

Tel | 0208 / 59 41 110
E-Mail | bettina.golo@gmx.de

Dr. B. Golombiewski • In den Kämpen 19 • 45478 Mülheim

Ausschuss für Kommunalpolitik

Platz des Landtags 1

40221 Düsseldorf

LANDTAG
NORDRHEIN-WESTFALEN
16. WAHLPERIODE

**STELLUNGNAHME
16/41**

A11

Mülheim, den 25.08.2012

Stellungnahme zum 1. NKF-Weiterentwicklungsgesetz – NKFVG

Sehr geehrte Damen und Herren,

zur Zeit planen Sie mit dem NKF Weiterentwicklungsgesetz Änderungen zur GO und GemHVO. Diese Änderungen werden auf kommunaler Ebene unter den Mitarbeitern der Kämmereien und Rechnungsprüfungsämter ebenso intensiv diskutiert wie auf kommunalpolitischer Seite. Im Rahmen dieser Diskussionen wurde ich ermutigt, eine Stellungnahme zum NKF-WG an Herrn Minister Jäger zu senden. Ebenso wurde angeregt, diese Stellungnahme auch dem Ausschuss für Kommunalpolitik zu übermitteln. Ich übersende Ihnen daher in der Anlage mein Schreiben vom 10.08.2012 mit der Bitte, meine dort aufgeführten Argumente zu einigen Punkten des NKF-WG in die Diskussion mit aufzunehmen.

Mit freundlichen Grüßen



Dr. Bettina Golombiewski

Tel | 0208 / 59 41 110
E-Mail | bettina.golo@gmx.de

Dr. B. Golombiewski • In den Kämpen 19 • 45478 Mülheim

Herrn
Minister Ralf Jäger MdL
Ministerium für Inneres und Kommunales

Haroldstraße 5

42213 Düsseldorf

KOPIE

Mülheim, den 10.08.2012

Stellungnahme zum 1. NKF-Weiterentwicklungsgesetz – NKFVG

Sehr geehrter Herr Minister Jäger,

das 1. NKF-Weiterentwicklungsgesetz soll nach der Sommerpause bereits verabschiedet werden und zum 1.1.2013 in Kraft treten. Wenn auch kurzfristig, möchte ich zu einigen Neuregelungen Stellung nehmen.

Zunächst etwas zu meiner Person. Ich bin freiberuflich tätig, zum einen als Dozentin und zum anderen als Beraterin für Kommunen und Politik in Sachen NKF. Ich lehre als Dozentin u.a. an der FHöV NRW, IöV Hilden, Akademie Mont Cenis, Steuerfachschule Dr. Endriss Köln, Hochschule Ruhr West und kommunalen Studieninstituten. Im Rahmen meiner Beratertätigkeit unterstütze ich Kammereien bei der Erstellung von Jahres- und Konzernabschlüssen sowie die Rechnungsprüfungsämter bei der Prüfung der Abschlüsse. Ratsfraktionen nehmen meinen Rat in Anspruch, wenn es um das Lesen und Verstehen der Haushalte und Abschlüsse geht.

Mir ist es ein besonders Anliegen, dass Weiterentwicklungen der GO und GemHVO dazu führen, den Informationsgehalt zu vereinheitlichen, die Transparenz zu erhöhen, um so dem Ziel der "interkommunalen Vergleichbarkeit" etwas näher zu kommen. Ebenso sollte ein kommunaler Jahresabschluss ein Bild über die tatsächliche Vermögens-, Schulden- und Ertragslage vermitteln.

Ich bin jedoch der Meinung, dass wir uns mit dem NKF-WG, von diesen Ansprüchen weiter entfernen. Hauptsächlich geht es mir um die neu eingefügten Vorschriften der §§ 38 II und 43 III GemHVO.

Neufassung der §§ 38 II und 43 III GemHVO

Es ist vorgesehen, bestimmte Erträge und Aufwendungen (verpflichtend) direkt mit der allgemeinen Rücklage zu verrechnen. Sie sollen also nicht das Jahresergebnis beeinflussen, lediglich nachrichtlich unter dem Jahresüberschuss/-fehlbetrag aufgeführt werden. Als Anwendungsfälle sind im § 43 III n.F. „Erträge und Aufwendungen aus dem Abgang und der Veräußerung von Vermögensgegenständen ... sowie Wertveränderungen von Finanzanlagen“ aufgeführt.

Ursprünglich gedacht war bei dieser Neuregelung an zwei Anwendungsfälle:

1. Die wirtschaftlich vernünftige Entscheidung des Verkaufes von Immobilien (z.B. nicht mehr benötigte Schulgebäude) führt häufig zu Buchverlusten und damit zu einer Belastung des (Ergebnis-)Haushalts.
2. Durch den starken Wertverlust der RWE Aktien und die ggf. darauf vorgenommenen Abschreibungen wurden/werden die (Ergebnis-)Haushalte belastet.

Die gewählten Formulierungen im Gesetzentwurf sind aber so allgemein gefasst, dass es zu weiteren Anwendungsfällen kommt.

Die Kommunen in NRW weisen eine sehr unterschiedliche Ausgliederungsstruktur auf. Der Wert der Finanzanlagen (Eigenbetriebe, GmbHs, AöRs, Wertpapiere, Ausleihungen...) beträgt meist mehr als 50 % des Gesamtvermögens. Werden diese Finanzanlagen dauerhaft im Wert gemindert und werden Abschreibungen vorgenommen, führt dies zukünftig nicht zu einer Verringerung des Jahresergebnisses. Selbst der Erlass von Darlehen oder Verluste aus einigen Derivatgeschäften würden außerhalb der Ergebnisrechnung abgebildet werden.

Im Kern bedeutet dies, dass Kommunen, die nicht ausgegliedert haben, Verluste in der Ergebnisrechnung abbilden müssen, andere Kommunen, die die Risiken, Schulden, Zinsbelastungen und Verluste an Töchter übertragen haben, ein Haushaltsausgleich nach § 75 II GemHVO leichter gemacht wird, da sie den Wertverlust dieser Finanzanlagen nicht in der Ergebnisrechnung abbilden müssen.

Gerade in Zeiten der Finanz- und Wirtschaftskrisen sind solche Regelungen das falsche Signal. Sie verleiten zu Sachverhaltsgestaltungen, die die Risiken und Verluste auslagern und führen zu weiterer Intransparenz.

Dem Gesetzentwurf fehlt es an dieser Stelle auch an Übergangsregelungen. Was ist mit den Kommunen und Kreisen, die bereits vor dem 01.01.2013 Abschreibungen auf Finanzanlagen vorgenommen haben? Zukünftige Zuschreibungen dürften dann den Ergebnishaushalt nicht wieder entlasten.

Ebenso wurde es versäumt, den § 2 GemHVO „Ergebnisplan“ inhaltlich anzupassen. Es ist damit nicht geregelt, ob die Erträge und Aufwendungen im Sinne des § 38 II GemHVO n.F. im Rahmen der Haushaltsplanung überhaupt veranschlagt werden müssen.

Auch der zweite Anwendungsfall „Erträge und Aufwendungen aus dem Abgang und der Veräußerung von Vermögensgegenständen“ außerhalb der Ergebnisrechnung abzubilden und direkt mit der Allgemeinen Rücklage zu verrechnen, bietet erhebliches Gestaltungspotential.

Dies liegt u.a. daran, dass nicht klar geregelt ist, was unter Erträgen und Aufwendungen aus dem Abgang und der Veräußerung von Vermögensgegenständen überhaupt zu verstehen ist.

Wird beispielsweise eine noch werthaltige Infrastruktur im Rahmen städtebaulicher Maßnahmen „rückgebaut“, z.B. der Abriss von Straßen oder Brücken, entstehen erhebliche außerplanmäßige Abschreibungen. Ist dies mit Aufwand aus Anlagenabgang gemeint?

Jegliche Fehlinvestitionen, in Immobilien, Finanzanlagen etc. würden bei Veräußerung mit Verlusten außerhalb der Ergebnisrechnung abgebildet.

Auch werden mit dieser Regelung die Kommunen schlechter gestellt, die vorsichtig bewerten und kurze Nutzungsdauern für die Abschreibung wählen. So ist bei kurzen Nutzungsdauern die Abschreibung zunächst höher, bei Veräußerung ergibt sich dann aber oft ein Veräußerungsgewinn. Dieser Gewinn soll zukünftig das Jahresergebnis nicht erhöhen, die hohen Abschreibungen belasten den Ergebnishaushalt sehr wohl. Ist das gewollt?

Weiteres erhebliches Gestaltungspotential ergibt sich, wenn Vermögen in Tochtergesellschaften übertragen wird/oder bereits übertragen wurde.
Beispiel: Eine Kommune verkauft Immobilien mit Gewinn. Dieser Gewinn soll den Ergebnishaushalt zukünftig nicht entlasten. Werden die Immobilien jedoch von einer Tochtergesellschaft gehalten, die nach HGB bilanziert, weist diese Gesellschaft bei Veräußerung einen höheren Gewinn aus. Dies führt dann zu höheren Ausschüttungen, die sehr wohl als Dividendenerträge den städtischen Haushalt entlasten. Wie will man in diesem Bereich Gestaltungen begrenzen?

Fazit:

Die Regelungen der §§ 38 II und 43 III GemHVO n.F. bieten erhebliche – nicht gewollte - Gestaltungsspielräume.

Sie begünstigen Kommunen mit einer starken Ausgliederungsstruktur.

Die Tendenz, Verluste, Risiken und Schulden in Tochtergesellschaften zu übertragen, wird zunehmen.

Empfehlung:

Ich würde gänzlich auf die Regelungen der §§ 38 II und 43 III GemHVO n.F. verzichten.

Lediglich die Problematik der RWE-Aktien kann eine Regelung erforderlich machen. Diese sollte sich aber ausschließlich auf diese Aktien beziehen und nicht allgemein alle Finanzanlagen umfassen.

Vorschlag zur Formulierung des § 43 III GemHVO:

„Erträge und Aufwendungen aus der Wertveränderung oder der Veräußerung von RWE-Anteilen (alternativ: börsennotierten Aktien) sind unmittelbar mit der allgemeinen Rücklage zu verrechnen. Wurden bis zum 31.12.2012 Abschreibungen auf diese Anteile vorgenommen, so sind bis zu dieser Höhe Zuschreibungen oder Veräußerungsgewinne ertragswirksam in der Ergebnisrechnung abzubilden.“

Auch zu anderen Neuregelungen in der GO und GemHVO habe ich Anmerkungen, die ich hier aber nur stichwortartig benennen möchte:

§ 76 I Nr. 2 GO

Die Veränderung der Wertgrenze von einem Zwanzigstel auf ein Zehntel, wird zwar kurzfristig dazu führen, dass einige Kommunen kein HSK erstellen müssen. Bisher erstellte Konzepte, die auf eine Einhaltung der bisher strengeren Wertgrenzen basierten, werden nur schwer zu halten sein. Ein noch schnellerer Eigenkapitalverzehr wird in manchen Kommunen die Folge sein.

§ 2 GemHVO

Die Neuregelung enthält nur formale Umbenennungen. Notwendige Erläuterungspflichten z.B. für die Position Transferaufwand gibt es nicht.

§ 11 II neu eingefügter Satz 2 GemHVO

Die Neuregelung, Erträge und Aufwendungen, die in einem Leistungsbescheid festgesetzt werden, generell erst zum Erfüllungszeitpunkt zu veranschlagen, verstößt in Teilen gegen die Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung; hier speziell gegen § 32 Abs. 1 Nr. 4 GemHVO „Realisationsprinzip“ und „Vorsichtsprinzip“. Dies ist alte kamerale Denkweise.

§ 22 GemHVO i.V.m. § 43 III GemHVO a.F.

Durch den Wegfall von § 43 III GemHVO a.F. und eine fehlende Anpassung im § 22 GemHVO ist es nunmehr Kommunen, die über kein Eigenkapital mehr verfügen, dennoch möglich, Ermächtigungen für Aufwendungen zu übertragen. Ist das beabsichtigt?

§ 28 GemHVO

Gegen eine Verlängerung der Inventurfristen ist generell nichts einzuwenden. Es sei aber angemerkt, dass so gut wie keine Kommune in NRW ihren Inventurpflichten bisher vollständig nachgekommen ist. Insbesondere Inventuren und damit verbundene Wertanpassungen im Bereich des Infrastrukturvermögens finden entweder bisher gar nicht oder nur unvollständig statt.

§ 35 V GemHVO

Hier wird endlich klar – und HGB-konform – formuliert, dass eine Abschreibung auf Finanzanlagen bei einer dauerhaften Wertminderung geboten ist.

Leider fehlt es bei Bilanzierungs- und Bewertungsfragen von Finanzanlagen an weiteren verbindlichen Ausführungsbestimmungen. Nicht geregelt sind beispielsweise folgende Fragen:

- Wann sind Zahlungen an Beteiligungen als Transferaufwand und wann investiv als Finanzanlage zu erfassen?
- Wie erfolgt die Bewertung von Sacheinlagen in Beteiligungen?
- Wie wird bei Neugründungen bewertet?
- Wie wird eine Rekommunalisierung im Haushalt abgebildet?
- Wann sind für Verlustausgleichsverpflichtungen Rückstellungen zu bilden?
- Wie (mit welcher Methode) ist bei dauerhaften Wertminderungen zu bewerten?
Hier müssten Regelungen getroffen werden, die einfach umsetzbar wären und nicht in erheblichem Maße externen Beratungsbedarf nach sich ziehen.

Im Übrigen verweise ich hier auf meine Ausführungen zu den §§ 38 II und 43 III GemHVO.

§ 41 III Nr. 2.2.1.1 bis 2.2.2.5 GemHVO

Auf eine Untergliederung öffentlich-rechtlicher und privatrechtlicher Forderungen soll zukünftig verzichtet werden. Dies hat einen erheblichen Informationsverlust zur Folge. Zukünftig ist beispielsweise die Höhe der Steuerforderungen oder die Veränderung der Forderungshöhe gegenüber verbundenen Unternehmen nicht mehr erkennbar.

Wenn eine Verschlankung des Bilanzbildes das Ziel war, dann ist dies durchaus zu begrüßen. Es ist jedoch versäumt worden, den § 44 GemHVO entsprechend zu ergänzen und die Aufgliederung der Forderungen im Anhang verbindlich zu fordern.

§ 43 II GemHVO

Die Neuregelung des § 43 II „geleistete Zuwendungen“ greift den Handreichungstext auf. Zukünftig soll es von Bedeutung sein, ob Zuwendungsgegenleistungsverpflichtungen mengen- oder zeitmäßig gewährt werden. Von kleinen Formulierungen im Zuwendungsbescheid hängt die bilanzielle Darstellung, die Kontierung in der Ergebnisrechnung und Finanzrechnung ab. Die Zuwendungsbescheide werden zu bilanzpolitischen Gestaltungsinstrumenten. Eine Regelung, wie Zuwendungen an Beteiligungen darzustellen sind und wie diese von Verlustausgleichen, Kapitaleinlagen, Gesellschafterdarlehen etc. abgegrenzt werden, gibt es weiterhin nicht.

§ 49 ff GemHVO Gesamtabschluss

Das NKF-WG sieht keine Erleichterungen für die Erstellung von Gesamtabschlüssen vor. Ein Großteil der NRW-Kommunen ist weder zeitlich noch fachlich in der Lage, die HGB-Vorgaben zu erfüllen. Die Folgen sind absehbar:

Zwar ist Frist zur Erstellung der Konzernabschlüsse um fast ein Jahr überschritten, dennoch können die meisten Kommunen noch keinen Konzernabschluss vorweisen.

Der Arbeitsaufwand, der externe Beratungsbedarf und die damit verbundenen Honorarzahlungen stehen in keinem Verhältnis zum Erkenntnisgewinn eines so aufwendig erstellten Konzernabschlusses.

Artikel 8 § 4 NKF-WG

Verstehe ich diese Vorschrift richtig, so ist beabsichtigt, zusammen mit der Anzeige des Jahresabschlusses 2011 alle vorherigen Jahresabschlüsse anzuzeigen. Und zwar sollen diese ungeprüft und untestiert bleiben. Wie soll das gehen? Was ist mit Fehlern, werden diese dann auch nicht korrigiert? Und wenn doch, wie? Alles ergebniswirksam in 2011? Wie soll man mit einem nichttestierten Abschluss 2010 einen Konzernabschluss erstellen? Kann ein Bürgermeister bei nicht geprüften Jahresabschlüssen entlastet werden?

Ich bitte um Antwort auf die in diesem Schreiben gestellten Fragen und hoffe mit diesen Ausführungen einige Denkanstöße gegeben zu haben. Selbstverständlich stehe ich gerne für weitere Stellungnahmen und für einen Informationsaustausch zur Verfügung.

Mit freundlichen Grüßen

Dr. Bettina Golombiewski