werden diese Anlagegüter mit dem rechnerischen Restbuchwert in das Anlagevermögen aufgenommen, der entsprechende Betrag wird als Ertrag aus Zuschreibungen des Anlagevermögens verbucht und somit der Ergebnishaushalt entsprechend entlastet.

Gleiches gilt für die Einbauküchen, die zum 01.06.2009 zu aktivieren gewesen wären. Hier beträgt die Abschreibungsdauer 18 Jahre.

4.2. Forderungen

Feststellung des Rechnungsprüfungsamtes

Das Rechnungsprüfungsamt hat in dem Prüfbericht zur Jahresrechnung 2007 unter Punkt 4.2. folgende Feststellung getroffen:

Die Alt-Samtgemeinden Dannenberg und Hitzacker haben den Bereich Abwasserentsorgung zum 01.01.2006 jeweils mit Übertragungsverträgen auf den Wasserverband Dannenberg – Hitzacker übertragen. Für die Übertragung des betriebsnotwendigen Vermögens hat der Wasserverband sich verpflichtet, die tatsächlich noch bestehenden Darlehensverpflichtungen zu übernehmen. Dies geschieht ab 01.01.2006 in der Weise, dass für die festgeschriebenen Darlehen die Zins- und Tilgungsleistungen vom Wasserverband übernommen werden. Nach Ablauf der Zinsbindung werden die restlichen Kreditverpflichtungen vom Wasserverband übernommen.

Die SG Dannenberg hatte zum 01.01.2006 bereits die Doppik eingeführt, die SG Hitzacker hatte bis zum 31.12.2006 die kamerale Rechnungslegung. In die Eröffnungsbilanz der SG Elbtalaue sind die am 01.01.2007 bestehenden Kreditverpflichtungen, die auf den Wasserverband entfallen, auf der Passivseite als Kreditverbindlichkeit dargestellt. Die vom Wasserverband in 2007 zu erstattenden Tilgungsbeträge von 188.335,13 € sowie die Darlehensablösungen nach Ablauf der Zinsbindung in Höhe von 741.449,42 € im HH 2007 werden beim Konto 531100 als außerordentliche Erträge aus dem Abgang von Vermögen mit 929.668,34 € im Ergebnishaushalt dargestellt. Aus der Sicht des RPA wäre es richtig gewesen, sämtliche auf den Wasserverband übertragenen Darlehen als Kaufpreisforderung einzustellen und mit den Tilgungsbeträgen die Forderungen direkt auszugleichen.

Die endgültige Sach- und Rechtslage muss mit der Samtgemeinde noch geklärt werden. Die danach notwendigen Anpassungen werden im Jahresabschluss 2010 durchgeführt.

Die obengenannten Anpassungen – soweit erforderlich – haben Einfluss auf das Jahresergebnis 2010 bzw. 2011.

Aufgrund der engen Terminvorgabe hinsichtlich der Vorlage der Jahresabschlüsse bis einschließlich 31.12.2009 beim Land Niedersachsen haben sich das RPA, die Kommunalaufsicht und die Samtgemeinde daraufhin geeinigt und in einer Zielvereinbarung festgehalten, dass die Samtgemeinde und das RPA eine gemeinsame rechtliche Klärung herbeiführen und die Samtgemeinde die sich daraus ergebenden Konsequenzen in den Jahresabschlüssen 2010 bzw. 2011 umsetzt.

Entstehungsgeschichte

Der Sachverhalt ist den vorstehenden Ausführungen des RPA zu entnehmen.

Bisherige Prüfungen

Bei der Erstellung und Prüfung der Eröffnungsbilanz der Samtgemeinde Elbtalaue ist diese Problematik nicht aufgefallen.

Tatsächliche Umsetzung der Übertragungsverträge

Alt-Samtgemeinde Dannenberg (Elbe)

Die Überprüfung des Sachverhaltes aufgrund der Feststellungen des RPA haben ergeben, dass bei der Alt-Samtgemeinde Dannenberg (Elbe) im HJ 2006 tatsächlich so verfahren wurde, dass die übertragenen Darlehen als Kaufpreisforderungen eingebucht wurden.
Es handelte sich damals um folgende Beträge:

Herstellungs- bzw. Anschaffungswerte lt. Vertrag	19.888.152,04 €		
abzgl. Kumulierte Abschreibung lt. Vertrag	-5.025.562,60 €		
abzgl. Zuschüsse Dritter	-5.445.491,17 €		
abzgl. veranlagter gezahlter Beiträge	-5.364.934,00 €		
abzgl. Veranlagter gestundeter Beiträge	-248.224,85 €		
Übertragungswert	3.803.939,42 €		

Darlehen in Höhe von 1.540.064,94 Euro wurden direkt auf den Wasserverband übertragen, für die übrigen Darlehen in Höhe von 2.263.874,48 Euro wurden Forderungen an den Wasserverband eingebucht, die durch die Tilgungsbeträge des WV bzw. der Komplettübernahme nach Ablauf der Zinsbindungsfristen reduziert wurden.

Ende 2006 verblieb noch ein Restbetrag eines Darlehens, dessen Zinsbindungsfrist erst im Jahr 2012 ausgelaufen ist, in Höhe von 727.348,56 Euro. Der Anteil der Abwasserbeseitigung an diesem Darlehen betrug 48,713% = 354.317,45 Euro (Anlage 1). In dieser Höhe hätte eine Forderung an den WV in die SB 2006 der Alt-Samtgemeinde Dannenberg (Elbe) bzw. in die EÖB der Samtgemeinde Elbtalaue eingebucht werden müssen.

Tatsächlich wurde aber nur eine Forderung in Höhe von 348.140,83 Euro eingebucht, weil zum damaligen Zeitpunkt der Anteil der Abwasserbeseitigung mit 47,894 % ermittelt worden war, was sich im Nachhinein als fehlerhaft erwiesen hat.

Hier muss noch eine Korrektur in Höhe von 6.176,62 Euro erfolgen.

Alt-Samtgemeinde Hitzacker (Elbe)

Bei der Alt-Samtgemeinde Hitzacker (Elbe), die zum Übergabezeitpunkt bekanntermaßen noch die kamerale Rechnungslegung hatte, konnten keine Forderungen gebucht und ausgewiesen werden, weil das kamerale Rechnungswesen solche nicht kannte.

Bei der Fusion der beiden Alt-Samtgemeinden zur Samtgemeinde Elbtalaue wurden die für das Rechnungswesen der neuen Samtgemeinde erforderlichen Daten maschinell aus den beiden Alt-Samtgemeinden übernommen.

Aufgrund der fehlenden Forderungen aus dem Bereich der Alt-Samtgemeinde Hitzacker (Elbe) wurden in der Folge die vertragsgemäß vom Wasserverband Dannenberg-Hitzacker geleisteten Beträge, wie vom RPA geschildert, als außerordentliche Erträge aus dem Abgang von Vermögen gebucht.

Richtig wäre die Verbuchung, wie sie vom RPA festgestellt und bereits in der Alt-Samtgemeinde Dannenberg (Elbe) praktiziert wurde.

Lösung:

Im Rahmen des Jahresabschlusses 2010 werden die aus dem Bereich der Alt-Samtgemeinde Hitzacker (Elbe) stammenden Beträge zum 01.01.2007 im Rahmen einer Änderung der Eröffnungsbilanz als Forderungen eingebucht. Die in den Jahren 2007 bis 2009 gebuchten außerordentlichen Erträge werden im Jahr 2010 als außerordentlicher Aufwand gebucht, so dass sich dieses Zahlen ausgleichen.

In Höhe der außerordentlichen Erträge werden die Forderungen an den Wasserverband reduziert.

Da es bei der Übergabe der Abwasserentsorgung an den Wasserband Dannenberg-Hitzacker zu unterschiedlichen Auffassungen zwischen WV und der Alt-Samtgemeinde Hitzacker (Elbe) hinsichtlich der Höhe der zu berücksichtigenden Darlehen kam, kann der entsprechende Betrag nicht direkt aus dem Übergabevertrag abgelesen werden.

Nachstehende Berechnung ermittelt diesen Betrag (dazu Anlagen 2 und 3):

Herstellungs- bzw. Anschaffungswerte lt. Vertrag	19.323.387,77 €		
abzgl. Kumulierte Abschreibung lt. Vertrag	-3.601.656,67 €		
Zwischensumme	15.721.731,10 €		
Korrektur der Bewertung/Abschreibungen lt. WIBERA	230.445,65 €		
Restbuchwerte per 31.12.2005	15.952.176,75 €		
abzgl. Zuschüsse Dritter	-4.472.553,31 €		
abzgl. Sonstiger Einnahmen	-291.088,89 €		
abzgl. veranlagter gezahlter Beiträge	-6.878.847,81 €		
abzgl. veranlagter gestundeter Beiträge	-318.200,00 €		
in 2006 von der Samtgemeinde zusätzlich an den WV	270.191,92 €		
gezahlt	42.200,49 €		
	4.028,78 €		
Übertragungswert	4.307.907,93 €		

Tatsächlich wurden lt. Übergabevertrag Darlehen in Höhe von 4.728.991,54 € an den WV übertragen. Die Differenz aus diesen beiden Beträgen in Höhe von 421.083,61 € wurde bei der Samtgemeinde Elbtalaue als Verbindlichkeit an den WV gebucht und in 10 Raten an den WV zurückgezahlt.

Daher ist für die Berechnung der Forderung in der Eröffnungsbilanz der gesamte Darlehensbetrag als Grundlage zu nehmen.

Übernahme von Darlehensverbindlichkeiten			
per 01.01.2006	4.728.991,54 €		
abgelöst zum 30.12.2005	-824.241,87 €		
abgelöst zum 30.12.2005	-389.300,00 €		
Stand am 01.01.2006	3.515.449,67 €		
lfd. Tilgung 2006	-214.421,12 €		
Sondertilgung 2006	-197.520,98 €		
Stand am 31.12.2006	3.103.507,57 €		
Direktzahlung durch den WV	-311.718,72 €		
	-209.883,39 €		
	-224.047,90 €		
Forderungen gegen WV für EÖB SGE	2.357.857,56 €		

In den Jahren 2007 bis 2009 wurden folgende Zahlungen des WV an die Samtgemeinde geleistet, die als außerordentlicher Ertrag gebucht wurden:

2007: 929.668,34 €
2008: 176.454,61 €
2009: 168.123,84 €
Summe: 1.274.246,79 €

Folgende Buchungen sind erforderlich:

Per 02.01.2010:

Forderungen an den WV (Alt-Hitzacker)	+ 2.357.857,56 €
Forderungen an den WV (Alt-Dannenberg)	+ 6.176,62 €
Reinvermögen	+ 2.364.034,518 €

Damit gilt die Eröffnungsbilanz als geändert.

Per 03.01.2010:

Außerordentlicher Aufwand	+ 1.274.246,79 €
Forderungen an den WV	- 1.274.246,79 €

Damit sind die außerordentlichen Erträge aus den Jahren 2007 bis 2009 wieder ausgeglichen.

4.3. Rückstellungen

Feststellung des Rechnungsprüfungsamtes

Das Rechnungsprüfungsamt hat in dem Prüfbericht zur Jahresrechnung 2007 unter Punkt 4.3. folgende Feststellung getroffen:

Nach § 95 NGO/§ 123 NKomVG können Rückstellungen für Verpflichtungen gebildet werden, die dem Grunde nach zu erwarten, aber deren Höhe oder Fälligkeit noch ungewiss sind. Die SG Elbtalaue hat hiervon in weiter Auslegung der gesetzlichen Vorgaben und zur Vermeidung der Bildung von Haushaltsausgaberesten im Ergebnishaushalt in Einzelfällen durch die Bildung von Rückstellungen in Höhe des Unterschiedsbetrages zwischen den tatsächlich angefallenen Aufwendungen und dem noch zur Verfügung stehendem Haushaltssoll Gebrauch gemacht. Die Höhe der Dotierung von Rückstellungen könnte zum teil besser belegt sein.

Nicht in Anspruch genommene Rückstellungen, bei denen der Gesamtbetrag aufgelöst wurde, sind entgegen den verbindlichen Zuordnungsvorschriften nicht als außerordentliche Erträge (Konto 502200) sondern als ordentliche Erträge (Kto. 358200) dargestellt. Als ordentliche Erträge sind nur die nicht mehr benötigten Restbeträge aus den teilweise in Anspruch genommenen Rückstellungen zurückzuführen.

Die SG hat Rückstellungen für Urlaub und Überstunden gebildet. Diese Beträge wurden bei allen betroffenen Mitarbeiter/innen für die Überstunden pauschal mit einem Stundensatz von 36,00 € und für die Urlaubsrückstellung mit 7,7 Std. pro Tag und 36,00 € / Std. berechnet. Hier sollten künftig detailliertere Werte auf den einzelnen Bediensteten bezogen eingestellt werden.

Aufgrund der engen Terminvorgabe hinsichtlich der Vorlage der Jahresabschlüsse bis einschließlich 31.12.2009 beim Land Niedersachsen haben sich das RPA, die Kommunalaufsicht und die Samtgemeinde daraufhin geeinigt und in einer Zielvereinbarung festgehalten, dass die Samtgemeinde und das RPA eine gemeinsame rechtliche Klärung herbeiführen und die Samtgemeinde die sich daraus ergebenden Konsequenzen in den Jahresabschlüssen 2010 bzw. 2011 umsetzt.

Sachverhalt

Der Sachverhalt aus den vorstehenden Ausführungen des RPA gliedert sich in drei Bereiche:

Bildung von Rückstellungen

Die vorrangige Bildung von Rückstellungen und der Verzicht auf die Bildung von Haushaltsresten erfolgt in einer Absprache mit dem damaligen Kämmerer des Landkreises Lüchow-Dannenberg. Beim Landkreis wird entsprechend verfahren.

Der Vorteil hierin liegt in der transparenteren Darstellungsweise in den Jahresabschlüssen, da die Bildung von Rückstellungen das entsprechende Haushaltsjahr auch tatsächlich belastet.

Haushaltsreste werden dagegen nur in einer separaten Liste geführt und sind nicht mit Buchungen hinterlegt. Eine Änderung dieser Handlungsweise ist nicht vorgesehen. Bei der Prüfung der Jahresabschlüsse des Landkreises sowie der Städte Dannenberg (Elbe) und Hitzacker (Elbe) wurde diese Vorgehensweise auch nicht thematisiert.

Eine bessere Begründung für die Art und Höhe der Rückstellungen wird zukünftig erfolgen.

Buchung von Rückstellungen

Die verbindlichen Zuordnungsvorschriften geben vor, dass Rückstellungen, die nicht mehr benötigt werden (Grund der Bildung ist entfallen)

oder

Rückstellungen, bei denen der Betrag zu hoch war (der Betrag wurde nur teilweise in Anspruch genommen) und womit nicht regelmäßig zu rechnen ist, als außerordentlicher Ertrag zu behandeln ist.

Zukünftig werden solche Sachverhalte entsprechend gebucht.

Ist jedoch regelmäßig damit zu rechnen, handelt es sich um ordentlichen Ertrag.

In der Regel werden jedoch Rückstellungen in voller Höhe benötigt.

Diese Rückstellungen werden bisher wie folgt gebucht:

Im Jahr der Bildung: Aufwand gegen Rückstellung

Im Jahr, in dem der Rückstellungsbetrag benötigt wird, wird dieser als normaler Aufwand mit Auszahlung gebucht.

Zur Neutralisierung dieser Buchung wird dann der Rückstellungsbetrag gegen ordentlichen Ertrag gebucht.

Diese gewählte Form der Buchung in Abweichung von § 59 Nr. 6 GemHKVO wird, auch in Übereinstimmung mit dem Fachbuch „Kommunales Rechnungswesen in Niedersachsen, Band 1: Buchführung von Andreas Lasar, als nicht falsch angesehen, da es sich hier um Sachverhalte handelt, die eine gewisse Regelmäßigkeit aufweisen.

Als Beispiel werden Anpassungen der Pensionsrückstellungen genannt. Weitere regelmäßige Bildung und Auflösung von Rückstellungen sind bei der Samtgemeinde und ihren Mitgliedsgemeinden:

Beihilferückstellungen

Urlaubs- und Überstundenrückstellungen

Altersteilzeitrückstellungen

Rückstellungen für Gebäude- und Straßenunterhaltung

Rückstellungen für Winterdienst

Finanzausgleichsrückstellungen

Hier soll die Inanspruchnahme direkt aus dem Rückstellungskonto erfolgen, eine Darstellung im Ergebnishaushalt soll es nicht geben (Auffassung des Rechnungsprüfungsamtes). Dieses würde dazu führen, dass eine Vielzahl von Rückstellungskonten existieren müsste, da je nach Art der Rückstellung unterschiedliche Finanzrechnungskonten für die Auszahlung des Betrages zugeordnet werden müssen.

Das mit der Prüfung von Jahresabschlüssen beauftragte Wirtschaftsprüfungsunternehmen dagegen hält es für sinnvoller, die Inanspruchnahme von Rückstellungen als negativen Aufwand zu buchen. Dieses würde bedeuten, dass die Buchung des Aufwandes und der Auszahlung so bleibt wie bisher, auf einem separaten Unterkonto erfolgt dann die Negativbuchung.

Da es unterschiedliche Herangehensweisen zwischen Wirtschaftsprüfern und dem Rechnungsprüfungsamt gibt und auch in Kommentaren, Fachbüchern und bei der Internetrecherche alle drei Lösungen angeboten werden, liegt hier je nach Fall und Begründung ein Ermessensspielraum vor.

Für diese regelmäßig wiederkehrenden Fälle ist es daher sinnvoll, das bisherige Verfahren beizubehalten. In der Praxis hat es die gleichen Vorteile, wie schon unter Bildung von Rückstellungen beschrieben.

Außerdem ist es möglich, bei der Haushaltsplanung diese Beträge mit einzubeziehen

Berechnung von Rückstellungen für Urlaub und Überstunden

Die beschriebene pauschale Berechnung von Rückstellungen für Urlaub und Überstunden geht auf die Eröffnungsbilanz der Alt-Samtgemeinde Dannenberg (Elbe) und deren Jahresabschlüsse 2004 bis 2006 zurück.

Diese Berechnung wurde damals so akzeptiert und nicht beanstandet, so dass sie als Grundlage für die Eröffnungsbilanz der Samtgemeinde Elbtalaue gedient hat.

Im Rahmen der Prüfung dieser Eröffnungsbilanz kam ein ähnlicher Hinweis des Prüfers dieser Bilanz, zukünftig eine detailliertere Berechnung vorzunehmen. Dieser Hinweis wurde von der SG aufgenommen, es wurde sich eine Veränderung der Berechnung ab dem HJ 2010 verständigt. Dieses wird entsprechend umgesetzt.

4.4. Weitere außergewöhnliche Erträge – Konto 501920

Hier handelt es sich nur einen Hinweis auf einen bekannten Sachverhalt.

4.5. Verkauf des Gebäudes Breeser Weg

Feststellung des Rechnungsprüfungsamtes

Das Rechnungsprüfungsamt hat in dem Prüfbericht zur Jahresrechnung 2007 unter Punkt 4.5. folgende Feststellung getroffen:

Die SG hat das Grundstück und Gebäude Breeser Weg 107 (Obdachlosenunterkunft) zum 31.07.2007 verkauft. Der Kaufpreis betrug 40.000 €. Der Restbuchwert für das Grundstück betrug zu diesem Zeitpunkt 30.109,81 €, für das Gebäude 6.093,86 €, also insgesamt 36.203,67 €. Daher wurde der Differenzbetrag von 3.796,33 € richtigerweise als außerordentlicher Ertrag gebucht. Beim Verkauf ist jedoch nicht berücksichtigt worden, dass für den Ankauf und die Herrichtung des Anlagegutes mit Bewilligungsbescheid vom 16.12.1991 eine allgemeine Bedarfszuweisung in Höhe von 215.000 DM, also 109.927,75 € gewährt wurde. Als Sonderposten hierfür waren zum Zeitpunkt des Verkaufes noch 77.768,03 € (Auflösungsdauer 90 Jahre) eingestellt, die bei den Sonderposten richtig in Abgang gestellt und als a.o. Ertrag gebucht wurden.

Die Samtgemeinde hat gegenüber dem Zuwendungsgeber eine Mitteilungspflicht, wenn der Zuwendungszweck entfällt. Diese ist, soweit bekannt, nicht erfolgt. Die Bindungsfrist liegt in diesem Fall m.E. bei 25 Jahren, so dass von der ursprünglichen Zuwendung noch 41.468,47 € als evtl. Rückforderungsanspruch bestehen würden. Auf Hinwirken des RPA hat die SG diesen Betrag als Rückstellung eingebucht.

Letztlich wurde, sollte die Zuwendung zurückgefordert werden, das Gebäude mit Verlust veräußert.

Aufgrund dieser Feststellung des Rechnungsprüfungsamtes hat der zuständige Fachdienst die Mitteilung über die Veräußerung und damit des Wegfalles des Zuwendungszweckes mit Bericht vom 24.04.2014 an das NMI nachgeholt und beantragt, dass die Zuwendung nicht zurückgefordert wird, da der Verkauf des Gebäudes erfolgte, weil kein Bedarf mehr bestand und zukünftige Unterhaltungsaufwendungen eingespart werden sollten.

Dieser Argumentation ist das NMI gefolgt und hat mit Erlass vom 06.08.2014 den Zweckbindungszeitraum aufgehoben.
Damit erfolgt keine anteilige Rückforderung der gewährten Bedarfszuweisung, die gebildete Rückstellung in Höhe von 41.468,47 € wird im Rahmen des Jahresabschlusses 2010 ertragswirksam aufgelöst.

4.6. Wertberichtigungen

Seit dem Jahr 2009 werden Forderungen, abhängig von ihrer Höhe, zweimal jährlich durch dafür festgelegte Personenkreises auf ihre Stichhaltigkeit überprüft und ggfs. niedergeschlagen, bzw. den entsprechenden Gremien zur Niederschlagung vorgeschlagen.

4.7. Anlagevermögen – Sonderposten

Das Anlagevermögen wird insgesamt richtig ermittelt. Eine Klärung mit dem Softwarehersteller wegen einer anderen Darstellung wird erfolgen.

4.8. Erstattung von abgängigen Kanalbaubeiträgen durch den WV Dbg.-Hitzacker

Der Sachverhalt wurde aufgrund der Feststellung des Rechnungsprüfungsamtes durch den zuständigen Fachdienst überprüft.

Tatsächlich wurde in 2007 versäumt, durch Klage reduzierte Abwasserbeiträge vom WV Dannenberg-Hitzacker aufgrund der Regelung des Übertragungsvertrages anzufordern. Dieses wurde nunmehr nachgeholt.



Meyer
Samtgemeindebürgermeister