
Aktennotiz

Datum: 19.01.2010

Mandant: 31401; Gemeinde Nottuln

Jahresabschlussprüfung 31.12.2009 (begleitende Beratung)

hier: Baukostenzuschüsse an Eigenbetriebe oder eigenbetriebsähnliche Einrichtungen

I. Sachverhalt

Die Gemeinde Nottuln zahlt an ihre eigenbetriebsähnliche Einrichtung „Abwasserwerk“ einen Anteil an den Herstellungskosten für die Regenwasserkanäle, die sich im wirtschaftlichen Eigentum des Sondervermögens befinden.

Fraglich ist, ob die gezahlten Baukostenzuschüsse vollständig laufenden Aufwand im Haushaltsjahr der Auszahlung darstellen oder in Anlehnung an § 43 Abs. 2 GemHVO NRW als aktiver Abgrenzungsposten zu erfassen und über die Laufzeit der Gegenleistungsverpflichtung ergebniswirksam aufzulösen sind.

II. Würdigung

Die Abwasserkanäle stellen selbständig bewertbare Vermögensgegenstände im wirtschaftlichen Eigentum des Sondervermögens dar. Der Ansatz in der Bilanz des Kernhaushaltes ist im Umkehrschluss zu § 33 Abs. 1 GemHVO NRW ausgeschlossen, so dass im System der Doppik grundsätzlich nur laufender Aufwand vorliegen kann.

Eine Zurechnung der gezahlten Baukostenzuschüsse zu den Herstellungskosten der Straße ist nicht zulässig, da sowohl die Straße als auch der Abwasserkanal einen einzelnen Vermögensgegenstand darstellen, bei dem separat über Ansatz, Bewertung und Ausweis zu entscheiden ist.

In § 43 Abs. 2 GemHVO NRW enthält das Kommunalrecht eine spezielle Ansatzvorschrift für geleistete Zuwendungen.

Insofern die geleistete Zuwendung an den Dritten zur Anschaffung eines Vermögensgegenstandes bei der Gemeinde führt, ist dieser zu aktivieren. Hierbei ist wiederum auf die Merkmale Vermögensgegenstand und wirtschaftliches Eigentum abzustellen.

Diese Fallkonstellation ist im geschilderten Fall zu verneinen, da das wirtschaftliche Eigentum bei neu hergestellten Kanälen weiter bei der eigenbetriebsähnlichen Einrichtung verbleibt.

In der 3. Handreichung des IM Nordrhein-Westfalen¹ wird auf den Sonderfall, das Gemeinden ihren Organisationseinheiten selbst Investitionszuschüsse gewähren und diese für ihre Investitionen verwenden sowie Sonderposten bilden, erläutert.

- ⇒ **Hierbei wird empfohlen, in der gemeindlichen Bilanz die gezahlten Zuwendungen als Erhöhung des Wertansatzes für Finanzanlagen darzustellen. Das Sondervermögen bilanziert im Gegenzug einen Sonderposten. Anschließend erfolgen eine ertragswirksame Auflösung des Sonderpostens beim Sondervermögen und eine korrespondierende planmäßige, lineare Abschreibung des erhöhten Wertansatzes in der Bilanz des Kernhaushalts.**

Eine weitere Möglichkeit gibt § 43 Abs. 2 Satz 2 GemHVO NRW vor. Wird der Zuschuss bzw. die Zuwendung mit einem Verwendungszweck und/oder einer Zweckbindungsfrist verbunden, lösen diese grundsätzlich eine einklagbare Gegenleistungsverpflichtung des Dritten aus.

Die Gegenleistungsverpflichtung kann zeit- oder mengenbezogen sein, d.h. der Zuwendungsempfänger verpflichtet sich, den mit Hilfe der Zuwendung beschafften Vermögensgegenstand über mehrere Jahre zweckentsprechend zu verwenden oder ggf. eine Leistung gegenüber der Gemeinde zu erbringen. Handelt es sich um eine Leistung, die nicht zur Schaffung eines bleibenden Wertes führt, sind solche Zuwendungen stets als Aufwendungen in der Ergebnisrechnung zu erfassen.

Grundsätzlich erbringt die eigenbetriebsähnliche Einrichtung durch die Herstellung und den Betrieb der Kanäle eine Gegenleistungsverpflichtung, da durch die funktionsfähigen Abwasserkanäle auch ein bleibender Wert für die Gemeinde geschaffen wird.

Problematisch ist jedoch das Merkmal der Einklagbarkeit, da es sich bei einem Eigenbetrieb bzw. einer eigenbetriebsähnlichen Einrichtung um eine wirtschaftlich selbständige aber nicht rechtlich selbständige Organisationseinheit einer Körperschaft des öffentlichen Rechts handelt. Eine einklagbare Gegenleistungsverpflichtung kann daher grundsätzlich nicht vorliegen, da es an den notwendigen beiden Vertragspartnern fehlt.

Unter Zuhilfenahme der steuerlichen Rechtsprechung können interne Vereinbarungen jedoch anerkannt werden, wenn diese klar und eindeutig zwischen den „Virtuellen Körperschaften“ geregelt sind². Hierbei sind beispielhaft die Konzessionsabgaben oder die interner Verteilung von Sach- und Personalkosten zu erwähnen.

¹ Vgl. S. 693, 694 der 3. Handreichung.

² Vgl. Wallenhorst in „Die Besteuerung gemeinnütziger Vereine, Stiftungen und der juristischen Person des öffentlichen Rechts“ S. 487ff.

In analoger Anwendung zu den steuerlichen Vorschriften zur Anerkennung von Betriebsausgaben bei der internen Leistungsverrechnung zwischen dem Betrieb gewerblicher Art und der Kommune selbst kann eine „durchsetzbare“ Gegenleistungsverpflichtung des Sondervermögens somit bilanziell bejaht werden.

Eine Anerkennungsvoraussetzung für die „durchsetzbare“ Gegenleistungsverpflichtung besteht jedoch in der Formerfordernis der internen Vereinbarung. Diese muss eindeutig und klar getroffen werden, die zumindest dem Rat der Gemeinde Nottuln zur Kenntnis vorgelegt werden sollte.

- ⇒ **Im Ergebnis könnten als zweite Gestaltungsmöglichkeit die gezahlten Baukostenzuschüsse mit einer mehrjährigen „durchsetzbaren“ Gegenleistungsverpflichtung zu Zwecken der Periodenabgrenzung in einen aktiven Rechnungsabgrenzungsposten eingestellt werden, der über die Laufzeit der Gegenleistungsverpflichtung aufzulösen ist.**

III. Handlungsempfehlung

Da es sich bei der 3. Handreichung nur um eine Arbeitshilfe handelt, also weder als Erlass noch als Rechtsvorschrift zu sehen ist, empfehlen wir die Vorgehensweise der Aktivierung der „durchsetzbaren“ Gegenleistungsverpflichtung als Rechnungsabgrenzungsposten und anschließender ergebniswirksamer Auflösung über die Laufzeit der Verpflichtung.

Zu beachten ist, dass zum Zweck der förmlichen Anerkennung die neue interne Vereinbarung zumindest dem Rat zur Kenntnis vorgelegt werden sollte.

gez.

WP-StB Andreas Jürgens

gez.

StBin Kathrin Rolle

Anlage 2 zu Vorlage 036/2010

Vereinbarung

zwischen der Gemeinde Nottuln

vertreten durch Bürgermeister Peter Amadeus Schneider

und

dem Abwasserwerk Nottuln

vertreten durch den Betriebsleiter Peter Scheunemann

§ 1

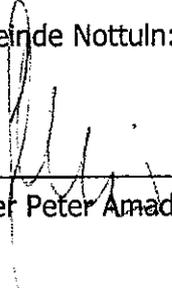
Die Gemeinde Nottuln zahlt an das Abwasserwerk Nottuln einen 50%igen Baukostenzuschuss für die Erstellung der Anlagen zur Niederschlagswasserbehandlung:

§ 2

Im Gegenzug verpflichtet sich das Abwasserwerk, die erstellten Anlagen zur Niederschlagswasserbehandlung über 50 Jahre funktionsfähig zu halten.

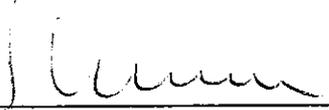
Nottuln, den 01.02.2010

Für die Gemeinde Nottuln:



Bürgermeister Peter Amadeus Schneider

Für das Abwasserwerk Nottuln:



Betriebsleiter Peter Scheunemann