

Aktuelle Informationen Mai 2013

Inhalte im Überblick

NKF

- Erstes NKF-Weiterentwicklungsgesetz (NKFWG)
- Örtliche Prüfung Jahresabschluss zum 31.12.2011 und Gesamtabschluss zum 31.12.2010
- Sonderposten im Gesamtabschluss

Jahresabschlussprüfung Eigenbetriebe (JAP)

- Hinweise / Änderungen im Gemeindegewirtschaftsrecht
- Umstellung der Kommunikation

NKF / JAP – Beratungsangebot der GPA NRW

NKF

Erstes NKF-Weiterentwicklungsgesetz (NKFWG)

Der Landtag NRW hat am 13. September 2012 das „Erste Gesetz zur Weiterentwicklung des Neuen Kommunalen Finanzmanagements für Gemeinden und Gemeindeverbände“ im Land Nordrhein-Westfalen (1. NKF-Weiterentwicklungsgesetz - NKFWG) verabschiedet. Das Gesetz trat am Tage nach seiner Verkündung in Kraft. Die Vorschriften sind erstmals auf das Haushaltsjahr 2013 anzuwenden. Abweichend davon wird zugelassen, dass die durch die Artikel 1 bis 7 geänderten haushaltsrechtlichen Vorschriften sowie die Überführung der Ausgleichsrücklage nach § 1 des Artikels 8 erstmals auf den Jahresabschluss des Haushaltsjahres 2012 angewendet werden können.

Im Folgenden geben wir Ihnen einen **Überblick über die wesentlichen Veränderungen** aus dem Bereich der Gemeindehaushaltsverordnung NRW (GemHVO) des NKFWG:

→ **§ 11 Abs. 2 GemHVO**

Für Erträge und Aufwendungen aus einem Verwaltungsakt ohne Gegenleistungsverpflichtung gilt als Erfüllungszeitpunkt der im Leistungsbescheid definierte Wirksamkeitszeitpunkt. Sollte der Bescheid keinen Wirksamkeitszeitpunkt enthalten, ist die Fälligkeit der maßgebliche Erfüllungszeitpunkt.

→ **§ 19 Abs. 1 GemHVO**

Die Regelung zur Absetzung von Erstattungen bei den Erträgen wurde in § 23 Abs. 2 (neu) verschoben. Die Absätze 2 und 3 werden zu den Absätzen 1 und 2.

→ **§ 22 Abs. 1 GemHVO**

Die zeitliche Begrenzung der Ermächtigungsübertragungen wurde aufgehoben und in die Verantwortung der Gemeinden gelegt.

→ **§ 28 Abs. 1 GemHVO**

Die Vermögensgegenstände müssen im Rahmen der körperlichen Inventur nur noch alle fünf Jahre aufgenommen werden.

→ **§ 29 Abs. 3 GemHVO**

Geringwertige Vermögensgegenstände mit einem Wert von max. 410 Euro müssen im Rahmen der Inventur nicht mehr erfasst werden und können unmittelbar als Aufwand gebucht werden (vorher Wertgrenze 60 Euro).

→ **§ 35 Abs. 5 GemHVO**

Abschreibungspflicht für Finanzanlagen bei dauerhafter Wertminderung. Ausführliche Informationen finden Sie unter „Service“ im Downloadbereich unserer Homepage.

→ **§ 41 Abs. 3 GemHVO**

Auf die zusätzliche Untergliederung der öffentlichen-rechtlichen und der privatrechtlichen Forderungen wird verzichtet.

→ **§ 43 Abs. 3 GemHVO**

Erträge und Aufwendungen aus dem Abgang und der Veräußerung von Vermögensgegenständen sowie aus Wertveränderungen von Finanzanlagen sind unmittelbar mit der allgemeinen Rücklage zu verrechnen.

→ **§ 44 Abs. 1 und 2 GemHVO**

Erläuterungspflicht im Anhang für Einzahlungen und Auszahlungen aus Investitions- und Finanzierungstätigkeit sowie zur Verringerung der Allgemeinen Rücklage.

→ **§ 49 Abs. 4 GemHVO**

Der Verweis für die Regelungen zum Gesamtabschluss auf das HGB wurde von der Fassung 2002 auf die Fassung 2009 (BilMoG) geändert. Dieses hat zur Folge, dass nach den HGB-Vorschriften die Vollkonsolidierung nur noch nach der Erwerbsmethode und die Equity-Konsolidierung nur noch nach der Buchwertmethode vorzunehmen ist.

Örtliche Prüfung des Jahresabschlusses zum 31.12.2011 und des Gesamtabschlusses zum 31.12.2010 in Verbindung mit Artikel 8 § 4 des NKFVG

Ergänzend zu den oben aufgeführten Änderungen in der GemHVO, möchten wir auf Artikel 8 § 4 des NKFVG aufmerksam machen. Dieser Absatz regelt, dass die Jahresabschlüsse einschließlich 2010 nur in der von der Bürgermeisterin/dem Bürgermeister bestätigten Entwurfsfassung zur Anzeige gebracht werden müssen. Eine Verpflichtung zur örtlichen Prüfung entfällt somit bis einschließlich 2010. Ziel dieser Regelung ist es landesweit aktuelle Jahresabschlüsse von den Kommunen verfügbar zu haben. In der praktischen Anwendung bedeutet dies, dass erstmals wieder der Jahresabschluss des Haushaltsjahres 2011 einer örtlichen Prüfung zu unterziehen ist und alle Verfahrensschritte des § 96 Abs. 1 Gemeindeordnung für das Land Nordrhein-Westfalen (GO) vor der Anzeige durchzuführen sind.

Zur Auslegung der Vorschrift haben die kommunalen Spitzenverbände in Abstimmung mit dem Ministerium für Inneres und Kommunales (MIK) des Landes Nordrhein-Westfalen ergänzende Hinweise gegeben, die mit dem Schnellbrief 155-2012 vom Städte- und Gemeindebund Nordrhein-Westfalen veröffentlicht wurden.

Wird die GPA NRW als örtlicher Prüfer gemäß § 101 GO tätig, nehmen wir die Prüfung des Jahresabschlusses 2011 nach Maßgabe des Schreibens der Arbeitsgemeinschaft der kommunalen Spitzenverbände vom 24.10.2012 (Anlage zum Schnellbrief 155-2012) vor. Eine weitergehende Prüfung, insbesondere im Sinne einer materiellen Vollprüfung der Anfangsbestände, erfolgt nicht.

Zum 31.12.2010 sind von den Kommunen erstmals Gesamtabschlüsse nach § 116 GO aufzustellen. Aus Artikel 8 § 4 NKFVG ergibt sich somit, dass der ungeprüfte Jahresabschluss zum 31.12.2010 in seiner bestätigten Entwurfsfassung Basis für die Aufstellung des Gesamtabschlusses ist, sofern nicht bereits vorher fakultative Feststellungen zum Jahresabschluss getroffen worden sind.

In unseren örtlichen Prüfungen nach § 116 GO legen wir die bestätigten Entwurfsfassungen der Einzelabschlüsse der Kommunen als abschließende Grundlage für den Gesamtabschluss für die Prüfung zu Grunde. Die örtliche Prüfung des Gesamtabschlusses erfolgt daher auf der Basis eines

nicht testierten Jahresabschlusses und umfasst nicht die Richtigkeit und Rechtmäßigkeit des Jahresabschlusses zum 31.12.2010.

Alle Neureglungen werden Sie in der ab Frühjahr 2013 verfügbaren aktuellen Auflage (Stand 2013) des Kommentars zum Gemeindehaushaltsrecht Nordrhein Westfalen der GPA NRW finden können. Weitere Informationen zum NKFVG können Sie auf unserer Internetseite im Ergebnisprotokoll der Arbeitsgruppe NKF des MIK, der Bezirksregierungen und der GPA NRW einsehen.

In unseren nächsten Newslettern werden Sie weitere Informationen zum NKFVG finden. Zudem möchten wir Sie auf die neue Auflage der NKF Handreichung für Kommunen (5. Auflage) hinweisen, die seit Dezember 2012 auf den Internetseiten des MIK abrufbar ist.

Sonderposten im Gesamtabschluss

Nach dem Grundsatz der Einheitlichkeit sind gemäß § 50 Abs. 1 GemHVO i.V.m. § 300 und § 308 HGB im Gesamtabschluss ein einheitlicher Ausweis und eine einheitliche Bewertung der Vermögensgegenstände und Schulden nach den Vorschriften der Mutter, also der Kommune, vorzunehmen. Die GO und GemHVO stellen die bilanziellen Rechtsgrundlagen der „Konzernmutter Kommune“ dar. Insoweit sind die Vorschriften der GO und GemHVO auf den Ausweis und die Bewertungen grundsätzlich anzuwenden und - soweit notwendig - entsprechende Umgliederungen und Bewertungsanpassungen vorzunehmen.

Im Praxisleitfaden zur Aufstellung eines NKF-Gesamtabschlusses des Modellprojektes NKF-Gesamtabschluss sind keine Erleichterungen für die Sonderpostenbehandlung im Gesamtabschluss benannt. In Absprache mit dem MIK haben wir daher eine Vereinfachungsmöglichkeit für die Bewertungsanpassung der Sonderposten im Gesamtabschluss erarbeitet, die wir im Folgenden vorstellen.

Wir haben in unseren Prüfungen die folgenden beiden typischen Sachverhalte angetroffen:

→ **Ertrags- und Baukostenzuschüsse**

In den kommunalen Sondervermögen und Gesellschaften sind häufig erhaltene Ertragszuschüsse und Baukostenzuschüsse bilanziert. Diese Zuschüsse wurden bis zum Jahr 2003 in der Regel mit einem pauschalen Satz von fünf Prozent jährlich aufgelöst. Dies entspricht einer durchschnittlichen Nutzungsdauer von 20 Jahren, tatsächlich beträgt die Nutzungsdauer der bezuschussten Vermögensgegenstände i.d.R. 30-50 Jahre.

Im Gesamtabschluss gelten für diese Zuschüsse die Bestimmungen des § 43 Abs. 5 GemHVO. Demnach erfolgt die Auflösung der Sonderposten entsprechend der Abnutzung des bezuschussten Vermögensgegenstandes. Hieraus ergeben sich zum einen die Notwendigkeit der Einzelzuordnung der Sonderposten zu Vermögensgegenständen und zum anderen die Bindung der Auflösung des Sonderpostens an die Nutzungsdauer des Vermögensgegenstandes.

Entsprechend ist daher eine Bewertungsanpassung der Sonderposten im Gesamtabschluss vorzunehmen, soweit die Wertabweichung für das Gesamtbild wesentlich ist.

Die Einzelzuordnung zu Vermögensgegenständen würde bei dem zu konsolidierenden Betrieb zu einem erheblichen Aufwand führen, da dort eine gesonderte Anlagen- und Sonderpostenbuchhaltung erfolgen müsste. Insoweit ist mit einem Verzicht auf die Einzelzuordnung eine wesentliche Erleichterung für die Kommunen bei der Gesamtabchlussstellung verbunden. Nach Abstimmung mit dem MIK erscheint unter Berücksichtigung von Wirtschaftlichkeits- und Wesentlichkeitsaspekten eine pauschale Auflösung der Sonderposten, unter Berücksichtigung der Gesamtnutzungsdauer der Vermögensgegenstände, ohne Einzelzuordnung, für die Gesamtabchlussstellung vertretbar.

Grundsätzlich sollte bei der Auflösung der Sonderposten die Gesamtnutzungsdauer je Vermögensart zugrunde gelegt werden. Sofern hierzu keine ausreichenden Daten vorliegen, kann hilfsweise die Ermittlung anhand der durchschnittlichen Nutzungsdauer (gewogener Durchschnitt) erfolgen. Die Anwendung der Vereinfachung ist im Anhang anzugeben und zu begründen.

→ **Zweckgebundene Rücklagen**

In den Jahresabschlüssen der Eigenbetriebe werden regelmäßig zweckgebundene Rücklagen im Eigenkapital ausgewiesen. Hierbei handelt es sich um Zuschüsse, die nach der EigVO (alte Fassung) i.V.m. dem HGB als zweckgebundene Rücklagen ausgewiesen werden konnten und nicht aufgelöst werden mussten. Erst mit Änderung der EigVO sind die Zuwendungen als Sonderposten in den Jahresabschlüssen der Eigenbetriebe auszuweisen. Die vor Änderung der EigVO erhaltenen Zuwendungen werden i.d.R. weiterhin als zweckgebundene, nicht aufzulösende Rücklagen ausgewiesen.

Aus Konzernsicht sind diese Zuwendungen gemäß § 43 Abs. 5 GemHVO als Sonderposten für Zuwendungen auszuweisen. Die Auflösung der Sonderposten ist entsprechend der Abnutzung des bezuschussten Vermögensgegenstandes vorzunehmen.

Im Modellprojekt NKF-Gesamtabchluss wurde festgelegt, dass für die erstmalige Kapitalkonsolidierung grundsätzlich keine Neubewertung der Eigenbetriebe erforderlich ist, soweit auf den Zeitpunkt des (fiktiven) Erwerbs abgestellt wird. Somit können die in der kommunalen Eröffnungsbilanz ermittelten Beteiligungsbuchwerte beibehalten werden (siehe Praxisleitfaden Modellprojekt Seite 160 „Beibehaltung der Wertansätze der Sondervermögen“). Diese Regelung führt jedoch nicht dazu, dass Umgliederungen und Bewertungsanpassungen, wie hier erforderlich, unterlassen werden können.

Insofern ist eine Umgliederung der zweckgebundenen Rücklage im Gesamtabchluss notwendig. Dabei ist eine Aufteilung auf die Positionen Sonderposten und allgemeine Rücklage vorzunehmen, da die Zuwendungen nicht in voller Höhe den Sonderposten nach der GemHVO entsprechen. Der Teil der zweckgebundenen Rücklage, der nach der Regelung des § 43 GemHVO zum Gesamtabchlussstichtag bereits aufgelöst wäre, ist dem Eigenkapital zuzuordnen. Der restliche Betrag ist als Sonderposten auszuweisen und über die Restnutzungsdauer der bezuschussten Vermögensgegenstände aufzulösen.

Die Ermittlung der Höhe des Sonderpostens kann vereinfachend entsprechend der Vorgehensweise bei den Ertrags- und Baukostenzuschüssen anhand der durchschnittlichen Nutzungsdauer ohne Einzelzuordnung erfolgen.

Jahresabschlussprüfung Eigenbetriebe

Hinweise / Schwerpunkte der Änderungen im Gemeindefachrecht

→ **Unmittelbare Zusendung der Prüfungsberichte**

Bitte tragen Sie dafür Sorge, dass Ihre Wirtschaftsprüfungsgesellschaft uns den gesiegelten Prüfungsbericht **unmittelbar** nach Abschluss der Prüfung zusendet.

→ **Personenscharfe Angabe der Bezüge nach § 24 Abs. 1 EigVO**

Zur Angabe der Bezüge der Mitglieder der Betriebsleitung und des Betriebsausschusses weisen wir darauf hin, dass die Angabe der Bezüge tatsächlich personenscharf erfolgen muss, auch dann, wenn es sich insgesamt nur um kleine Summen handelt.

→ **Anwendbarkeit des § 24 Abs. 1 EigVO auf NKF-Betriebe**

Die Regelung hinsichtlich der Verpflichtung zur Angabe der Bezüge nach § 24 Abs. 1 EigVO gilt gemäß § 27 Satz 2 EigVO nunmehr auch für die Betriebe, die sich für eine Rechnungslegung nach der Gemeindehaushaltsverordnung (NKF) entschieden haben.

→ **Ausweis der im Rahmen der Gebührenermittlung ermittelten Gebührenüberschüsse**

Bei endgültig festgestellter Kostenüberdeckung als Rückzahlungsverpflichtung können die bisher als Gebührenermittlungsrückstellungen ausgewiesenen Beträge auch als „Sonstige Verbindlichkeiten“ ausgewiesen werden. In diesem Fall ist keine Abzinsung gemäß § 253 Abs. 2 HGB erforderlich.

→ **Wechsel des Wirtschaftsprüfers bzw. der Wirtschaftsprüfungsgesellschaft**

§ 1 Abs. 2 Satz 3 der Verordnung über die Durchführung der Jahresabschlussprüfung bei Eigenbetrieben und prüfungspflichtigen Einrichtungen (JAP DVO) erklärt § 319 a Abs. 1 Satz 1 Nr. 4 HGB für anwendbar. Dies bedeutet, dass ein Wirtschaftsprüfer eine Abschlussprüfung nicht durchführen darf, wenn er bereits in sieben oder mehr Fällen für die Abschlussprüfung verantwortlich war.

Eine Wirtschaftsprüfungsgesellschaft darf dann nicht Abschlussprüfer sein, wenn sie bei der Prüfung einen Wirtschaftsprüfer beschäftigt, der als verantwortlicher Prüfungspartner nicht Abschlussprüfer sein darf. Verantwortlicher Prüfungspartner ist dabei derjenige, der den Bestätigungsvermerk unterzeichnet oder als Wirtschaftsprüfer von einer Wirtschaftsprüfungsgesellschaft als für die Durchführung der Abschlussprüfung vorrangig verantwortlich bestimmt ist. Anstelle eines Wechsels der Wirtschaftsprüfungsgesellschaft ist somit auch eine interne Rotation, also ein Wechsel des verantwortlichen Wirtschaftsprüfers möglich.

Umstellung der Kommunikation

Gemeinsam mit Ihnen möchten wir einen Beitrag dazu leisten, die „Papierflut“ ein wenig einzudämmen.

Den Schriftverkehr werden wir daher zukünftig an die Betriebsleitung und an die verantwortlichen Sachbearbeiter per E-Mail versenden. Da wir unsere Stellungnahme zum Prüfungsbericht den Wirtschaftsprüfern ebenfalls per Mail zusenden werden, benötigen wir entsprechend auch hier die E-Mail-Adressen. Wir haben hierfür einen Hinweis in den Prüfungsvertrag aufgenommen. Diese Angabe ist seitens der Wirtschaftsprüfungsgesellschaft in dem dafür vorgesehenen Feld im Prüfungsvertrag zu vermerken.

Bitte senden Sie dem für Ihren Betrieb verantwortlichen Mitarbeiter der GPA NRW die unterschriebenen Verträge mit den Wirtschaftsprüfern sowie die Veröffentlichungen ebenfalls per E-Mail in Form einer PDF-Datei zu.

Den „Abschließenden Vermerk“ einschließlich des Gebührenbescheides werden wir Ihnen weiterhin auf dem Postweg zusenden.

Mailadressen der verantwortlichen Mitarbeiter der GPA NRW:

Teamleitung: Sandra.Rettler@gpa.nrw.de

Manuela.Gebendorfer@gpa.nrw.de

Helga.Giesen@gpa.nrw.de

Gregor.Loges@gpa.nrw.de

Matthias.Middel@gpa.nrw.de

Thomas.Siegert@gpa.nrw.de

Wilma.Wiegand@gpa.nrw.de

NKF/JAP – Beratungsangebot GPA NRW

Unseren gesetzlichen Beratungsauftrag erfüllen wir mit einem umfassenden Angebot - es reicht von der Durchführung von örtlichen Prüfungen über die Beantwortung von Anfragen per Telefon oder Mail, die Erstellung von schriftlichen Stellungnahmen, Beratungsgespräche vor Ort, Teilnahme an Sitzungen bis zur Durchführung von Workshops und Schulungen.

Örtliche Prüfungen

- Örtliche Prüfung von Gesamtab schlüssen nach § 116 GO
- Örtliche Prüfung von Jahresabschlüssen nach § 101 GO
- Örtliche Prüfung von Jahresabschlüssen von Eigenbetrieben und eigenbetriebsähnlichen Einrichtungen nach § 106 Abs. 2 GO
- Örtliche Prüfungen von befreiten Eigenbetrieben und prüfungspflichtigen Einrichtungen (sog. Ersatzprüfung) nach § 106 Abs. 1 GO in Verbindung mit § 4 Verordnung über die Durchführung der Jahresabschlussprüfung bei Eigenbetrieben und prüfungspflichtigen Einrichtungen (JAP DVO)

Allgemeine Beratungen NKF und JAP

- Fachliche Begleitung der Aufstellung von kommunalen Jahresabschlüssen
- Sonderfragestellungen zu kommunalen Jahresabschlüssen u.a.:
 - Inventur, Bewertung und Bilanzierung
 - Eröffnungsbilanzkorrekturen
 - Bilanzierung von Derivaten
- Fachliche Begleitung bei der Aufstellung von Gesamtab schlüssen
- Aufbau und Prüfung eines internen Kontrollsystems für Kommunen
- Coaching und Beratung von Rechnungsprüfungsämtern bei der Prüfung von Jahresabschlüssen und Gesamtab schlüssen
- Individuelles Coaching oder Schulungen in allen Bereichen des NKF für Mitarbeiter
- Informations-/ Schulungsveranstaltungen für Ratsmitglieder
- Risikomanagement für Eigenbetriebe und eigenbetriebsähnliche Einrichtungen
- Unterstützung bei allgemeinen betriebswirtschaftlichen und verwaltungsrechtlichen Fragestellungen sowie Hilfestellung im Hinblick auf die Auslegung und Anwendung neuer Rechtsvorschriften für Eigenbetriebe und eigenbetriebsähnliche Einrichtungen

Wir erstellen Ihnen gerne ein individuelles Beratungsangebot. Falls Sie Interesse an einer Beratung haben oder weitere Informationen wünschen, steht Ihnen Frau Rettler für Ihre Fragen zur Verfügung:

Kontakt

Sandra Rettler

Teamleiterin Prüfung und Beratung

t 02323/1480-507
m 0172 / 272 1126
f 02323 /1480-333
e sandra.rettler@gpa.nrw.de

Gemeindeprüfungsanstalt Nordrhein-Westfalen
Heinrichstraße 1, 44623 Herne

info@gpa.nrw.de, www.gpa.nrw.de