

Editorial

Sehr geehrte Leserinnen und Leser,

die Verschuldung der öffentlichen Haushalte wird uns wohl noch viele Jahre begleiten und war in Zeiten von Rekordstaatsverschuldungen und Staatspleiten noch nie so aktuell. Ob das Teilentschuldungsprogramm, welches wir im Leitartikel kurz vorstellen, diesem Trend entgegentreten kann, bleibt abzuwarten. Neben diesem Thema widmet sich diese Ausgabe auch wieder bilanzrechtlichen Fragestellungen. So wird die bilanzielle Behandlung von geleisteten Zuschüssen, Finanzanlagen und Kunstgegenständen im NKHR dargestellt. Des Weiteren wird die Problematik der Einführung neuer Steuerungsmethoden im Spannungsfeld der Justizgewährung näher beleuchtet.

Wir wünschen Ihnen viel Spaß bei der Lektüre und freuen uns über Hinweise oder Anregungen sowie interessante Beiträge.

Dr. Michael Grimberg

Erik Gebauer

Keine Verschiebung der öffentlichen Verschuldung auf nachfolgende Generationen!

Die öffentlichen Haushalte leben seit Jahren über ihre Verhältnisse und haben damit einen permanenten Anstieg der Staatsverschuldung herbeigeführt. Der Schuldenmonitor der Bertelsmann Stiftung (Schuldenmonitor, Von der Haushaltsnotlage zur Nachhaltigkeit, Bertelsmann Stiftung 2007) analysiert und differenziert die finanzpolitische Nachhaltigkeit aller 16 Bundesländer inklusive ihrer Gemeinden. Auf Basis des OECD-Konzepts der „fiscal sustainability“ wird der Konsolidierungsbedarf der einzelnen Haushalte quantifiziert. Die Konsolidierungsfortschritte der Bundesländer sind trotz der gegenwärtig steigenden Steuereinnahmen dringend notwendig, da die entscheidenden finanzpolitischen Herausforderungen, wie die Verringerung der



Für einen Minister ist es sehr verführerisch, ein derartiges Mittel [das Schuldenmachen] zu benutzen, das ihn in den Stand setzt, während seiner Verwaltung den großen Mann zu spielen, ohne das Volk mit Steuern zu überladen, oder eine sofortige Unzufriedenheit gegen sich zu erregen.

Die Praxis des Schuldenmachens wird daher fast unfehlbar von jeder Regierung missbraucht werden.

*David Hume (1752)**

Inhaltsverzeichnis

„Justizgewährung und Neue Steuerungsmethoden“	2
„Erfassung und Bewertung von Kunst- und Kulturgüter am Beispiel der Stadt Dessau - Roßau“	6
„Bewertung von Zuschüssen an Dritte“	8
„Bilanzielle Behandlung von geleisteten Zuschüssen im Neuen Kommunalen Haushaltsrecht“	10
„Bewertung spezieller Bilanzpositionen - Finanzanlagevermögen nach dem NKHR“	12
„Buchvorstellung - Kommunalfinanzierung im Brennpunkt“	15
Buchvorstellungen und Impressum	

Zahl der Beitrags- und Steuerzahler durch den demographischen Wandel und die steigenden Anforderungen an die Leistungen in der sozialen Sicherung, noch bevorstehen. Bereits der schottische Philosoph, Ökonom und Historiker David Hume (1711 – 1776) nahm gegenüber der öffentlichen Verschuldung eine kritische Haltung ein, da die Schuldbegleichung der hohen öffentlichen Schuldverschreibungen als Zahlungsmittel des Staates Aufgabe des nächsten Herrschers oder der nächsten Regierung sein würde. Damit komme es zu einer Verlagerung der Schuld auf die nächste Generation, welche sich um die Rückzahlung kümmern muss. Die Forderung von David Hume lautet, gänzlich auf öffentliche Schulden zu verzichten, da der Staat ständig dazu neigt, zu viele Schulden aufzunehmen, da er nicht die Verantwortung für die Rückzahlung trägt (Hume, David, Essay IX: „Of Public Credit“, in Green, Thomas H. und Grose, Thomas H. (Hrsg.), David Hume The Philosophical, Aalen).

Um die hohe Verschuldung der Kommunen in Sachsen-Anhalt zu verringern, hat das Land das Teilentschuldungsprogramm STARK II beschlossen. Mit diesem Förderprogramm gewährt die Investitionsbank Sachsen-Anhalt im Auftrag des Landes Teilentschuldungen bei der Ablösung bestehender Darlehen sowie zinsgünstige Anschlussfinanzierungen für die Darlehensrestbeträge mit dem Ziel einer nachhaltigen Verringerung der kommunalen Verschuldung.

Gleichzeitig soll die dauernde Leistungsfähigkeit der Kommunen mittelfristig gesichert bzw. wiederhergestellt werden. Um diese Ziele zu erreichen, sind erhebliche Anstrengungen jeder am Programm teilnehmenden Kommune erforderlich. Die Kommune verpflichtet sich langfristig auf diese Ziele und ist bereit, ihr Handeln daran auszurichten. Diese Anstrengungen dokumentieren sich bei den Kommunen in Haushaltskonsolidierung in einem beschlossenen und von der zuständigen Kom-

munalaufsichtsbehörde akzeptierten Haushaltskonsolidierungskonzept, das den Erfordernissen des § 92 Abs. 3 GO LSA entspricht und sich am RdErl. des Ministeriums des Innern zur Haushaltskonsolidierung vom 24.09.2004 orientiert.

Die Kommune in Haushaltskonsolidierung bekräftigt in der Vereinbarung mit der Investitionsbank Sachsen-Anhalt ihre bereits bestehende Verpflichtung, die Haushaltskonsolidierungsmaßnahmen umzusetzen. Die Indikatoren, die zur Absicherung des individuellen Erfolgs des Teilentschuldungsprogramms STARK II dienen, werden in dieser Konsolidierungspartnerschaft vereinbart. Die Kommune verpflichtet sich, über die zahlenmäßige Entwicklung der Indikatoren im Fortschrittsbericht zu informieren und der Investitionsbank die erforderlichen Informationen mindestens jährlich bereit zu stellen.

* Zitiert nach Blankart (2001), S. 353.

Justizgewährung und Neue Steuerungsmethoden

Einleitung

Die Einführung Neuer Steuerungsmethoden für eine moderne Justiz schildert der Beitrag (Reformmonitor Asg. 3, Anm. d. R.) von Matthias Knödler und Sven Lucas über die produktbezogene Darstellung von Kosten und Auslagen in der Justiz, die auf die Schaffung von Kostenbewusstsein ausgerichtet ist und eine dezentrale Eigenverantwortung der sachsen-anhaltischen Gerichte begründen soll.

Der guten Absicht, gegenüber dem Haushaltsgesetzgeber für den Bereich der Justiz Kostentransparenz zu schaffen und bei den gerichtlichen Entscheidern – Richtern, Rechtspflegern, Kostenbeamten – ein stärkeres Kostenbewusstsein zu generieren, setzen die für die Rechtsprechung geltenden strukturellen Rahmenbedingungen des Grundgesetzes, die justizbezogenen einfachen Bundesgesetze und die Eigenart der Recht sprechenden Gewalt aber Grenzen, die sie als Dritte Staatsgewalt entscheidend von der Zweiten Staatsgewalt und deren Ressorts unterscheidet.

Exekutive als Zweite Staatsgewalt

Freilich sind auch die Ressorts der Zweiten Staatsgewalt nach Art. 20 Abs. 3 des GG strikt an Gesetz und Recht gebunden. Diese Bindung besteht in der Bindung an die Verfassung, soweit sie die Exekutive betrifft, insbesondere an die Kompetenzordnung und die im Rahmen der Gesetzgebungskompetenzen von den Parlamenten in Bund und Ländern für die Exekutive erlassenen materiellen und formellen Gesetze, die den Aufgabenbereich des jeweiligen Ressorts umschreiben und ihnen Handlungs- und Eingriffskompetenzen verleihen. Für die Exekutive gilt jedoch im Rahmen dieser Kompetenzordnung auch ein Gestaltungsauftrag, ein Initiativrecht, das die Daseinsvorsorge und die Entwicklung des Lebens der Menschen in den Kommunen, den Ländern und im Bund umfasst. Der exekutivische Rechtsanwender ist weisungsabhängig, hat aber im Rahmen der Ausübung seiner vollziehenden Gewalt Beurtei-

Fortsetzung auf der nächsten Seite

lungsspielräume (Einschätzungsprärogativen) und Ermessensspielräume, die ihm durch Handlungsermächtigungen auf der Tatbestands- und der Rechtsfolgenseite gesetzlich eingeräumt sind. Diese Spielräume sind gerichtlich nur eingeschränkt überprüfbar (vgl. nur § 114 VwGO), sodass sich dadurch erweiterte Handlungsbreiten ergeben. Hinzu kommt der Primat der Politik in Bund, Ländern und Kommunen, durch Vorgaben oder durch Zuweisung bzw. Konzentration von Haushaltsmitteln Schwerpunkte der Gestaltung der gesellschaftlichen Entwicklung zu bestimmen und damit in einen Wettbewerb der optimalen Daseinsvorsorge für ihre Bürger einzutreten. Insbesondere Kommunen und Länder haben also die Befugnis, mit diesen Schwerpunktsetzungen um die Bürger oder um Unternehmen zu werben, damit sie sich ansiedeln und Wirtschaftskraft vermitteln oder dieses auch unterlassen können. Kosten-Leistungs-Rechnungen und Kosten-Nutzen-Analysen sind Interventionsinstrumente politischer Leitentscheidungen der Daseinsvorsorge mit dem Ziel, den Wettbewerb der Kommunen und Länder um Bürger, Unternehmen und Lebensqualität zu steuern und rentabel zu gestalten.

Rechtsprechung als Dritte Staatsgewalt

Die Rahmenbedingungen für die Recht sprechende Gewalt sind nahezu vollständig anders. Zwar ist auch die Rechtsprechung nach Art. 20 Abs. 3 GG – selbstverständlich für einen Rechtsstaat – an Gesetz und Recht gebunden. Sie ist die Dritte der drei Staatsgewalten im Sinne des Art. 20 Abs. 3 GG, die nach Art. 92 Halbsatz 1 GG als Recht sprechende Gewalt den Richtern anvertraut ist. Art. 97 Abs. 1 GG bindet diese Richter bei der Ausübung der Recht sprechenden Gewalt ausschließlich an Gesetz und Recht; im Übrigen garantiert das Grundgesetz den Richtern bei der Ausübung der Recht sprechenden Gewalt sachliche und persönliche Unabhängigkeit, also die Freiheit von jeglichen Weisungen und psychologischen Einflussnahmen oder Unterdrucksetzungen im Prozess der Rechtsprechung.

Das Anvertrautsein der Recht sprechenden Gewalt begründet ein Rechtsprechungsmonopol des Richters (Pieroth, in Hans Jarass/Bodo Pieroth, Grundgesetz für die Bundesrepublik Deutschland, 10. Aufl. 2009 München, Art. 92 Rn 11). Damit ist verbunden, dass dem Richter bereits von Verfassungs wegen besondere Pflichten auferlegt sind, derer er sich nicht durch Anfrage bei einem „Vorgesetzten“, den er nicht hat, durch Delegation an einen anderen Richter oder nach Belieben durch Untätigkeit entledigen kann.

Zu diesen besonderen Pflichten gehört zuvörderst die verfassungsrechtlich begründete Justizgewährungs-

pflicht des Richters (Art. 20 Abs. 3 GG; vgl. BVerfG K NJW 2001, 214 f.). Er darf sich nicht weigern, den verfassungsrechtlich in Art. 19 Abs. 4 und Art. 20 Abs. 3 GG verliehenen Justizgewährungsanspruch (vgl. etwa Jarass, in Hans Jarass/Bodo Pieroth, a. a. O., Art. 20 Rn 81) des Recht suchenden Bürgers zu erfüllen. Der Richter darf den Rechtsschutz nicht vorenthalten (vgl. BVerfG K Beschluss vom 02.09.2009 – 1 BvR 3171/08 Rz. 22, 36).

Nach Art. 6 EMRK und verfassungsrechtlich nach Art. 2 Abs. 1 i. V. m. 20 Abs. 3 bzw. in Strafsachen nach Art. 2 Abs. 2 i. V. m. 20 Abs. 3 GG muss der Richter diese Justizgewährungspflicht aber auch in angemessener Frist bzw. in Strafsachen mit optimaler Beschleunigung erfüllen (vgl. etwa EGMR NJW 2001, 2694, 2697 – Kudla; BVerfG K NJW 2001, 214 f; auch: Meyer-Ladewig, Europäische Menschenrechtskonvention, 2. Aufl. 2006, Art. 6 Rn 77).

Aus der strikten Gesetzesbindung und der im Übrigen bestehenden Unabhängigkeit des Richters folgt, dass der Richter die materiell-rechtliche Richtigkeit seiner Entscheidung allein zu verantworten hat, und zwar auch unter diesem Zeitdruck. Haftungsrechtlich ist er deshalb zu Recht durch das Spruchrichterprivileg des § 839 Abs. 2 BGB geschützt, das eine Amtshaftung im Sinne des Art. 34 GG nur im Falle einer richterlichen Straftat, insbesondere der strafbewehrten richterlichen Rechtsbeugung (§ 339 StGB) eröffnet (vgl. Kramarz, in Prütting/Wegen/Weinreich, BGB, Kommentar, 4. Aufl. 2009; § 839 Rn. 46).

Indessen: Richter wollen rechtlich richtig und verantwortungsbewusst entscheiden, sie wollen auch schnell entscheiden, und sie wollen auch keine Steuermittel verschwenden! Aber der Pflicht zur verantwortlichen Justizgewährung in angemessener Zeit, oft unter Zeitdruck ist das Risiko der Fehlinterpretation und Fehlentscheidung immanent. Die These „Nur schnelles Recht ist gutes Recht“ blendet den Aspekt der Gerechtigkeit des Richterspruchs um den Preis der Geschwindigkeit aus. Dieses Risiko kann durch den Druck zur Kostenminimierung noch verstärkt werden, falls den geringeren Kosten die geringere Leistungsqualität entspricht, etwa bei der Einholung eines detaillierten Sachverständigengutachtens. Hinsichtlich der Geschwindigkeit der Rechtspflege gilt deshalb richtigerweise die alte Weisheit „In judicando criminosa est celeritas“ – Beim Richten ist Eile verbrecherisch (Publilius Syrus, Sententiae). Und der Wahrspruch: „Guter Rat ist teuer“ bedarf für den Richterspruch der Ergänzung „aber billiger als schlechter!“. Die nicht von dem Richterspruch Betroffenen in Politik und Medien postulieren eine schnelle und billige Entscheidung des Richters.

Fortsetzung auf der nächsten Seite

Die Rechtsuchenden hingegen favorisieren eine rechtlich richtige und gerechte Entscheidung zum angemessenen Preis in angemessener Zeit – und just diese Elemente sind definitorisch Bestandteil des Begriffs des Rechtsstaates, der besagt, „dass die Ausübung staatlicher Macht nur auf der Grundlage der Verfassung und von formell und materiell verfassungsmäßig erlassenen Gesetzen mit dem Ziel der Gewährleistung von Menschenwürde, Freiheit, Gerechtigkeit und Rechtssicherheit zulässig ist“ (Klaus Stern, Das Staatsrecht der Bundesrepublik Deutschland, Bd. I, 2. Aufl. 1984 München, S. 781). Verantwortlich hierfür ist nach Art. 92 Halbsatz 1 GG jeder einzelne Richter, dem die Recht sprechende Gewalt und damit die Gewährleistung von Menschenwürde, Freiheit, Gerechtigkeit und Rechtssicherheit „anvertraut“ ist. Der Mitdenkende wird hier erkennen, welche Wirkungen Zeitdruck und Kostendruck auf diesen Entscheidungsprozess des Richters haben können, insbesondere in komplizierten Rechtsfragen oder in Fällen von existenzieller Bedeutung für den Rechtsuchenden (etwa: Strafsachen; Insolvenz; Scheidung; Kindeswohl). Das alles weiß der Richter und spürt es jeden Tag, mag es auch den Außenstehenden des Verfahrens anders erscheinen. Einfachgesetzlich gilt Ähnliches für den Entscheidungsprozess des Rechtspflegers, dem nach § 9 des Rechtspflegergesetzes sachliche Unabhängigkeit für seine Entscheidungen auf dem Gebiet der Freiwilligen Gerichtsbarkeit (z. B. Grundbuch; Insolvenz; Zwangsversteigerung; Vormundschaft) garantiert ist.

Für diese Recht sprechende Gewalt gibt es grundsätzlich keine Gestaltungsspielräume. Richtern und Rechtspflegern sowie den Gerichten steht grundsätzlich kein Initiativrecht zu. Sie werden nur auf Anrufung – Klage, Anklage, Antrag, Rechtsmittel – tätig. Sie bestimmen also nicht die Justiznachfrage. Sie bewerben sich auch nicht um die Justiznachfrage der Rechtsuchenden. Die materiellen und formellen Gesetze und gerichtsintern die Geschäftsverteilungspläne legen die Fälle und die Zuständigkeiten der Richter generell-abstrakt fest. Der Justiznachfragende hat ein Grundrecht auf seinen gesetzlichen Richter (vgl. Remus, in Hanns Prütting/Markus Gehrlein, ZPO, 1. Aufl. 2010, vor §§ 21 a ff. GVG Rn 3), aber kein Recht zur Auswahl „seines“ Richters. Und der Preis für die richterliche Leistung (Urteil, Beschluss, Verfügung) ist vom Gesetz- und Ordnungsgeber generell-abstrakt durch Kostengesetze bestimmt, also nicht von der Qualität der richterlichen bzw. rechtspflegerischen Leistung abhängig und ebenso wenig „verhandelbar“.

Auswirkungen dieser Rahmenbedingungen auf die Einführung Neuer Steuerungsmethoden

Dieser rechtliche Rahmen der Justizgewährung verlangt für die Kosten-Leistungs-Rechnung in einer budgetierten Justiz bestimmte Modifikationen und Zielvorstellungen, die hier skizziert sind:

1. Produktqualität hat Vorrang vor Produktkosten.
2. Die Produktkosten müssen die Herstellungskosten real abbilden.
3. Die Produktherstellung darf nicht durch außergesetzliche externe Einflussnahmen erschwert oder verteuert werden.
4. Zur Förderung des Kostenbewusstseins erscheint eine redliche Kosten- und Erlös-Rechnung sowie eine anteilige Gewinnpartizipation der Gerichte (neben der Staatskasse) zumindest leistungspsychologisch sinnvoll.
5. Die Investition von Partizipationsanteilen sollte nicht durch kameralistische Prinzipien behindert, gelenkt oder vereitelt werden.
6. Die produktbezogene Kosten-Leistungs-Rechnung und die Kosten- und Erlösanalyse sind als kostenrechtliche Teilelemente des Gesamtcontrollings neben der Förderung von Softskills und dem Qualitätsmanagement des Richters bzw. Rechtspflegers zu verstehen.
7. Das Berichtswesen muss sich darauf beschränken, Controllingentscheidungen für die Optimierung der Justizgewährung transparent zu machen.
8. Im Einführungsmanagement ist ein höherer Pilotierungsaufwand für Experimente, Routinierung, Fortbildung und Kontinuität zu akzeptieren.
9. Die erhobenen Daten der Kosten der Justizgewährung müssen transparent machen, für welche controllingbefugten Adressaten – Legislative, Exekutive oder das eigene Gericht – sie welche Relevanz aufweisen.
10. Für die Einführung Neuer Steuerungsmodelle in der Justiz ist die Kosten-Leistungs-Rechnung als notwendige Grundlage einer späteren Kosten-Nutzen-Analyse zu verstehen. Während die Kosten-Leistungs-Rechnung in der Justiz überhaupt erst Controllingspielräume in der Legislative, Exekutive und der Judikative aufdecken muss, bezieht sich die Kosten-Nutzen-Analyse auf die Frage, ob die aufgedeckten Controllingspielräume bei Exekutive, Legislative oder Justiz den mit der Kosten-Leistungs-Rechnung und der Budgetierung der Gerichte verbundenen Aufwand rechtfertigen.

Fortsetzung auf der nächsten Seite

Information

**berufsbegleitender
Master-Studiengang
„Public Management“**

- Start im Wintersemester
2010/2011 (1.9.2010)

- 4 Semester Regelstudienzeit mit dem Abschluss „Master of Arts“ und dem Zugang zu den Laufbahnen des höheren Dienstes

- Voraussetzungen: abgeschlossenes Hochschulstudium mit verwaltungswissenschaftlichem Schwerpunkt, mindestens Note 2,49 (gut), mindestens einjährige Berufserfahrung

Der viersemestrige, berufsbegleitend angelegte und sehr anwendungsorientierte Master-Studiengang „Public Management“ soll für Führungspositionen im öffentlichen Sektor, speziell für Führungspositionen in der staatlichen und kommunalen Verwaltung, qualifizieren und entsprechende Kompetenzen vermitteln. Der Studiengang befähigt zur wissenschaftlichen Arbeit und Methodik, qualifiziert zu theoretisch-analytischem Denken und Handeln und fördert die Herausbildung intellektueller und sozialer Kompetenzen. Das Studium ist auf die Anforderungsprofile für Laufbahnen des höheren Dienstes ausgerichtet und soll die Absolventinnen und Absolventen dazu befähigen, Management-Aufgaben (Planungs-, Führungs- und Lenkungsarbeiten) in Einrichtungen des öffentlichen Sektors zu übernehmen.

Ausblick

Die hier skizzierten Vorstellungen sind unter den dargestellten Rahmenbedingungen der Justizgewährung zum Teil noch spekulativ. Für die Erwägung, ob Neue Steuerungsmodelle und die Budgetierung der Justiz eine Optimierung der Recht sprechenden Gewalt bewirken können, sollte es aber keine Denkverbote geben, auch keine Resignation vor der „gesetzlichen Realität“. Gesetze sind kein Selbstzweck; sie sind in den Grenzen unserer Verfassung änderbar, wenn dafür ein politischer Wille vorhanden ist. Ein solches Pilotprojekt ist aber nichts für Qualunquisten; ein

bisschen unternehmerischer Mut ist Voraussetzung jedes Fortschritts. Allerdings gilt auch: „Nihil temere novandum“ – nichts darf auf gut Glück reformiert werden! Denn es geht um den Umgang mit Steuermitteln!

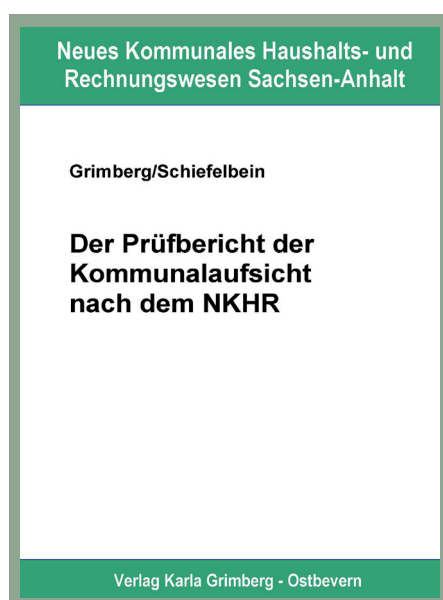


Dr. jur. Dieter Remus
Kati Kirpeit,
Landgericht Stendal
03931/53-0

poststelle@lg-sdl.justiz.sachsen-anhalt.de

Buchvorstellung

Mit der Einführung des Neuen Kommunalen Haushalts- und Rechnungswesens im Bundesland Sachsen-Anhalt ergeben sich für die Beurteilung der Haushaltssatzungen sowie das Tätigwerden der Kommunalaufsichtsbehörde im Kontext der Genehmigungserteilung und einer eventuellen Beanstandung der Haushaltssatzungen zukünftig neue Beurteilungskriterien.



Grimberg/Schiefelbein
ISBN 978-3-941636-06-4

Somit muss auch der Prüfbericht neue Anforderungen erfüllen, um zukünftig Aussagen über die kommunale Haus-

haltungswirtschaft treffen zu können. Hilfestellung für die Kommunalaufsicht für ihre Prüfungspflichten könnte die von der Gemeinde zu erstellende Eröffnungsbilanz sein. Jede Gemeinde hat zu Beginn des Haushaltsjahres, in dem sie erstmals ihre Geschäftsvorfälle nach dem System der doppelten Buchführung nach dem Neuen Kommunalen Haushalts- und Rechnungswesen erfasst, eine Eröffnungsbilanz unter Beachtung der Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung aufzustellen. Sofern die Eröffnungsbilanz bereits aufgestellt ist, müssten im Kontext mit der Prüfung der Haushaltssatzung und des Haushaltsplanes spezielle Fragen zur Aufstellung der Eröffnungsbilanz mit der vorhergehenden Inventur und zu den Bilanzpositionen gestellt werden.

Zielsetzung dieses Fachbuches ist es, problemorientiert die Anforderungen an die der Kommunalaufsichtsbehörde vorzulegenden Haushaltssatzungen darzustellen und somit auch die Anforderungen an den neuen kommunalaufsichtsrechtlichen Prüfbericht aufzuzeigen. Darüber hinaus soll die Aussagefähigkeit der Rechnungskomponenten und -größen bezüglich der wirtschaftlichen Lage der Kommune untersucht werden. Dazu sollen insbesondere Ergebniskennzahlen vorgestellt werden, die eine Analyse des Haushaltsplanes ermöglichen.

Erfassung und Bewertung von Kunst- und Kulturgüter am Beispiel der Stadt Dessau-Roßlau



Im Zuge der Einführung des NKHR sind die Kommunen erstmalig verpflichtet eine Eröffnungsbilanz aufzustellen. Hierzu ist die Ersterfassung und Bewertung des Vermögens erforderlich. Dazu zählen auch Kunst- und Kulturgüter. Die Bewertungsrichtlinie des Landes Sachsen-Anhalt schreibt, soweit keine Anschaffungs- und Herstellungskosten vorliegen, eine Bewertung nach Versicherungswerten vor. Hilfsweise kann ein Erinnerungswert angesetzt werden.

Das konkrete Verfahren zur Ermittlung dieser Versicherungswerte wird jedoch nicht näher beschrieben, so dass in diesem Zusammenhang kommunalspezifische Festlegungen getroffen werden müssen. Dieser Bewertungsbereich hat für die Stadt Dessau-Roßlau eine besondere Bedeutung. Dabei sind im Wesentlichen Regelungen zur Erfassung und Bewertung des Bestandes in der Anhaltischen Gemäldegalerie, dem Museum für Stadtgeschichte, dem Museum für Naturkunde und Vorgeschichte sowie der wissenschaftlichen Bibliothek zu treffen. Dabei ist die Behandlung von rund 2.000 Gemälden, ca. 3.500 Graphiken, ca. 110.000 Objekte der stadtgeschicht-

lichen Sammlung (u.a. Möbel, Hausrat, Handzeichnungen, historische Fototechnik, Uhren u.v.m.) sowie ca. 150.000 Objekte der naturkundlichen Sammlung zu regeln.

Zudem ist eine grundsätzliche begriffliche Trennung vorzunehmen. Kunst- und Kulturgegenstände bestehen sowohl aus Objekten der sog. Gebrauchskunst als auch aus Objekten mit künstlerischen oder kulturhistorischen Hintergrund. Dabei sind Objekte der sog. Gebrauchskunst, Gegenstände, die der Ausstattung bzw. der Verschönerung von Räumlichkeiten und des Umfeldes dienen. Kunst- und Kulturgegenstände mit künstlerischem oder kulturhistorischem Hintergrund bezeichnen im Allgemeinen das Erzeugnis künstlerischen Schaffens bzw. besitzen einen kulturellen Wert.

Kunst- und Kulturgegenstände deren Anschaffungs- und Herstellungskosten bzw. deren Versicherungswert offenkundig unter der Wertaufgriffsgrenze von 3.000 EUR liegen, sollen gemäß dem Rundschreiben des Ministerium des Innern vom 08.07.2008 lediglich in Bestandslisten der Museen erfasst aber nicht bewertet werden. Diese Ersteinschätzung soll durch die jeweiligen Museumsleiter vorgenommen werden. Dabei wird der Ansatz eines Erinnerungswertes in der Anlagenbuchhaltung derzeit nicht präferiert, da dies durch die Masse der vorhandenen Bestände zu einer unverhältnismäßigen Ausweitung der Anlagenbuchhaltung führen würde.

Kunst- und Kulturgegenstände oberhalb der Wertaufgriffsgrenze von 3.000 EUR sollen grundsätzlich einzeln bewertet und in der Anlagenbuchhaltung erfasst werden. Eine Ausnahme dazu bil-

den die sog. Sammlungseinheiten. Solche Sammlungen werden als Einheit betrachtet und soweit der Gesamtwert über der o.g. Wertgrenze liegt in der Anlagenbuchhaltung als Gesamtheit inventarisiert.

Diese Verfahrensweise ist erforderlich, um den Aufwand im Rahmen der Ersterfassung und Bewertung zu begrenzen und steht daher im Einklang mit dem Grundsatz der Wirtschaftlichkeit und Wesentlichkeit.

Für die Ermittlung der Versicherungswerte wird eine Bewertung mittels Wertgruppen präferiert. Dabei ist zunächst zu entscheiden, ob das Objekt einzeln bewertet wird oder einer Sammlungseinheit (z.B. Bitterfelder Bernsteinsammlung, Insektengruppen, Schmetterlings-sammlungen etc.) zugeordnet wird.

Das Einzelstück soll anschließend einer der folgenden Wertgruppen zugeordnet werden:

Siehe Tabellen auf Seite 7

Aus dem ermittelten Schätzwertbereich wird der für die Eröffnungsbilanz anzusetzende Versicherungswert (Mittelwert) ermittelt. Soweit ein Einzelstück der Wertgruppe A zugeordnet wird (herausragende Objekte) soll eine Einzelwertermittlung erfolgen. Hierzu wird externer Sachverstand erforderlich sein. Bilden mehrere Einzelstücke eine Sammlungseinheit ist der für die Eröffnungsbilanz anzusetzende Wert für die gesamte Sammlungseinheit zu ermitteln.

Fortsetzung auf der nächsten Seite

Fachbegriffe

Sonderposten

(§34 GemHVO Doppik)

Erhaltene Zuwendungen und Beiträge für Investitionen, die im Rahmen einer Zweckbindung bewilligt und gezahlt werden, sind als Sonderposten nach Nummer 5.19 Bewertungsrichtlinie (BewertRL) auf der Passivseite zwischen dem Eigenkapital und den Rückstellungen anzusetzen.

Sonderposten unterteilen sich in Posten aus Zuwendungen, aus Beiträgen, aus Gebührenausgleich und Sonstige. Sonderposten sind für die Anschaffung oder Herstellung von Vermögensgegenständen des Anlagevermögens zu bilden. Die Auflösung des Sonderpostens erfolgt analog der Abschreibungsdauer der geförderten Vermögensgegenstände. Die Bildung von Sonderposten reduziert das Eigenkapital, führt jedoch bei ihrer Auflösung zu erfolgswirksamen Erträgen.

Beispiel zur Ermittlung des anzusetzenden Versicherungswertes

Eine Sammlungseinheit besteht aus insgesamt 10 Gemälden. 7 Gemälde werden der Wertgruppe B6 und 3 Gemälde der Wertgruppe B5 zugeordnet. Dies ergibt einen anzusetzenden Versicherungswert für die gesamte Sammlungseinheit von 435.000 EUR (7 Gemälde x 30.000 EUR + 3 Gemälde x 75.000 EUR).

In diesem Zusammenhang ist noch darauf hinzuweisen, dass Kunst- und Kulturgüter mit Ausnahme der sog. Gebrauchskunst keiner regelmäßigen Wertminderung unterliegen, da die Aufbewahrung in einem Museum eine Abnutzung ja gerade vorbeugen soll. Eine lineare Abschreibung nach § 40 Abs.1 GemHVO erfolgt daher nicht.

Das beschriebene Verfahren befindet sich derzeit noch in der hausinternen Abstimmung.

Anlage

Bereich der Anhaltischen Gemäldegalerie incl. Bibliothek, Fremdenhaus und Orangerie; wissenschaftliche Bibliothek in der Anhaltischen Landesbücherei

	Untergruppe	Versicherungswert in EUR (geschätzt)	anzusetzender Versicherungswert in EUR
Wertgruppe A		1.000.000 und höher	Einzelwertermittlung
Wertgruppe B	B1	999.999 bis 750.000	875.000
	B2	749.999 bis 500.000	625.000
	B3	499.999 bis 250.000	375.000
	B4	249.999 bis 100.000	175.000
	B5	99.999 bis 50.000	75.000
	B6	49.999 bis 10.000	30.000
Wertgruppe C		bis 10.000	

Bereich des Museums für Naturkunde und Vorgeschichte sowie des Museums für Stadtgeschichte

	Untergruppe	Versicherungswert in EUR (geschätzt)	anzusetzender Versicherungswert in EUR
Wertgruppe A		125.000 und höher	Einzelwertermittlung
Wertgruppe B	B1	124.999 bis 100.000	112.500
	B2	99.999 bis 75.000	87.500
	B3	74.999 bis 50.000	62.500
	B4	49.999 bis 25.000	37.500
	B5	24.999 bis 10.000	17.500
Wertgruppe C		bis 10.000	

(Die Handhabbarkeit der Wertgruppen wird derzeit noch mit dem Fachamt geprüft und ggfls. angepasst. Ziel ist es, lediglich für die sog. Highlights in den Einrichtungen eine Einzelwertermittlung durchzuführen. Weiterhin wird eine Erhöhung der Wertaufgriffsgrenze von 3.000 EUR auf 10.000 EUR geprüft, um in diesem Bereich nur die wesentlichen Werte abzugreifen.)



Projektgruppe Doppik
Stadt Dessau-Roßlau
0340/204-1820
doppik@dessau-rosslau.de

Die Bewertung von Zuschüssen an Dritte

Zuwendungen werden als Zuweisungen an öffentlich-rechtlichen Körperschaften oder als Zuschüsse an private Personen oder Unternehmen ausgereicht. Dabei können die Zuwendungen für konsumtive oder investive Zwecke vergeben werden. Man unterscheidet hier folgende Fallbeispiele:

1. Zuwendung stellt sowohl für den Dritten als auch für die Kommune eine Investition dar,
2. Zuwendung führt bei der Kommune zu einem Aufwand und beim Dritten zu einer Investition,
3. Zuwendung führt für die Kommune zu einem (Transfer-)Aufwand und für den Dritten zu einem Ertrag.

Dabei wird aus der Sicht der ausreichenden Kommune ermittelt, ob sie selbst aus der Zuwendung an den Dritten einen Vermögenszuwachs erhält oder ob der Dritte eine Gegenleistungsverpflichtung gegenüber der Kommune hat oder nur laufende Aufwendungen bezuschusst werden.

Keine Rolle spielt dabei, ob ein besonderes öffentliches Interesse an der Zuwendung besteht.

Die Erläuterung soll anhand von Fallbeispielen erfolgen.

Fall 1

Die Kommune ist Eigentümerin eines Sportplatzes, der dem örtlichen Fußballverein zur Nutzung übertragen wurde. Der Fußballverein beantragt einen Zuschuss zum Bau eines Richterturmes.

Die Herstellung einer baulichen Anlage stellt einen Vermögenszuwachs dar. Hier wird auch das Vermögen der Kommune vermehrt, da sie Eigentümerin des Grund und Bodens ist und somit nach § 96 BGB auch Eigentümerin der mit dem Grund und Boden verbundenen Aufbauten. Der Verein nutzt im Rahmen des Nutzungsvertrages die Sportanlagen. Bei Auslaufen des Vertrages oder Auflösung des Vereins bleibt jedoch der Richterturm immer Vermögen der Kommune.

Die Bilanzierung erfolgt in Höhe des Zuschusses unter der Buchungsstelle 424.0321.

Sollte der Vertrag oder Verein aufgelöst werden, kann es zu Forderungen gegenüber der Kommune aus der Eigenbeteiligung des Vereins kommen. Dann sind die Anschaffungs- und Herstellungskosten um diese Forderung zu erhöhen.

Fall 2

Diesmal will ein Sportverein auf eigenem Gelände ein Vereinsheim errichten. Er beantragt bei der Stadt einen Zuschuss. In der Vereinssatzung ist nicht geregelt, dass das Vereinsvermögen bei Auflösung an die Kommune fällt. Die Zuwendung ist bis auf die Festlegung, die Baumaßnahme durchzuführen, nicht an besondere Bedingungen geknüpft.

Die Kommune erlangt durch die Zuwendung kein eigenes Eigentum. Der Zuschuss ist bei der Kommune damit nur als Transferaufwand bei 421.5318 zu buchen. Eine Rechnungsabgrenzung findet nicht statt.

Fall 3

Ein freier Träger betreibt in der Kommune eine Kindertagesstätte, die sich im Eigentum des Trägers befindet. Da die Kapazität der Einrichtung nicht ausreicht, soll die Kita erweitert werden. Die Kommune leistete bereits vorher Zuschüsse für den laufenden Betrieb der Kita. An den Baukosten der Erweiterung beteiligt sich die Kommune mit 50 %. Mit dem freien Träger wird vereinbart, dass die Kita-Plätze über einen Zeitraum von 20 Jahren vorgehalten und der Öffentlichkeit zur Verfügung gestellt werden sowie der laufende Zuschuss der Kommune für die neu geschaffenen Plätze um 20 % niedriger ausfällt. Sollte der Vorhaltezeitraum von 20 Jahren nicht erfüllt werden, besteht ein zeitanteiliger Anspruch auf Rückerstattung des Zuschusses an die Kommune.

Aus Sicht der Kommune erfolgt kein Vermögenszuwachs. Der Zuschuss ist als Transferaufwand zu buchen. Zusätzlich erfolgt jedoch eine Rechnungsabgrenzung über 20 Jahre, da der Anspruch auf Rückerstattung des Zuschusses bei Nichterfüllung des Vorhaltezeitraumes besteht. Die Rechnungsabgrenzung wäre auch schon dann zu buchen, wenn nur der Preisrabatt vereinbart worden wäre.

Die Zuschüsse für den laufenden Betrieb der Kita sind immer Transferaufwand.

Sollte die Kommune für die Maßnahmen der Fälle 1 – 3 Fördermittel von Land oder Bund erhalten haben, so sind diese dort zu buchen, wo auch die Maßnahme selbst gebucht wird (Bilanz oder Erfolgsrechnung).

Für den Fall 1 erfolgt die Buchung also in der Bilanz als Sonderposten (Konto 231), in den Fällen 2 und 3 in der Erfolgsrechnung (Konto 414). Und wenn für den Zuschuss an den Dritten eine Rechnungsabgrenzung (Konto 19) vorgenommen wurde, dann muss auch für die erhaltenen Fördermittel eine Rechnungsabgrenzung (Konto 39) vorgenommen werden.

Veranschlagung der Städtebauförderungsmittel im NKHR

Das Programm für städtebauliche Sanierungs- und Entwicklungsmaßnahmen wird gemeinschaftlich vom Bund und den Ländern getragen. Die Länder beschließen die Gesamthöhe der bereitgestellten eigenen Fördermittel. Durch eine Drittel-Finanzierung (1/3-Bund, 1/3-Land, 1/3-Stadt) werden in gleicher Höhe Bundesmittel bereitgestellt.

Gefördert werden ausschließlich Städte (per Satzung muss ein förmlich festgelegtes Sanierungsgebiet ausgewiesen werden, innerhalb dessen die Mittel eingesetzt werden können).

Es können sowohl die Maßnahmen der Stadt selbst (Straßen, Kanäle, Verwaltungsgebäude) als auch private Maßnahmen finanziert werden. Private Maßnahmen können als nicht rückzahlbarer Zuschuss und auch als Sanierungskredit (mit Zinssatz unter dem Kapitalmarkt) gefördert werden. Meist bestand hier die Förderung in Kombination aus Zuschuss und Kredit. Zur Umsetzung des Programms kann sich die Stadt eines Sanierungsträgers bedienen (in Sachsen-Anhalt: SALEG).

Antragsteller auf Fördermittel ist die Stadt. Die Stadt beschließt die Maßnahmen und die Art der Förderung. Der Sanierungsträger führt aus. Die Fördermittel werden an die Stadt ausgezahlt und zusammen mit dem Eigenanteil der Stadt an den Sanierungsträger als Betriebsmittel weitergeleitet.

Dieser ist für die Abwicklung der Maßnahmen verantwortlich.

Im Haushaltsplan wird das Programm Stadtsanierung wie folgt dargestellt:

Fördermittel des Landes und Bundes:

511.231/6811

Gesamtauszahlung an den Sanierungsträger

511.091/785

In der Eröffnungsbilanz werden Vermögen und Finanzierung der Kommune dargestellt. In der Aktiva müssen also auch die mittels des Programms Stadtsanierung geschaffenen Vermögenswerte der Stadt erfasst werden. Die dazu erhaltenen Fördermittel werden in der Passiva als Sonderposten abgebildet. Als Grundlage der Ermittlung der Werte werden die Berichte des Sanierungsträgers herangezogen.

Nicht rückzahlbare Zuschüsse an Dritte werden nicht in der Bilanz dargestellt. Sie stellen im Jahr der Auszahlung Transferaufwand dar und werden in der Erfolgsrechnung gebucht.

Sanierungsdarlehen an Dritte sind Ausleihungen und werden in der Bilanz unter Konto 131 erfasst. Jährliche Tilgungsleistungen mindern den Bestand der Ausleihungen.

Alle Kontosalen aus der jährlichen Abrechnung des Sanierungsträgers müssen in die Buchhaltung der Kommune übernommen werden. Aber das sollte Gegenstand eines Beitrages im nächsten Reformmonitor werden.



Evelyn Klee
Stadt Aken (Elbe)
034909/80451
e.klee@aken.de

Bilanzielle Behandlung von geleisteten Zuschüssen im Neuen Kommunalen Haushaltsrecht

1. Überblick

Für die Erstellung der kommunalen Eröffnungsbilanz ist unter anderem auch die Bilanzierung von geleisteten Zuschüssen zu beachten.

1.1 Zuschüsse für Investitionen

Häufig werden kommunale Zuschüsse an privatrechtliche Organisationen, wie Vereine oder Verbände geleistet, um mit dem Zuschuss Investitionen dieser Einrichtung (mit) zu finanzieren. Das Eigentum / der Besitz an den Investitionen verbleibt in der Regel bei den Zuschussempfängern. Überwiegend -- aber nicht stets -- stehen diesen Zahlungen Gegenleistungsverpflichtungen oder mehrjährige Zweckbindungen gegenüber.

Bei geleisteten Zuwendungen für Vermögensgegenstände, deren „wirtschaftliche Eigentümerin“ die Kommune ist, sind diese Vermögensgegenstände bzw. deren (anteilig) finanzierter Gegenwert aktivierungspflichtig. Das „wirtschaftliche Eigentum“ definiert sich als Möglichkeit, den rechtlichen Eigentümer nach dem Gesamtbild der Verhältnisse für die gewöhnliche Nutzungsdauer von der Einwirkung auf den Vermögensgegenstand ausschließen zu können. Kennzeichnend hierfür ist der Übergang der Verfügungsmacht an dem Vermögensgegenstand sowie der Gefahren und Lasten hieraus. Diese Sachlage ist bei geleisteten Zuschüssen jedoch eher selten gegeben.

1.2. Zuschüsse für Aufwendungen / Ertragszuschüsse

Geleistete Zuschüsse für Aufwendungen des Zuschussempfängers sind in der kommunalen Praxis vorzufinden, führen jedoch nicht zur Frage der Aktivierung, da kein mehrjähriger Nutzen gestiftet wird. Diese und zurückzahlbare Zuschüsse (Darlehen) sind daher nicht Gegenstand dieses Beitrags.

2. Arten von Investitionszuschüssen

Nachfolgend sind zu unterscheiden:

2.1 Investitionszuschüsse mit Gegenleistungsverpflichtung

Das Land Sachsen-Anhalt regelt geleistete Zuschüsse -- abweichend von anderen Bundesländern -- nicht ausdrücklich.

Entsprechend der Regelungen im Bundesland Nordrhein-Westfalen und der Orientierung der kommunalen Gesetzgebung an dem Handelsrecht (siehe auch Stellungnahme des Instituts der Wirtschaftsprüfer in HFA 2/1996), hat unseres Erachtens in Sachsen-Anhalt die bilanzielle Berücksichtigung geleisteter Investitionszuschüsse mit Gegenleistungsverpflichtung als aktiver Rechnungsabgrenzungsposten zu erfolgen, wenn:

- die geleisteten Zuschüsse mit einer mehrjährigen einklagbaren Gegenleistungsverpflichtung verbunden sind **und**
- die Kommune nicht über das wirtschaftliche Eigentum an den Vermögensgegenständen verfügt.

Die Zuschussgewährung stellt eine Vorausleistung des Zuschussgebers auf eine noch nicht erfüllte, zeitbezogene Gegenleistungsverpflichtung des Zuschussempfängers dar und ist als Rechnungsabgrenzungsposten zu aktivieren, wenn die Gegenleistungsverpflichtung über einen bestimmten oder bestimmaren Mindestzeitraum geschuldet wird, der über die Periode der Zuschussleistung hinaus geht.

Die Auflösung des Rechnungsabgrenzungspostens erfolgt über den vorbenannten Leistungszeitraum pro rata temporis.

Das folgende Beispiel zeigt die Ermittlung des Bilanzansatzes und dessen aufwandswirksame Auflösung in den Folgeperioden.

Beispiel:

Für eine Kindertagesstätte werden vom Förderverein Musikinstrumente für die musikalische Früherziehung angeschafft. Die Kommune leistet hierfür am 1. Mai 2010 einen Zuschuss von EUR 6.000. Bedingung ist, dass der Förderverein für den Unterhalt der Instrumente aufkommt und sich für 4 Jahre an den Dozentenkosten beteiligt. Es wird vertraglich vereinbart, dass bei Nichterfüllung der gesamte Zuschuss durch die Kommune zurückgefordert wird. Die Kommune erwirbt kein wirtschaftliches Eigentum an den Musikinstrumenten. Der Stichtag der Eröffnungsbilanz ist der 1. Januar 2011.

Lösung:

Die Voraussetzungen zur Bildung eines aktiven Rechnungsabgrenzungspostens sind erfüllt. Für die Auflösung des Rechnungsabgrenzungspostens wird der Zeitraum der Gegenleistungsverpflichtung des Fördervereins (4 Jahre) zugrunde gelegt.

Auszahlung am 01.05.2010	auf 2010 entfällt	Bilanzansatz 01.01.2011 aRAP
6.000 €	1.000 € (6.000 € / 48 Monate x 8 Monate)	5.000 € (6.000 € ./ 1.000 €)

2.2. Investitionszuschüsse ohne Gegenleistungsverpflichtung

Werden Investitionszuschüsse ohne Gegenleistungsverpflichtung des Zuschussempfängers geleistet, handelt es sich um laufenden Aufwand für die Kommune, der direkt in die Ergebnisrechnung einfließt.

2.3. Investitionszuschüsse mit mehrjähriger Zweckbindung

Bei diesen Sachverhalten handelt es sich um geleistete Zuschüsse von Kommunen an Dritte für die Anschaffung oder Herstellung eines Vermögensgegenstandes mit der Vereinbarung einer mehrjährigen Zweckbindung des bezuschussten Vermögensgegenstands. Die Vereinbarung der Zweckbindung steht einem entgeltlich erworbenen Recht des Zuwendungsgebers gleich und stellt somit einen immateriellen Vermögensgegenstand des Anlagevermögens dar. Seine Anschaffungskosten entsprechen dem gewährten Zuschuss.

Beispiel:

Die Kommune bezuschusst die Anschaffung eines Busses eines privaten Unternehmers, der damit für die nächsten 5 Jahre den öffentlichen Stadtverkehr sicherstellt.

Lösung:

Diese Art geleisteter Zuschüsse sind entsprechend dem Kontenrahmenplan für das Land Sachsen-Anhalt in dem Bilanzposten Immaterielles Vermögen in der Kontenart „Immaterielle Vermögensgegenstände aus geleisteten Zuwendungen“ auszuweisen.

Die Abschreibung dieser zweckgebundenen Investitionszuschüsse erfolgt über die vereinbarte Laufzeit, hier 5 Jahre.

Grundsätzlich ist zu beachten, dass Zahlungen, die geleistet werden, bevor die Zweckbindungsfrist beginnt, als „Anzahlungen auf immaterielle Vermögensgegenstände“ zu erfassen sind. Die Umbuchung auf den Posten „Immaterielle Vermögensgegenstände aus geleisteten Zuwendungen“ erfolgt zu Beginn der Zweckbindung.

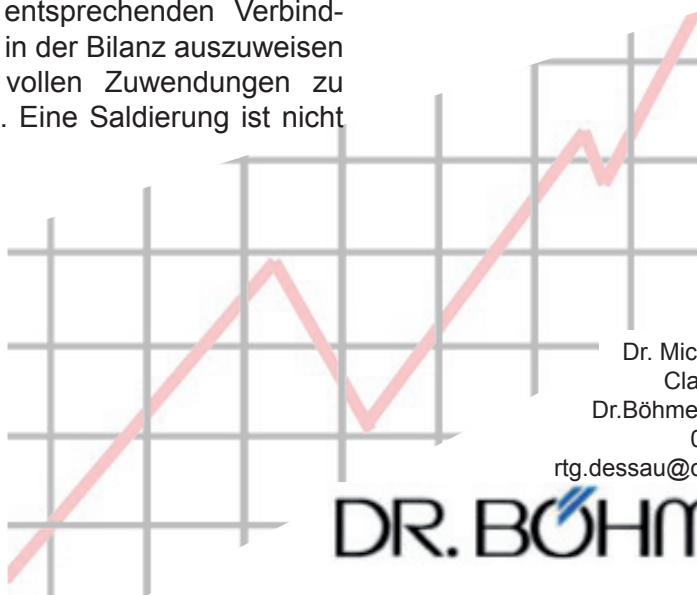
Sind zu Beginn der Zweckbindung noch nicht alle zugesagten Zuwendungen ausgezahlt, dann sind insoweit die entsprechenden Verbindlichkeiten in der Bilanz auszuweisen und die vollen Zuwendungen zu aktivieren. Eine Saldierung ist nicht zulässig.

3. Zusammenfassung

Aufgrund der vorstehenden Ausführungen erfordert die bilanzielle Beurteilung geleisteter Zuschüsse einer Kommune die katalogartige Analyse / Inventarisierung der vertraglichen Vereinbarungen, die mit der Zuschussgewährung einhergehen. Die bilanzielle Behandlung geleisteter Zuschüsse mit einer Gegenleistungsverpflichtung als aktiver Rechnungsabgrenzungsposten resultiert aus der periodengerechten Abbildung einer Vorausleistung des Zuschussgebers.

Die bilanzielle Behandlung von Zuschüssen mit einer mehrjährigen Zweckbindung hingegen richtet sich auf den Bezug eines Rechts in Form der vom Zuwendungsempfänger zugesicherten Zweckbindung des bezuschussten Vermögensgegenstandes.

Gegebenenfalls kommt somit der Ansatz von immateriellen Vermögensgegenständen neben aktiven Rechnungsabgrenzungsposten je nach Zuschusskonstellation in der kommunalen Bilanzierung zum Tragen.



Dr. Michael Böhmer,
Claudia Scheller
Dr. Böhmer und Partner
0340/26036-0
rtg.dessau@drboehmer.de

DR. BÖHMER

Fachbegriffe

Rückstellungen

Rückstellungen sind Verbindlichkeiten oder Aufwendungen, die hinsichtlich ihres Grundes oder ihrer Höhe ungewiss sind.

Aus § 35 GemHVO Doppik ergibt sich die Passivierungspflicht für Rückstellungen. Im Abs. 1 des § 35 sind alle zulässigen Rückstellungen für ungewisse Verbindlichkeiten und Aufwendungen abschließend aufgezählt. Für andere Zwecke dürfen keine Rückstellungen gebildet werden. Pflichtmitglieder des Kommunalen Versorgungsverbandes Sachsen-Anhalt dürfen für Pensions- und Beihilfeverpflichtungen keine Rückstellungen bilden.

Der Unterschied zwischen einer Verbindlichkeits- und Aufwandsrückstellung besteht darin, dass bei einer Verbindlichkeitsrückstellung gegenüber Dritten eine ungewisse Rechtsverpflichtung besteht, während bei einer Aufwandsrückstellung eine Selbstverpflichtung vorliegt.

Rückstellungen dürfen nur aufgelöst werden, soweit der Grund für ihre Bildung entfallen ist.

Bewertung spezieller Bilanzpositionen - Finanzanlagevermögen nach dem NKHR

In der 3. Ausgabe des Reformmonitors wurden die gesetzlichen Vorgaben für die Bewertung von Beteiligungen nach dem NKHR (Meinecke, Bewertung von Beteiligungen für die Eröffnungsbilanz) dargestellt. Nachfolgend soll noch einmal der Fokus auf die Bewertung des Finanzanlagevermögens gerichtet werden, da gerade die Bewertung des Finanzanlagevermögens eine Vielzahl von Einzelfragen aufwirft.

Viele Kommunen sind i.d.R. an verschiedenen Unternehmen beteiligt. Dabei handelt es sich z.B. um Unternehmen in der Rechtsform der GmbH, der AG, der KG, des Eigenbetriebes oder des Zweckverbandes. Bei einigen Kommunen stellen diese Finanzinvestitionen an anderen privat- oder öffentlich-rechtlichen Unternehmen einen nicht unerheblichen Anteil des Vermögens der Kommune dar. Gem. § 46 Abs. 3 GemHVO Doppik gehören zum Finanzanlagevermögen dem Grunde nach Anteile und Eigentumsrechte an anderen juristischen Personen (i.d.R. GmbH), an Eigenbetrieben, Ausleihungen (z.B. Darlehen) und Wertpapiere.

Als Beteiligungen werden dabei Anteile an Unternehmen eingestuft, die bestimmt sind, dem eigenen kommunalen Interesse der Kommune auf Dauer zu dienen. Maßgeblich ist dabei die Beteiligungsabsicht der Kommune. Im Zweifel gelten Anteile an einer Kapitalgesellschaft, die insgesamt 20 v.H. des Nennkapitals der Gesellschaft überschreiten, als Beteiligungen. Anteile an verbundenen Unternehmen sind Beteiligungen, die unter einer einheitlichen Leitung der Kommune stehen. Entscheidend ist dabei das Gesamtbild der tatsächlichen Verhältnisse. Von einer einheitlichen Leitung wird i.d.R. ausgegangen, wenn die Kommune die Mehrheit der Stimmrechte besitzt oder ihr das Recht

zusteht, die Mehrheit der Mitglieder des Verwaltungs-, Leitungs- oder Aufsichtsorgans zu bestellen oder abzuwählen und sie selbst Gesellschafter ist. Zum Sondervermögen gehören öffentliche Einrichtungen, die rechtlich unselbständig sind und bisher als Sonderrechnungen bzw. Gemeindegliederungsvermögen geführt wurden (z.B. EigB). Zu den Wertpapieren gehören Inhaber- oder Orderpapiere, die nach Art und Ausstattung übertragbar und verwertbar sind, wobei diese der langfristigen Kapitalanlage dienen müssen. GmbH-Geschäftsanteile sind nicht verbriefte, so dass sie – auch wenn sie ausnahmsweise keine Beteiligung darstellen – nicht unter den Wertpapieren ausgewiesen werden. In diesem Fall würde der Ausweis eines Unterpostens in Betracht kommen.

Für die Bilanzierung der Höhe nach gilt auch für das Finanzanlagevermögen der Grundsatz, dass die Vermögensgegenstände in der Eröffnungsbilanz grds. mit den fortgeführten Anschaffungskosten auszuweisen sind, § 104b Abs. 3 Satz 1 GO Doppik. Soweit die bestehenden Anteile an Unternehmen durch die Kommune erworben wurden, gelten für den Begriff und Umfang der Anschaffungskosten grundsätzlich keine Besonderheiten. Als Anschaffungskosten kommen u.a. der Kaufpreis, die angefallenen Beurkundungs- und Eintragungsgebühren, Maklerprovisionen oder Vermittlungsprovisionen der Banken in Betracht. Problematischer wird die Bewertung, wenn die Anteile bei Gründung des Unternehmens erworben wurden. Zwar entstehen seitens der Kommune anlässlich der Gründung einer Gesellschaft die Aufwendungen in erster Linie aus ihrer gesellschaftsvertraglichen Verpflichtung zur Erbringung von Einlagen in das Gesellschaftsvermögen, diese Einlagen können aber nach

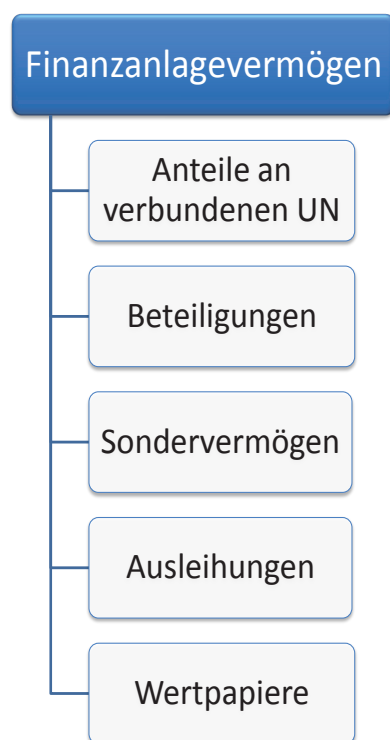
gesetzlichen oder gesellschaftsvertraglichen Regelungen in unterschiedlicher Form zu erbringen sein, z.B. durch Barzahlungen, Sachleistungen, Dienstleistungen oder Nutzungsüberlassungen. Des Weiteren erhalten Unternehmen nach ihrer Gründung oftmals Kapitalzuführungen in Form von Einlagen, die die Anschaffungskosten bzw. den Verkehrswert des Unternehmens über den bisherigen Zustand erhöht haben. Eine Ermittlung der Anschaffungskosten ist demnach von vielen Kommunen wahrscheinlich nicht mehr nachvollziehbar, da viele kommunale Beteiligungen aus komplizierten Unternehmensumstrukturierungen bzw. Kommunalisierungen hervorgegangen sind.

Soweit die Anschaffungskosten der einzelnen Beteiligungen nicht ermittelt werden können oder deren Ermittlung in keinem Verhältnis zum Wert steht, sind grds. vorsichtig geschätzte Zeitwerte zugrunde zu legen, § 104b Abs. 3 Satz 2 GO Doppik, wobei die Ermittlung von vorsichtig geschätzten Zeitwerten für die meisten Kommunen nicht in Betracht kommt, da hierfür umfangreiche Unternehmenswertgutachten (z.B. Ertragswert- oder DCF-Verfahren) durchgeführt bzw. beauftragt werden müssten. Das Gesetz sieht für die erstmalige Ermittlung der Anschaffungskosten von Beteiligungen eine Vereinfachungsregelung vor. Danach kann als Wert der Beteiligungen – soweit die Ermittlung der tatsächlichen Anschaffungskosten einen unverhältnismäßigen Aufwand verursachen würde – das anteilige Eigenkapital angesetzt werden, § 53 Abs. 3 GemHVO Doppik. Der Gesetzgeber im Land Sachsen-Anhalt – wie auch die Gesetzgeber in anderen Bundesländern – misst der sog. Eigenkapital-Spiegelbildmethode für die Bewertung von Beteiligungen und Sondervermögen in der Eröffnungsbilanz eine besondere Bedeutung bei. Der Wertansatz erfolgt nach dieser Methode mit dem Betrag, der dem Anteil der Gebietskörperschaft am Eigenkapital der Beteiligungsgesellschaft bzw. des Sondervermögens entspricht. Damit wird der Wertansatz der Vermögensgegenstände und Schulden bei der nach dem handelsrechtlichen Vorsichtsprinzip bilanzierenden Beteiligungsgesellschaft, der sich dort im Eigenkapital als Saldogröße niederschlägt, für den Beteiligungsansatz übernommen.

Die Eigenkapital-Spiegelbildmethode stellt jedoch nur eine Vereinfachungslösung dar, die endenziell eher zu einer Unterbewertung der Beteiligung bzw. des Sondervermögens führt. Vielfach besteht die Meinung, dass dieser Wertansatz jährlich – entsprechend der Entwicklung des Eigenkapitals der Beteiligungsgesellschaft – anzupassen sei. Dies ist nicht der Fall, da die in der Eröffnungsbilanz angesetzten Werte für die Vermögensgegenstände für die künftigen Haushaltsjahre als

Anschaffungs- oder Herstellungskosten gelten und eine Höherbewertung gegen das Realisationsprinzip verstoßen würde, § 104 b Abs. 3 Satz 2 GO Doppik i.V.m. § 37 Nr. 3; § 40 Abs. 1 GemHVO Doppik. In den auf die Eröffnungsbilanz folgenden Haushaltsjahren ist aber jeweils zu prüfen, ob ggf. eine Wertminderung der Beteiligung vorliegt und deshalb eine außerplanmäßige Abschreibung in Betracht kommt. Ist die Wertminderung voraussichtlich von Dauer, ist eine Abschreibung auf den niedrigeren Wert vorzunehmen; nur bei vorübergehender Dauer besteht ein Wahlrecht, eine Abschreibung vorzunehmen, § 40 Abs. 2 GemHVO Doppik. Eine planmäßige Abschreibung scheidet aus, da Beteiligungen nicht abnutzbar sind.

Neben den Beteiligungen an anderen privat- oder öffentlich-rechtlichen Unternehmen gehören auch Ausleihungen zum Finanzanlagevermögen, soweit sie langfristig vereinbart sind. Dabei handelt es sich u.a. um langfristig gewährte Darlehen der Kommune. Soweit für diese Darlehen eine Verzinsung nicht vereinbart wurde, sind diese mit dem Barwert anzusetzen, § 37 Nr. 3 GemHVO Doppik.



Hinweise

**voraussichtlich
finden demnächst
folgende Veranstal-
tungen statt:**

Sitzung des Lenkungs-
beirates zur Neufassung
der GemHVO Doppik,
22.04.2010

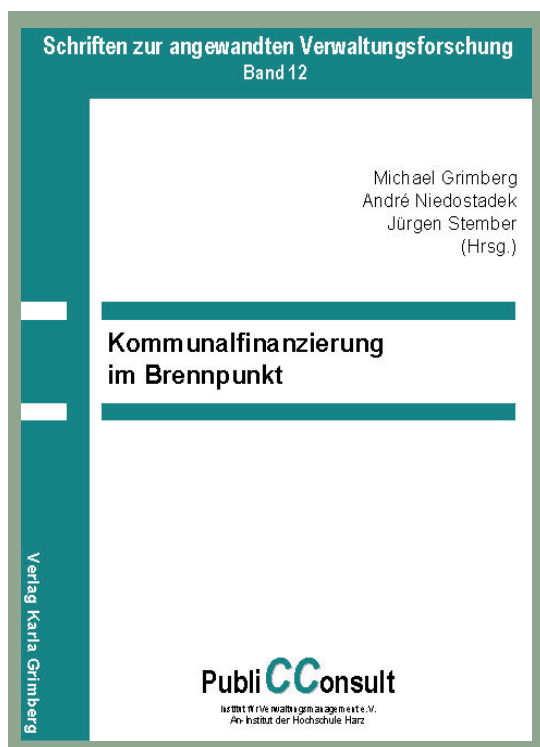
Praxismesse
Halberstadt 19.05.2010

nächstes Doppik-Treffen
„Forum“ am 01.09.2010

Weitere Informationen
zum Doppik-Forum fin-
den Sie unter folgender
Webadresse.

www.doppik.hs-harz.de

Buchvorstellung - Kommunalfinanzierung im Brennpunkt



Die Publikation geht zurück auf eine Veranstaltung des Fachbereichs Verwaltungswissenschaften der Hochschule Harz (FH) im Sommersemester 2009. Unter dem Motto „Zukunft der Kommunalfinanzierung – Perspektiven in Zeiten der Finanzkrise“ diskutierten seinerzeit Experten aus Praxis und Wissenschaft unter anderem die Fragen: Wie kann die Kommunalfinanzierung der Zukunft aussehen? Wie lassen sich bestehende Spielräume nutzen? Welche Gestaltungsmöglichkeiten gibt es? Das Symposium zielte aber nicht nur auf eine Bestandsaufnahme und Dokumentation aktueller Entwicklungen ab. Ein weiteres Anliegen war es, Impulse für ergänzende Forschungsaktivitäten zu geben. Das Interesse an der Tagung und die Rückmeldungen aus dem Teilnehmerkreis gaben den Anstoß, die Kommunalfinanzierung aus verschiedenen Perspektiven noch einmal genauer unter die Lupe zu nehmen, die bisherigen Ansätze fortzuschreiben und in einer gesonderten Publikation zu vertiefen. Der nun vorliegende Band zur „Kommunalfinanzierung im Brennpunkt“ bündelt die Ergebnisse. Dass es sich abermals um den 12. Band ei-

ner Reihe handelt (in diesem Falle der Schriften zur angewandten Verwaltungsforschung), ist aus Sicht der Herausgeber indes eher dem Zufall geschuldet und nicht symbolisch dafür zu sehen, dass es für die Kommunalfinanzierung möglicherweise selbst bereits „5 vor 12“ ist.

Die Zukunft der kommunalen Finanzen wird kontrovers diskutiert – ein Umstand, dem dieses Buch ebenfalls Rechnung tragen möchte. Das Themenfeld ist deshalb bewusst weit gefasst und schließt Randbereiche und Schnittstellen mit ein. Die Publikation versteht sich insofern keineswegs als einheitliches Gesamtwerk oder gar als eine vollständige Darstellung der Kommunalfinanzierung. Es bündelt vielmehr einzelne, jeweils in sich abgeschlossene Diskussionsbeiträge und fügt sie in einem Gesamtkonzept zusammen. Der nachfolgende Überblick stellt die Kapitel und die darin enthaltenen Beiträge kurz vor. Teil I skizziert zunächst einige „**Rahmenbedingungen**“. Zur Einführung zeigt Jürgen STEMBER auf, dass die Finanzproblematik allein auf kommunaler Ebene nicht zu lösen ist, sondern ein konzertiertes Handeln im Verbund erfordert. Jörn LANGHOFF gibt daran anknüpfend einen Überblick über die wesentlichen Auswirkungen der aktuellen Wirtschaftskrise auf die Kommunalhaushalte und formuliert kurz- sowie langfristige Lösungsansätze. Unter welchen finanziellen Rahmenbedingungen die kommunale Aufgabenerfüllung in Europa stattfindet, beleuchtet Patrick SENSBURG anhand ausgewählter Beispiele aus den EU-Mitgliedsstaaten. Stefan SCHEVE gibt speziell aus volkswirtschaftlicher Sicht einen Überblick über mögliche Folgen der Finanzierung über Kommunalkredite. Der Beitrag leitet damit zugleich über zum zweiten Teil des Bandes.

Fortsetzung auf der nächsten Seite

Teil II befasst sich mit einzelnen „**Finanzierungsinstrumenten**“. Hier beschreiben Michael und Steffen GRIMBERG zunächst die Bedeutung des Kommunalkredits für die Finanzierung der kommunalen Investitionen. Mit den Public Private Partnerships greift Britta TIMM eine alternative Finanzierungsform auf, die gerade in den letzten Jahren zwar zunehmend Bedeutung gewonnen hat, die sich mitunter aber durchaus auch Bedenken gegenüber gestellt sieht. Thomas SCHNEIDEWIND unterzieht das Kommunal-Leasing einer kritischen Betrachtung unter Berücksichtigung grundlegender Finanzierungs- und Wirtschaftlichkeitsaspekte. Klaus-Dieter NOLD erläutert exemplarisch die Voraussetzungen, den Einsatz und die Wirkung derivativer Finanzinstrumente. Welchen Beitrag die öffentliche Förderung schließlich leisten kann, um die finanzielle Leistungsfähigkeit der Kommunen zu erhalten und zu stärken, zeigt Kay PÖHLER abschließend auf. Teil III steht sodann unter dem Stichwort „**Kommunales Finanzmanagement**“. Hier erläutern Bernd KUMMEROW und Jörg HOPFE aus ganz praktischer Sicht zunächst die Ansätze eines kommunalen Finanz- und Zinsmanagements. Im Weiteren formuliert Michael GRIMBERG Strategien und Instrumente der Haushaltskonsolidierung, die im Fall der Fälle vor allem maßgeblich durch eine enge Zusammenarbeit von Politik und Verwaltung geprägt ist.

Teil IV widmet sich schließlich weiteren „**Gestaltungsansätzen**“ im Zusammenhang mit der Kommunalfinanzierung. Dabei greifen die in diesem Kapitel behandelten Themen bewusst ergänzende Aspekte auf. Sie betreffen die Kommunalfinanzierung zwar nicht immer unmittelbar, stehen jedoch mittelbar in einer engen Beziehung dazu.

Insofern möchten die Beiträge dieses Kapitels auch eine Lücke schließen, zu einer vertieften Auseinandersetzung anregen sowie weitere Impulse für die Diskussion geben. Den Auftakt macht Manfred MILLER, der aus einer grundlegenden Perspektive zunächst die kommunale Aufgabenerfüllung im Spannungsfeld zwischen Leistungserwartung und Gestaltungsmöglichkeiten beleuchtet. Jürgen STEMBER zeigt auf, inwieweit eGovernment immer stärker zu einem wesentlichen Rationalisierungs- und Gestaltungsfaktor im Verwaltungsgeschehen avanciert. Christoph DICKMANNNS erläutert, ob und gegebenenfalls wie die Wirtschaftsförderung einen Beitrag zur Verbesserung der kommunalen Finanzlage leisten kann. Da die Kommunalfinanzierung durchaus vielfältige Risiken birgt, schlägt der Beitrag von André NIEDOSTADEK abschließend eine Brücke zwischen der Kommunalfinanzierung und dem (rechtlichen) Risikomanagement.

Natürlich kann ein solcher Sammelband letztlich nur eine Momentaufnahme bieten. Wenn das Buch in der aktuellen Debatte mit dazu beiträgt, für die vielfältigen Facetten der Kommunalfinanzierung zu sensibilisieren und Hilfestellung zu bieten, wäre das ein großer Erfolg. Unabhängig davon geht die Diskussion weiter und selbstverständlich werden sich die weiteren Entwicklungen auch in der Arbeit am Fachbereich Verwaltungswissenschaften der Hochschule Harz widerspiegeln.

Dr. Michael Grimberg / Prof. Dr. André Niedostadek / Prof. Dr. Jürgen Stember

ISBN 978-3-941636-08-8

8. Praxismesse Halberstadt

Verwaltungsmanagement 2010 -
zwischen Organisationswandel, Risikomanagement und Finanznot

am Mittwoch, 19. Mai 2010, 9.30 Uhr bis 15.30 Uhr in Halberstadt

Workshops:

Organisationswandel – kundenorientierte Organisation der Verwaltung
Risikomanagement im öffentlichen Bereich
Finanzen - Der Gesamtabschluss im NKHR

Informationen und Anmeldung: <http://publicconsult.hs-harz.de/>



Redaktion

Impressum



Dr. Michael Grimberg

03943/659406
mgrimberg@hs-harz.de



Erik Gebauer

03941/5663-23
e.gebauer@freenet.de

Der Reformmonitor
erscheint
halbjährlich
als Informationsdienst
der o.g. Herausgeber.

Verlag:

PublicConsult e.V.,
Domplatz 16, 38820 Halberstadt,
Vorsitzender: Prof. Dr. Jürgen Stember
03943/659400
jstember@hs-harz.de
<http://publicconsult.hs-harz.de>

Herausgeber:

Städte- und Gemeindebund LSA,
Landkreistag LSA
0391/5924372
a.pankrath@sgsa.komsanet.de
www.komsanet.de

Innenministerium Sachsen-Anhalt
0391/5675314
manfred.kirchmer@mi.lsa-net.de
www.mi.sachsen-anhalt.de

Hochschule Harz
03943/659406
mgrimberg@hs-harz.de
www.hs-harz.de

Schuber und Partner
03941/5663-0
stb-schuber@t-online.de
www.stb-schuber.de

Dr. Böhmer und Partner
0340/260360
c.scheller@drboehmer.de
www.drboehmer.de

Urheberrechte:

Der Reformmonitor und alle darin enthaltenen Beiträge und Abbildungen sind urheberrechtlich geschützt. Jede Verwertung, die nicht ausdrücklich vom Urheberrechtsschutz zugelassen ist, bedarf der vorherigen Zustimmung des Verlags. Das gilt insbesondere für Vervielfältigungen, Bearbeitungen, Mikroverfilmungen und für die Einspeicherung und Verarbeitung in elektronische Systeme.

Haftungsausschluss:

Die Autoren übernehmen keinerlei Gewähr für die Aktualität, Korrektheit, Vollständigkeit oder Qualität der bereitgestellten Informationen. Haftungsansprüche gegen den Autor, welche sich auf Schäden materieller oder ideeller Art beziehen, die durch die Nutzung oder Nichtnutzung der dargebotenen Informationen bzw. durch die Nutzung fehlerhafter und unvollständiger Informationen verursacht wurden, sind grundsätzlich ausgeschlossen, sofern seitens der Autoren kein nachweislich vorsätzliches oder grob fahrlässiges Verschulden vorliegt. Der Haftungsausschluss bezieht sich auch auf weiterführende Links.

Quellen:

Seite 1, David Hume, Wikipedia Commons
Seite 6, Mona Lisa, Wikipedia Commons