

LANDKREIS
MANSFELD-SÜDHARZ
Rechnungsprüfungsamt

BERICHT

**über die Prüfung der Eröffnungsbilanz
zum Bilanzstichtag 01.01.2013
der Gemeinde Klostermansfeld**

Aktenzeichen: 14.51.21
Datum: 16.10.2018

Inhaltsverzeichnis

0	Abkürzungsverzeichnis	4
1	Prüfungsauftrag	6
2	Gegenstand, Art und Umfang der Prüfung	7
3	Wesentliche Aussagen zur Eröffnungsbilanz per 01.01.2013	8
4	Verfahren zur Erstellung der Eröffnungsbilanz	11
4.1	Förmliches Verfahren und zeitlicher Rahmen	11
4.2	Grundsätze ordnungsgemäßer Buchführung	12
4.3	Inventur	13
4.3.1	Grundlagen ordnungsgemäßer Inventur	13
4.3.2	Prüfung der Inventur und der Inventurverfahren	14
4.4	Bewertung	15
4.4.1	Bewertungsgrundlagen	15
4.4.2	Bewertungsrichtlinie	15
4.4.3	Besonderheiten der Bewertung / Bilanzierung	17
4.5	Erfassungs- und Buchführungssystem	19
5	Prüfungsfeststellungen zu den Bilanzpositionen der Aktiva	20
5.1	Anlagevermögen	20
5.1.1	Immaterielles Vermögen	21
5.1.2	Sachanlagevermögen	21
5.1.2.1	Unbebaute Grundstücke und grundstücksgleiche Rechte	22
5.1.2.2	Bebaute Grundstücke und grundstücksgleiche Rechte	23
5.1.2.3	Bewertung Infrastrukturvermögen	25
5.1.2.4	Bauten auf fremden Grund und Boden	27
5.1.2.5	Maschinen und technische Anlagen, Fahrzeuge	28
5.1.2.6	Betriebsvorrichtungen, Betriebs- und Geschäftsausstattungen	28
5.1.2.7	Geleistete Anzahlungen, Anlagen im Bau	28
5.1.3	Finanzanlagevermögen	29
5.2	Umlaufvermögen	30
5.2.1	Forderungen	30
5.2.2	Liquide Mittel	31

6	Prüfungsfeststellungen zu den Bilanzpositionen der Passiva.....	32
6.1	Eigenkapital.....	32
6.2	Sonderposten.....	33
6.3	Rückstellungen.....	35
6.4	Verbindlichkeiten.....	36
7	Anhang.....	39
8	Anlagen.....	40
9	Bestätigungsvermerk.....	41
10	Schlussbemerkungen.....	42

0 Abkürzungsverzeichnis

Abs.	Absatz
AHK	Anschaffungs- oder Herstellungskosten
ALB	Allgemeines Liegenschaftsbuch
ALK	Automatisierte Liegenschaftskarte
Anl.Nr.	Anlagen-Nummer
AZV	Abwasserzweckverband
BewertRL	Richtlinie zur Bewertung des kommunalen Vermögens und der kommunalen Verbindlichkeiten (Bewertungsrichtlinie)
DSK	Deutsche Stadt- und Grundstücksentwicklungsgesellschaft mbH & Co KG
EÖB	Eröffnungsbilanz
FD	Fachdienst
GBO	Grundbuchordnung
GemHVO Doppik	Gemeindehaushaltsverordnung Doppik
GemKVO Doppik	Gemeindekassenverordnung Doppik
GO LSA	Gemeindeordnung für das Land Sachsen-Anhalt
GoB	Grundsätze ordnungsgemäßer Buchführung
GoBS	Grundsätze ordnungsgemäßer DV-gestützter Buchführungssysteme
InventRL	Durchführungsbestimmungen für das Inventarwesen der Kommunen in Sachsen-Anhalt (Inventurrichtlinie)
KVG LSA	Kommunalverfassungsgesetz des Landes Sachsen-Anhalt
L VermGeo	Landesamt für Vermessung und Geoinformation Sachsen-Anhalt
MI LSA	Ministerium des Inneren / für Inneres und Sport des Landes Sachsen-Anhalt
ND	Nutzungsdauer
NKHR	Neues Kommunales Haushalts- und Rechnungswesen
RBW	Restbuchwert
RdErl	Runderlass

RdVfG	Rundverfügung
RPA	Rechnungsprüfungsamt
SW	Schmutzwasser
TW	Trinkwasser
VB	Verbindlichkeiten
VerbGem	Verbandsgemeinde
VerbGemG	Verbandsgemeindegesetz
WISO	Wirtschafts- und Sozialwesen

1 Prüfungsauftrag

Aufgrund des Gesetzes des Neuen Kommunalen Haushalts- und Rechnungswesens (NKHR) für die Kommunen des Landes Sachsen-Anhalt vom 22.03.2006 i. V. mit dem Begleitgesetz zur Gebietsreform vom 14.02.2008 war die Gemeinde Klostermansfeld verpflichtet, das Neue Kommunale Haushalts- und Rechnungswesen (Doppik) mit Stichtag 01.01.2013 einzuführen.

Zu Beginn des Jahres, in dem die Kommune erstmals ihre Geschäftsvorfälle nach dem System der doppelten Buchführung erfasst, ist eine Eröffnungsbilanz aufzustellen.

Für diesen Prozess waren die zum Bilanzstichtag einschlägigen Vorschriften der Gemeindeordnung des Landes Sachsen-Anhalt (GO LSA), Gemeindehaushaltsverordnung Doppik (GemHVO Doppik) und Gemeindekassenverordnung Doppik (GemKVO Doppik) in der jeweils geltenden Fassung bindend. Ergänzende Bestimmungen ergeben sich aus der Bewertungsrichtlinie und der Inventurrichtlinie des Landes Sachsen-Anhalt sowie den Hinweis schreiben und Runderlassen des zuständigen Ministeriums für Inneres und Sport des Landes Sachsen-Anhalt. Darüber hinaus haben der Gemeinderat und die Verbandsgemeindeverwaltung bezogen auf die örtlichen Gegebenheiten eigene Regelungen zu erlassen.

Die Eröffnungsbilanz der Gemeinde Klostermansfeld wurde zum 01.01.2013 vom Bürgermeister mit Unterschrift festgestellt (Ausdruck ab-data vom 20.10.2016).

Nach § 140 Abs. 1 Nr. 6 KVG LSA obliegt dem Rechnungsprüfungsamt die Prüfung der Eröffnungsbilanz. Dabei ist diese nach § 114 Abs. 4 und 5 KVG LSA dahingehend zu prüfen, ob sie unter Beachtung der Grundsätze ordnungsgemäßer Buchführung einen tatsächlichen Verhältnissen entsprechendes Bild der Lage der Kommune vermittelt und die gesetzlichen Vorschriften sowie die sie ergänzenden Bestimmungen beachtet worden sind.

Die Prüfungsergebnisse sind in diesem Bericht adressatenorientiert zusammengefasst dargestellt. Er ist gemäß § 114 Abs. 1 S. 2 i. V. m. § 120 Abs. 1 S. 3 KVG LSA zusammen mit der Eröffnungsbilanz und der Stellungnahme des Gemeindebürgermeisters der Vertretung zur Beschlussfassung vorzulegen.

2 Gegenstand, Art und Umfang der Prüfung

Gegenstand der Prüfung im Sinne von § 114 Abs. 4 KVG LSA waren:

- die zum 01. Januar 2013 aufgestellte Eröffnungsbilanz (§ 104b GO LSA) in der endgültigen Fassung vom 20.10.2016,
- die Anlagen zur Eröffnungsbilanz gemäß § 104b Abs. 1 GO LSA (Anhang, Anlagen-, Forderungs- und Verbindlichkeitenübersicht),
- die Inventur und das Inventar als Grundlage für die in der Eröffnungsbilanz erfassten Vermögenswerte und Schulden (§ 104b Abs. 5 GO LSA) und
- die internen Festlegungen der Gemeinde Klostermansfeld, insbesondere die Bewertungs- und Inventurrichtlinie.

Des Weiteren wurde auf folgende prüfungsunterstützende Unterlagen zurückgegriffen:

- Rechnungsbelege, begründende Unterlagen, Sachbücher und
- Ausdrucke vom Automatisierten Liegenschaftsprogramm (ALB) / Automatisierten Liegenschaftskataster (ALK).

Das Rechnungsprüfungsamt hat die Prüfung der Eröffnungsbilanz unter Beachtung der angewandten Erfassungs-, Bilanzierungs-, Bewertungs- und Gliederungsgrundsätze in pflichtgemäßem Ermessen an Hand von Stichproben durchgeführt.

In Anlehnung an einen risikoorientierten Prüfungsansatz wurden folgende Prüfungsschwerpunkte festgelegt:

- die Vollständigkeit und Richtigkeit der Eröffnungsbilanz (siehe § 46 GemHVO Doppik),
- die vollständige Erfassung (Inventur) bzw. die Richtigkeit der Bewertung und Bilanzierung des Vermögens und der Schulden,
- die Ordnungsmäßigkeit der übergeleiteten Buchungsvorgänge vom kameralen Rechnungswesen in das Neue Kommunale Haushalt- und Rechnungswesen,
- die sachgerechte und vollständige Darstellung der erforderlichen Angaben im Anhang und
- die Beachtung der Grundsätze ordnungsgemäßer Buchführung.

Die Prüfung der Bilanzpositionen erfolgte stichprobenweise, wobei der Schwerpunkt auf dem Anlagevermögen lag.

Es wurde vereinbart, dass die Verbandsgemeindeverwaltung bereits im Prüfungsverlauf mittels Kontrollmittellungen über Feststellungen informiert wird und ggf. notwendige Korrekturen vornimmt.

Wichtige Prüfungsergebnisse und erforderliche Hinweise, die nach Einschätzung des RPA noch nicht ausgeräumt sind, werden im Bericht eingerückt durch Fettdruck hervorgehoben. Das RPA wird diese im Rahmen der Prüfung des ersten Jahresabschlusses ggf. erneut aufgreifen.

Die Bilanz, deren Anlagen- sowie die Forderungs- und Verbindlichkeitenübersicht sind im Original von der Prüferin des Rechnungsprüfungsamtes gekennzeichnet worden.

Die Prüfung wurde von der Prüferin Frau Schewe durchgeführt.

3 Wesentliche Aussagen zur Eröffnungsbilanz per 01.01.2013

Die Vermögensrechnung (Bilanz) der Gemeinde Klostermansfeld ist gemäß § 46 Abs. 1 und 2 GemHVO Doppik in Kontenform aufgestellt worden. Die gesetzlich vorgeschriebene Reihenfolge des Bilanzaufbaus wurde eingehalten.

Die Aufstellung der Bilanz erfolgte verspätet am 20.10.2016 (Ausdruck ab-data).

Mit dem Erlass einer Dienstanweisung zur Inventur und einer Richtlinie für die Erstbewertung der Vermögensgegenstände und Verbindlichkeiten für die Eröffnungsbilanz zum 01.01.2013 wurden eigene Regelungen zur ordnungsgemäßen Erfassung und Bewertung des Vermögens und der Schulden geschaffen. Darüber hinaus enthält der Anhang Aussagen zu besonderen Bewertungs- und Bilanzierungsansätzen.

Nachfolgend werden die bedeutendsten Feststellungen aufgeführt, die im Bericht getroffen wurden. Den Anhang betreffend, wären ausführlichere Erläuterungen zu einzelnen Bilanzpositionen bzw. abweichenden Bewertungsverfahren wünschenswert gewesen. In Bezug auf den beabsichtigten Erlass einer Aktivierungsrichtlinie sollten die Hinweise zur Bewertungsrichtlinie besondere Beachtung finden. Bei der Aufnahme der Inventur war festzustellen, dass die örtlich festgesetzten Regelungen nicht immer Beachtung fanden. Des Weiteren wurde gegen den Grundsatz der Vollständigkeit verstoßen. Die Grundsätze der ordnungsgemäßen Buchführung sind im Wesentlichen eingehalten worden. Bei der Dokumentation der Vermögensgegenstände kam es in mehreren Fällen zu einer mangelhaften Nachweisführung.

Insbesondere die Regelung zum Abschreibungsbeginn in der internen Bewertungsrichtlinie ist nicht gesetzeskonform. Dabei handelt es sich um einen Systemfehler, der sich auf alle dem Werteverzehr unterliegenden Vermögensgegenstände ausgewirkt hat. Bei der Straßenbewertung war zudem die Anwendung der Zustandskennziffer widersprüchlich und bedurfte der Klärung bzw. Korrektur. In der Mehrheit der geprüften Fälle waren Einzelfeststellungen bei der Bewertung von Vermögensgegenständen zu treffen. Dies sollte von der Gemeinde zum Anlass genommen werden, eigene Überprüfungen vorzunehmen. Soweit Prüfungsfeststellungen durch die Vornahme entsprechender Korrekturen zu bereinigen waren, sind diese im Prüfungsverlauf erfolgt. Sich daraus ergebende Änderungen der Bilanzwerte wurden unter den Punkten 5 und 6 dieses Berichtes zu der jeweiligen Bilanzposition dokumentiert.

Im Ergebnis der Prüfung hat sich die Bilanzsumme um 22.372,32 EUR auf insgesamt 10.420.239,76 EUR erhöht. Die endgültige Eröffnungsbilanz per 01.01.2013 wurde am 12.09.2018 (lt. Ausdruck ab-data) vom Bürgermeister der Gemeinde Klostermansfeld mit Unterschrift festgestellt.

Die **Aktivseite** der Bilanz enthält das Anlagevermögen, das Umlaufvermögen sowie die Rechnungsabgrenzungsposten.

Die Eröffnungsbilanz der Gemeinde Klostermansfeld weist nach den vorgenommenen Korrekturen auf der Aktivseite ein Vermögen von 10.420.239,76 EUR aus. Dieses untergliedert sich zum Bilanzstichtag 01.01.2013 in folgende Bilanzpositionen:

Bilanzposition	Bilanzwert - EUR -	Wert der vorgenommenen Korrekturen - EUR -
immaterielle Vermögensgegenstände	126.288,46	0,00
Sachanlagevermögen	9.797.703,54	+ 8.366,29
Finanzanlagevermögen	308.971,95	0,00
Summe Anlagevermögen	10.232.963,95	+ 8.366,29
Vorräte	0,00	0,00
öffentlich-rechtl. Forderungen	99.331,55	0,00
privatrechtliche Forderungen, sonstige Vermögensgegenstände	15.454,66	+ 14.006,03
liquide Mittel	72.489,60	0,00
Summe Umlaufvermögen	187.275,81	+ 14.006,03
Aktive Rechnungsabrechnungsposten	0,00	0,00
	10.420.239,76	+ 22.372,32

Aus der tabellarischen Darstellung ergibt sich folgendes Bild der prozentualen Anteile der Bilanzpositionen an der Bilanzsumme:



Der Bilanzwert des Anlagevermögens, insbesondere der Sachanlagen, stellt mit rd. 94 v. H. die bedeutendste Vermögensposition der Aktivseite dar. Aufgrund der getroffenen Prüfungsfeststellungen zur Bewertung der Straßen, zu den Abschreibungen und den Einzelfeststellungen erhöhte sich der Bilanzwert des Sachanlagevermögens im Ergebnis der Prüfung um 8.366,29 EUR.

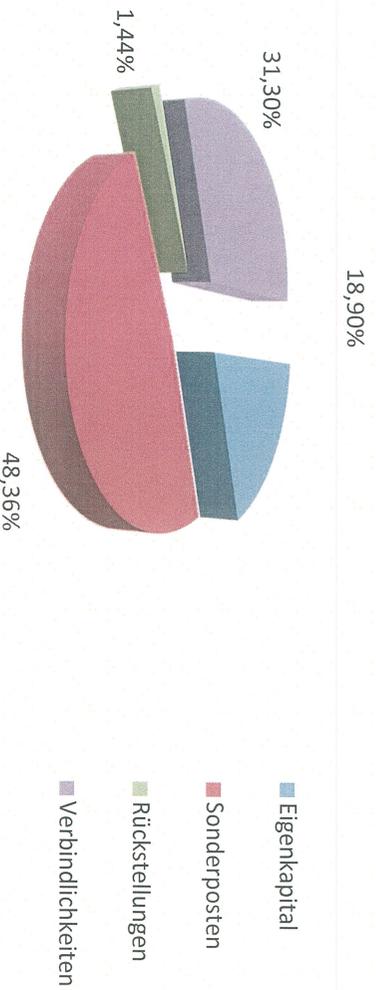
Die **Passivseite** weist im Gegenzug zur Aktivseite die Finanzierung des Vermögens der Kommune aus. Sie gliedert sich in das Eigenkapital, das sich aus der Differenz zwischen Vermögen und Schulden ergibt, sowie die Sonderposten, Rückstellungen und Verbindlichkeiten.

Die Bilanz zum 01.01.2013 enthält nach den vorgenommenen Korrekturen auf der Passivseite ebenfalls die Gesamtsumme in Höhe von 10.420.239,76 EUR. Dokumentiert werden ihre Einzelposten wie folgt:

Bilanzposition	Bilanzwert - EUR -	Wert der vorgenommenen Korrekturen - EUR -
Summe Eigenkapital	1.969.348,74	./ 373.073,28
Summe Sonderposten	5.038.428,66	+ 395.436,42
Summe Rückstellungen	150.407,00	0,00
Summe Verbindlichkeiten	3.262.055,36	+ 9,18
Passive Rechnungsabgrenzungsposten	0,00	0,00
	10.420.239,76	+ 22.372,32

Der hohe Korrekturbedarf bei den Sonderposten ergab sich aus dem Systemfehler der halbjährlichen Abschreibung der Vermögensgegenstände, die im Zusammenhang mit der Auflösung der Sonderposten steht.

Der prozentuale Anteil der Einzelpositionen am Gesamtvolumen ergibt folgendes Bild:



Die Sonderposten stellen mit rd. 48 v. H. des Bilanzvolumens die bedeutendste Bilanzposition dar. Den Hauptanteil daran bilden die Sonderposten aus Zuwendungen.

Die Aktiv- und die Passivseite der Eröffnungsbilanz stellen sich wertgleich dar.

Im Ergebnis gelangt das Rechnungsprüfungsamt zu der Einschätzung, dass die geprüfte Eröffnungsbilanz mit hinreichender Sicherheit ein den tatsächlichen Verhältnissen entsprechendes Bild der Lage der Gemeinde Klostermansfeld vermittelt.

4 Verfahren zur Erstellung der Eröffnungsbilanz

4.1 Förmliches Verfahren und zeitlicher Rahmen

Gemäß der Verfügung des MI des Landes Sachsen-Anhalt vom 22.09.2009 war die Eröffnungsbilanz nach dem Einführungsstichtag bis zum 01. Juli 2013¹ zu erstellen.

Die Eröffnungsbilanz der Gemeinde Klostermansfeld per 01.01.2013 wurde lt. Ausdruck aus der Finanzsoftware am 20.10.2016 erstellt. Die Erklärung der Prüfbereitschaft gegenüber dem Rechnungsprüfungsamt erfolgte mit Datum 17.09.2015, die Übergabe der Eröffnungsbilanz am 30.11.2016. Die Prüfung wurde in der Zeit vom 06.11.2017 bis zur endgültigen Fertigung des Berichtes mit Unterbrechungen vorgenommen.

¹ Vgl. Art. 6 Begleitgesetz zur Gemeindegebietsreform v. 14.02.2008 (Eröffnungsbilanzstichtag) i. V. m. dem RdErl. des MI LSA vom 22.09.2009 (Frist für die Erstellung der Eröffnungsbilanz)

Zeitliche Verzögerungen bei der Erstellung der Eröffnungsbilanz ergaben sich aus den mit dem Umstellungsprozess auf die Doppik verbundenen neuen Anforderungen. Insbesondere die erstmalige Erfassung des Inventars und Bewertung der Aktiv- und Passivposten der Bilanz stellte für die Mitarbeiterinnen und Mitarbeiter der Verwaltung einen nicht unerheblichen Aufwand dar.

B₁ Die Eröffnungsbilanz der Gemeinde Klostermansfeld wurde verspätet am 20.10.2016 (Ausdruck ab-data) gefertigt.

Mit der Unterzeichnung der Vollständigkeitserklärung vom 29.11.2016 bestätigte der Bürgermeister der Gemeinde, dass die Eröffnungsbilanz ausnahmslos alle Vermögensgegenstände, Sonderposten, Rückstellungen und Verbindlichkeiten enthält, im Anhang alle erforderlichen Angaben gemacht sind und die dem Rechnungsprüfungsamt vorgelegten Bücher und Unterlagen alle bilanzierungspflichtigen Vermögenswerte umfassen. Ereignisse von besonderer Bedeutung nach dem 1. Januar 2013 mit Auswirkungen auf die Eröffnungsbilanz waren lt. dieser Erklärung nicht existent.

Die Aufstellung der Eröffnungsbilanz erfolgte federführend durch den Fachdienst Finanzen.

4.2 Grundsätze ordnungsgemäßer Buchführung

Die Kommune hat gemäß § 104b Abs. 1 GO LSA die Eröffnungsbilanz unter Beachtung der Grundsätze ordnungsgemäßer Buchführung für Kommunen (GoB) aufzustellen. Danach muss die Buchführung so beschaffen sein, dass sie einem sachverständigen Dritten innerhalb einer angemessenen Zeit einen Überblick über die Geschäftsvorfälle und über die wirtschaftliche Lage vermitteln kann.

In diesem Sinne sind die Grundsätze der Vollständigkeit, Richtigkeit, Klarheit und Übersichtlichkeit sowie der Wirtschaftlichkeit von besonderer Bedeutung.

Ihre Quelle haben die Grundsätze ordnungsgemäßer Buchführung in den zum Zeitpunkt der Erstellung der Eröffnungsbilanz geltenden gesetzlichen Regelungen (GO LSA, GemHVO Doppik).

Sofern im Rahmen der Prüfung Verstöße festzustellen waren, wird unter der entsprechenden Bilanzposition (Punkt 5 und 6 des Berichtes) gesondert darauf eingegangen.

4.3 Inventur

4.3.1 Grundlagen ordnungsgemäßer Inventur

Die Kommune hat zu Beginn des ersten Haushaltsjahres mit einer Rechnungslegung nach den Regeln der doppischen Buchführung (Eröffnungsbilanzstichtag) und danach für den Schluss eines jeden Haushaltsjahres ihr Vermögen und ihre Schulden genau zu verzeichnen und dabei den Wert der einzelnen Vermögensgegenstände und Schulden nachzuweisen (Inventur, Inventar vgl. §§ 104a und 104b GO LSA i. V. m. § 32 GemHVO Doppik).

Bei der Inventur erfolgt eine lückenlose mengen- und wertmäßige Bestandsaufnahme der Vermögens- und Schuldenpositionen zum Bilanzstichtag. Auf der Basis der Inventur wird das Inventar erstellt. Dieses bildet die Grundlage für die Erstellung der Vermögensrechnung (Bilanz) im Neuen Kommunalen Haushalts- und Rechnungswesen.

Mit dem RdErl. des MI LSA vom 09.04.2006 hat das Land Durchführungsbestimmungen für das Inventarwesen der Kommunen in Sachsen-Anhalt (Inventurrichtlinie) erlassen.

Zur Gewährleistung einer einheitlichen periodischen Erfassung des Vermögens und der Verbindlichkeiten wurde für alle Bereiche des Verwaltungsamtes und sämtlicher Einrichtungen der Verbandsgemeinde und deren Mitgliedsgemeinden mit Datum 01.05.2012 eine Dienstanweisung zur Inventur (Doppik) beschlossen. Diese benennt als Inventurverfahren die körperliche Inventur sowie die Buch- und Beleginventur. Die materiell vorhandenen Vermögensgegenstände sind bei einer körperlichen Inventur in Augenschein zu nehmen, eventuelle Schäden zu vermerken und zu erfassen.

Im Rahmen der Erstellung der Eröffnungsbilanz kommt die Buch- und Beleginventur nur bei physisch nicht erfassbaren Vermögensgegenständen (z.B. Lizenzen, Bankguthaben, Forderungen) zur Anwendung. Die ermittelten Nennwerte aufgrund von Buchungsbelegen, Verträgen oder Urkunden sind in den Inventarlisten nachzuhalten.

Die Inventurleitung obliegt zentral dem FD Finanzen. Es galt insbesondere die Grundsätze einer ordnungsgemäßen Inventur² zu beachten.

² Vgl. Pkt. 1.4 InventRL LSA i. V. m. Pkt. 2 der DA zur Inventur (Doppik) der Verbandsgemeinde

4.3.2 Prüfung der Inventur und der Inventurverfahren

Die Prüfung bezog sich insbesondere darauf, inwieweit die Inventur gründlich und sachgerecht vorbereitet wurde, die in der Dienstanweisung zur Inventur (Doppik) dargestellten Verfahren auch tatsächlich und ordnungsgemäß Anwendung fanden und zu zuverlässigen Ergebnissen geführt haben. Es ergaben sich folgende Feststellungen:

- Für die körperlichen Inventuren in der Gemeinde war lt. Planung die Zeitspanne vom 01.10.2012 bis 31.12.2012 vorgesehen. Für die Durchführung der Buch- und Beleginventur wurde der 01.01.2012 bis 31.03.2013 definiert. Dem zeitlichen Rahmen einer vor- oder nachverlegten Stichtagsinventur³ gemäß Nr. 2c der Inventurrichtlinie LSA wurde jeweils nicht entsprochen bzw. der Aufnahmezeitpunkt war nicht dokumentiert.
- Bei der Durchführung der körperlichen Inventur für das bewegliche Vermögen war in einzelnen Fällen festzustellen, dass Streichungen auf Zähllisten ohne Angabe des Änderungsgrundes und der ändernden Person vorgenommen wurden.
- Für das unbewegliche Vermögen (ausgenommen der Gebäude) ist der Aufnahmezeitpunkt nicht dokumentiert. Eine Kennzeichnung durch die erfassenden Personen erfolgte nicht.
- Auf den Nachweisen zur Buch- und Beleginventur fehlen die Zeitangaben zur Durchführung sowie die Unterschriften der aufnehmenden Personen.
- Die Inventarlisten für Vermögensgegenstände über 410 EUR (netto) wurden erstellt. Sie enthalten jedoch kein Aufstelldatum und keine Unterschriften.
- Den Inventarunterlagen waren entgegen Pkt. 5 der Dienstanweisung keine besonderen, laufend zu führenden Verzeichnisse (Inventarverzeichnis) für die Erfassung von Vermögensgegenständen von 150 – 410 EUR netto beigefügt. Als Nachweise der GWG dienten die Zähllisten der Inventur.

B2 Im Ergebnis der stichprobenartigen Prüfung zum Inventurverfahren sowie der –unterlagen bleibt zusammenfassend festzustellen, dass die Grundsätze für eine ordnungsgemäße Inventur nicht ausreichend Beachtung fanden.

³ Eine vor- oder nachverlegte Stichtagsinventur ist innerhalb von drei Monaten vor oder zwei Monaten nach dem Eröffnungstermin anzusetzen und innerhalb von drei Monaten nach dem Eröffnungstermin anzusetzen.

4.4 Bewertung

4.4.1 Bewertungsgrundlagen

Die Bewertung der im Rahmen der Inventur vollständig erfassten Vermögensgegenstände und Verbindlichkeiten ist gem. § 104b GO LSA i. V. m. § 53 GemHVO Doppik maßgeblich für die Aufstellung der Eröffnungsbilanz. Für die Ermittlung der Wertansätze sind zudem die §§ 37 bis 39 GemHVO Doppik zu Grunde zu legen. Darüber hinaus findet die Richtlinie zur Bewertung des kommunalen Vermögens und der Verbindlichkeiten des Landes Sachsen-Anhalt (BewertRL) Anwendung.

Als Grundlage für die Erstellung der Eröffnungsbilanz zum 01.01.2013 hat die Gemeinde Klostermansfeld in einer eigenen Richtlinie für die Erstbewertung der Vermögensgegenstände und Verbindlichkeiten der Verbandsgemeinde und ihrer Mitgliedsgemeinden Festlegungen getroffen und eingeräumte Bewertungswahlrechte konkretisiert. Bezüglich der betriebsgewöhnlichen Nutzungsdauer von Vermögensgegenständen definiert die Anlage 1 die entsprechenden Abschreibungszeiträume für die VerbG Mansfelder Grund – Helbra und die Gemeinden.

Der Gemeinderat der Gemeinde Klostermansfeld hat mit dem Beschluss vom 22.09.2016 (KLM/BV/057/2016) seine Zustimmung zur Bewertungsrichtlinie erklärt.

Im Weiteren enthält der Anhang zur Eröffnungsbilanz Aussagen zu den angewandten Bewertungs- und Bilanzierungsmethoden.

4.4.2 Bewertungsrichtlinie

Die Richtlinie für die Erstbewertung der Vermögensgegenstände und Verbindlichkeiten für die Eröffnungsbilanzen zum 01.01.2013 der Verbandsgemeinde und deren Mitgliedsgemeinden war prüfungsrelevant und gab Anlass zu nachfolgenden Anmerkungen. Diese beziehen sich ausschließlich auf den für die Gemeinde Klostermansfeld relevanten Regelungsinhalt.

Abschreibungen

Gemäß § 40 GemHVO Doppik sind bei Vermögensgegenständen des Anlagevermögens, deren Nutzung zeitlich begrenzt ist, die Anschaffungs- und Herstellungskosten um planmäßige Abschreibungen zu vermindern. Nach § 40 Abs. 1 S. 2 GemHVO Doppik ist grundsätzlich die lineare Abschreibungsmethode anzuwenden.

Lt. Anhang zur Eröffnungsbilanz kommt diese ausschließlich zur Anwendung.

Bezogen auf die Bewertung der Gebäude sowie der Straßen, Wege und Plätze erfolgte lt. Bewertungsrichtlinie (Pkt. 4.5 und 4.8.1) bis zum Herstellungsjahr 31.12.2003 die Abschreibung halbjährlich je nach Datum der Abnahme bzw. Schlussrechnungslegung (bis Juni dann volle Abschreibung, ab 01.07. 50 %). Diese Regelung war im Einkommenssteuergesetz enthalten und fand in der privaten Wirtschaft Anwendung. Eine Übernahme in das NKHR ist nicht möglich.

B3 Mit dieser Festlegung verstößt die Gemeinde Klostermansfeld gegen die Bestimmungen des § 40 Abs. 1 Satz 6 GemHVO Doppik. Danach beginnt die Abschreibung im Monat der Anschaffung oder der Herstellung.

Bezogen auf die mit Anschaffungs- bzw. Herstellungskosten bewerteten Vermögensgegenstände wurde somit ein System- bzw. Verfahrensfehler festgestellt, der eine Aufarbeitung erforderte und sich auf die einzelnen Bilanzwerte auswirkte.

Die Verbandsgemeindeverwaltung wurde über die Prüfungsfeststellung in Kenntnis gesetzt und hat die betroffenen Bewertungsakten der Gemeinde Klostermansfeld im Prüfungsverlauf geändert und die Berechnung der Abschreibung gesetzeskonform vorgenommen.

Des Weiteren ergab die Prüfung nachfolgende Hinweise und Feststellungen, die seitens der Gemeinde Klostermansfeld künftig zu berücksichtigen bzw. in interne Regelungen aufzunehmen sind:

- Analog der Vermögenserfassung sollte auch für die Vermögensbewertung die Anwendung des Vier-Augen-Prinzips festgeschrieben werden.
- Festlegungen zum Umgang mit wirtschaftlichem Eigentum wurden in der Richtlinie nicht getroffen. Dies wäre insbesondere sinnvoll gewesen, da die Regelungen des § 8 der Verbandsgemeindevereinbarung zum 01.01.2010 unter Bezug auf das NKHR nicht eindeutig sind.
- Bei späteren Anbauten an Gebäuden (Pkt. 4.5) sollen die jeweiligen Gebäudeteile als einzelner Vermögensgegenstand bewertet werden. Ob ein Gebäudeanbau als eigenständiger Vermögensgegenstand oder als nachträgliche Anschaffungskosten des ursprünglichen Vermögensgegenstandes gilt, hängt sowohl vom Nutzungs- und Funktionszusammenhang sowie von bautechnischen Kriterien ab⁴.

⁴ Vgl. FAQ 1.76 NKR-SH und BFH – Urteil vom 25.01.2007, III R 49/06

Wann ein Anbau als selbständiger Gebäudeteil mit eigener Nutzungsdauer aktivierungsfähig ist, wurde in der BewertRL nicht definiert.

- Vorräte (Pkt. 4.11) sind in der Verbandsgemeinde und ihren Mitgliedsgemeinden nicht zu bilanzieren, da ihre Höhe als unwesentlich eingeschätzt wird. Der unbestimmte Rechtsbegriff „unwesentlich“ ist nicht definiert.
- Die Übernahme von Gewährleistungseinhalten aus dem kameralen System wurde in den Mitgliedsgemeinden der Verbandsgemeinde unterschiedlich behandelt. Eine konkrete Regelung in der BewertRL (Verbindlichkeiten Pkt. 4.19) über die Zuordnung in die jeweiligen Unterarten gemäß § 46 Abs. 4 Nr. 4 GemHVO Doppik wäre wünschenswert gewesen.
- Die Bewertungsrichtlinie enthält keine Regelungen, wie die Passivierung von Beiträgen erfolgen soll.

B₄ Zusammenfassend bleibt festzustellen, dass einige Festlegungen der Bewertungsrichtlinie fehlerhaft sind und sich im Verlauf der Prüfung Korrekturen der Bewertungsakten erforderlich machten, welche den zeitlichen und organisatorischen Ablauf der Prüfung beeinflusst haben.

Sofern die interne Bewertungsrichtlinie, der Anhang zur Eröffnungsbilanz bzw. die einzelnen Bewertungsakten keine individuellen Regelungen enthalten, waren die der Bewertungsrichtlinie des Landes richtungweisend.

Die Prüfung der Einhaltung der Bewertungsvorschriften erfolgte im Zusammenhang mit der Betrachtung der einzelnen Bilanzpositionen.

4.4.3 Besonderheiten der Bewertung / Bilanzierung

Entsprechend § 104b Abs. 3 S. 1 GO LSA hat die Gemeinde Klostermansfeld für die Bewertung ihrer Vermögensgegenstände die jeweiligen Anschaffungs- oder Herstellungswerte vermindert um die Abschreibungen herangezogen. Soweit diese nicht ermittelt werden konnten bzw. die Ermittlung in keinem Verhältnis zum Wert stand, kamen gemäß § 104b Abs. 3 S. 2 GO LSA bei der erstmaligen Bewertung des Altvermögens die Festlegungen bezüglich der vorsichtig geschätzten Zeitwerte zur Anwendung (Ersatzbewertung).

Die Gemeinde Klostermansfeld hat von der Möglichkeit der Rückindizierung⁵ bei der Bewertung von Gebäuden im Ersatzwertverfahren Gebrauch gemacht. Regelungen dazu enthalten Pkt. 4.5 der internen Bewertungsrichtlinie und der Anhang in Pkt. 1.2.3. Grundsätzlich sind das Vermögen und die Verbindlichkeiten nach § 37 Nr. 1 GemHVO Doppik einzeln zu bewerten, soweit nicht Bewertungsvereinfachungsverfahren zugelassen sind.

Die Gemeinde hat sich nach Pkt. 4.7 der internen BewertRL sowie den Ausführungen im Anhang dafür entschieden, dass für die Erstellung der Eröffnungsbilanz die Bewertungsvereinfachung nach § 53 Abs. 7 GemHVO Doppik zur Anwendung kommen soll. Danach wird auf den bilanziellen Ansatz von beweglichen Vermögensgegenständen des Anlagevermögens, deren Nutzung zeitlich begrenzt ist und deren Anschaffungs- und Herstellungskosten 3.000 EUR netto nicht übersteigen, verzichtet.

Grundstücke und unbewegliche Vermögensgegenstände der Einrichtungen, die unter Bezug auf § 8 der Verbandsgemeindevereinbarung zum 01.01.2010 im wirtschaftlichen Eigentum der Gemeinde Klostermansfeld stehen, jedoch der Aufgabenerfüllung durch die Verbandsgemeinde dienen⁶, sind in der Bilanz der Gemeinde abgebildet. Die ebenfalls vom Regelungsinhalt des § 8 der Verbandsgemeindevereinbarung betroffenen beweglichen Vermögensgegenstände wurden auf der Grundlage des Beschlusses der Gemeinde Klostermansfeld vom 23.09.2010 bei der Verbandsgemeinde bilanziert.

B₅ Gesonderte Vereinbarungen zur Nutzungsüberlassung des unbeweglichen Vermögens lagen zur Prüfung nicht vor. Erläuterungen im Anhang sind nicht erfolgt.

Die Gemeinde Klostermansfeld hat im Rahmen der Erstellung der Eröffnungsbilanz unter Verweis auf den Kommentar Kirchner / Meinecke zur GemHVO Doppik § 42 Rn. 5 zulässig keine aktiven Rechnungsabgrenzungsposten bilanziert.

Lt. interner Bewertungsrichtlinie werden die abzugrenzenden Beträge dem Jahr der Rechnungslegung (HHJ 2012) zugeordnet, da diese im Verhältnis zum gesamten Haushaltsvolumen von nachrangiger Bedeutung sind. Des Weiteren wurde festgelegt, auch bei jährlich wiederkehrenden gleichbleibenden Beträgen (z. B. Kfz-Steuern) von der Bildung von Rechnungsabgrenzungsposten abzusehen.

⁵ Vgl. Erlass des MI LSA vom 29.02.2012 einschl. des Nachtrages vom 30.03.2012

⁶ Vgl. § 2 Verbandsgemeindengesetz LSA (seit 2014 in § 92 KVG LSA geregelt)

Auch bei den passiven Rechnungsabgrenzungsposten verzichtete die Gemeinde aufgrund der annähernd gleichbleibenden Beträge grundsätzlich auf einen bilanziellen Ansatz.

4.5 Erfassungs- und Buchführungssystem

Nach § 5 der Verbandsgemeindevereinbarung werden zum 01.01.2010 die Aufgaben der Gemeindeverwaltung der Gemeinde Klostermansfeld nebst der Haushalts- und Kassenführung ausschließlich von der Verbandsgemeindeverwaltung erledigt.

Dieser oblag somit die Aufstellung der Eröffnungsbilanz der Gemeinde Klostermansfeld. Dafür hat sie die Finanzsoftware ab-data, Version 3.1 verwendet⁷.

Mit der Prüfung der Eröffnungsbilanz war festzustellen, dass die Datenübernahme aus dem letzten kameralen Jahresabschluss per 31.12.2012 und deren Verbuchung im neuen Buchführungssystem im automatisierten Verfahren erfolgte. Manuelle Buchungen wurden nur für Korrekturbuchungen vorgenommen.

Für die Anlagenbuchhaltung bedient sich die Verbandsgemeindeverwaltung der Softwarelösung E+S. Die Erfassung der Gebäude und baulichen Anlagen des Infrastrukturvermögens erfordert ausschließlich manuelle Eingaben. Das bewegliche Anlagevermögen wird manuell auf der Grundlage der Zähllisten in der Anlagenbuchhaltung erfasst.

Die Erfassung der Grundstücke der Verbandsgemeinde und ihrer Mitgliedsgemeinden erfolgt über das Liegenschaftsprogramm ARCHIKART mittels Automatisiertem Liegenschaftsbuch (ALB) nach der Gemarkung, der Flur und dem Flurstück. Das ALB ist ein amtliches Verzeichnis der Grundstücke, nach dem die Grundstücke im Grundbuch lt. Grundbuchordnung benannt werden (§ 2 Abs. 2 Grundbuchordnung - GBO). Es wird vom Landesamt für Vermessung und Geoinformation Sachsen-Anhalt (LVermGeo) geführt und durch Datenimport vierteljährlich aktualisiert. Die Übernahme der Daten aus dem Liegenschaftsprogramm ARCHIKART in die Anlagenbuchhaltung erfolgte automatisiert über eine Schnittstelle.

Die Firma eagle eye technologies Berlin war mit der Erfassung des Straßenbestandes einschließlich bestehender Schäden beauftragt. Diese erfolgte durch Befahrung.

⁷ Weitergehende Ausführungen zum Einsatz automatisierter Verfahren gemäß § 12 Abs. 1 Nr. 1 GemKVO enthält der Prüfbericht zur Erstellung der Eröffnungsbilanz der VerbG Mansfelder Grund – Helbra.

Für das Vermögen der Verbandsgemeinde und ihrer Mitgliedsgemeinden fand eine Zuordnung mittels der Gemeindekennziffern (z. B. VerbG 100) statt.

Im Ergebnis der Prüfung kann eingeschätzt werden, dass mit den eingesetzten Erfassungs- und Buchführungsverfahren grundsätzliche Voraussetzungen für eine vollständige und ordnungsgemäße Erfassung, Verarbeitung und Aufzeichnung aller im Rahmen der Eröffnungsbilanz erforderlichen Daten vorhanden sind.

5 Prüfungsfeststellungen zu den Bilanzpositionen der Aktiva

5.1 Anlagevermögen

Vermögensgegenstände, die dauernd der Tätigkeit der Kommune dienen, sind Anlagevermögen gemäß § 34 GemHVO Doppik. Das Tatbestandsmerkmal „dauernd“ setzt in der Regel eine Nutzung von über einem Jahr voraus.

Das Anlagevermögen gliedert sich in immaterielles Vermögen, Sachanlage- und Finanzanlagevermögen.

Im Zuge der Gemeindegebietsreform im Jahr 2010 haben sich die Mitgliedsgemeinden der Verbandsgemeinde Mansfelder Grund – Helbra in der Verbandsgemeindevereinbarung darauf verständigt, dass das Eigentum an den Grundstücken und Vermögensgegenständen der gemeindlichen Einrichtungen, welche der Aufgabenerfüllung nach § 2 VerbGemG LSA durch die Verbandsgemeinde dienen, nicht von den Mitgliedsgemeinden auf die Verbandsgemeinde übergehen soll.

Das Anlagevermögen wird somit fast ausnahmslos in den (Eröffnungs-)Bilanzen der Mitgliedsgemeinden abgebildet. Einzig bewegliche Vermögensgegenstände und das Finanzanlagevermögen, beschränkt auf Mitgliedschaften in Abwasser- bzw. Trinkwasserzweckverbänden, werden auf der Basis des Gemeinderatsbeschlusses vom 23.09.2010 sowie der RdVfG. Nr. 06/2014 des Landesverwaltungsamtes LSA vom 17.03.2014 bei der Verbandsgemeinde bilanziert.

5.1.1 Immaterielles Vermögen

Immaterielle Vermögensgegenstände umfassen Konzessionen, Lizenzen oder Softwareprogramme, geleistete Investitionszuschüsse und geleistete Anzahlungen auf immaterielle Vermögensgegenstände.

In der Eröffnungsbilanz der Gemeinde Klostermansfeld wird immaterielles Vermögen in Höhe von 126.288,46 EUR ausgewiesen. Hierbei handelt es sich lt. Anlagenachweis um 41 Straßenbeleuchtungsanlagen. Mit Vertrag vom 28.06.1994 wurde die Straßenbeleuchtung komplett auf die damalige MEAG, nun enviam, übertragen. Die Aufwendungen für Investitionen an Straßenbeleuchtung werden in voller Höhe von der Gemeinde Klostermansfeld getragen⁸.

Der Bilanzwert ist in der genannten Höhe bestätigungsfähig.

5.1.2 Sachanlagevermögen

Das Sachanlagevermögen gliedert sich gemäß § 46 Abs. 3 Nr. 1 b GemHVO Doppik und stellt sich wertmäßig abschließend wie folgt dar:

• Unbebaute Grundstücke und grundstücksgleiche Rechte	86.729,44 EUR
• Bebaute Grundstücke und grundstücksgleiche Rechte	3.534.561,44 EUR
• Infrastrukturvermögen	5.899.952,56 EUR
• Bauten auf fremdem Grund und Boden	64.178,58 EUR
• Kunstgegenstände, Kulturdenkmäler	3,00 EUR
• Maschinen und technische Anlagen, Fahrzeuge	101.870,27 EUR
• Betriebsvorrichtungen, Betriebs- und Geschäftsausstattungen	1.644,12 EUR
• Geleistete Anzahlungen, Anlagen im Bau	<u>108.764,13 EUR</u>
	<u>9.797.703,54 EUR</u>

Das Sachanlagevermögen bildet den Hauptanteil des Anlagevermögens in der Eröffnungsbilanz. Aufgrund von Änderungen im Rahmen der Prüfung hat sich der Bilanzwert um 8.366,29 EUR erhöht.

⁸ Vgl. Anhang zur Eröffnungsbilanz Pkt. 1.1

5.1.2.1 Unbebaute Grundstücke und grundstücksgleiche Rechte

Unbebaute Grundstücke sind lt. Bewertungsrichtlinie des Landes solche Grundstücke, auf denen sich keine benutzbaren Gebäude befinden. Sie sind nach Pkt. 4.2 der eigenen Bewertungsrichtlinie nach den Anschaffungs- und Herstellungskosten zu bewerten.

Sofern diese nicht ermittelt werden konnten, waren die aktuellen Bodenrichtwerte am Wertermittlungssichttag (hilfsweise mit dem niedrigsten Bodenrichtwert umliegender vergleichbarer Grundstücke) heranzuziehen. Besonderheiten der Bewertung unbebauter Grundstücksflächen enthält der Pkt. 4.3 der internen Bewertungsrichtlinie.

Der Bilanzwert der unbebauten Grundstücke und grundstücksgleichen Rechte beträgt in der Eröffnungsbilanz 86.729,44 EUR. Im Einzelnen wurden u. a. bilanziert:

- Erholungsflächen Parkanlagen 8.700,00 EUR (Kto. 021110)
- Sport, Spiel und Freibäder 1,00 EUR (Kto. 021120)
- Kleingartenanlagen 3.848,50 EUR (Kto. 021130)
- Gewässer und wasserführende Gräben 1.012,80 EUR (Kto. 021140)
- sonstige Grünflächen 30.980,92 EUR (Kto. 021150)
- Ackerland 39.189,07 EUR (Kto. 022110)
- Waldgrundstück 7,20 EUR (Kto. 023110)
- Gehölz 2.988,95 EUR (Kto. 023120)
- Unland 1,00 EUR (Kto. 028140)

Die stichprobenartige Prüfung zu diesen Bilanzpositionen erfolgte unter dem Gesichtspunkt der ordnungsgemäßen Bewertung nach der tatsächlichen Nutzungsart, der Einhaltung der internen Festlegungen sowie dem Ausweis in den richtigen Konten.

Stichprobenweise wurde bei der Bilanzposition Ackerland (Kontengruppe 022110) die Landwirtschaftsfläche mit der Anlagen-Nr. 10610072 geprüft. Die Bewertung erfolgte in Höhe der aufgewandten Anschaffungskosten gemäß Kaufvertrag⁹ vom 30.06.2000.

Der Bilanzwert kann bestätigt werden.

⁹ Vertragspartner waren die Gemeinde Klostermansfeld, die Treuhand Liegenschaftsgesellschaft mbH und die Bundesanstalt für Vereinigungsbedingte Sonderaufgaben.

5.1.2.2 Bebaute Grundstücke und grundstücksgleiche Rechte

Die bebauten Grundstücke und grundstücksgleichen Rechte der Gemeinde Klostermansfeld haben einen Bilanzwert i. H. v. insgesamt 3.537.011,16 EUR. Sie untergliedern sich wertmäßig folgendermaßen:

Grund und Boden kommunal genutzt	185.895,60 EUR
Grund und Boden nicht kommunal genutzt	127.882,50 EUR
Gebäude und Aufbauten	3.220.783,34 EUR.

a) Bewertung Grund und Boden für bebaute Grundstücke

Der Grund und Boden bebauter Grundstücke charakterisiert sich durch ein benutzbares Gebäude, welches sich auf dem Grundstück befindet.

Der Wert der Bilanzposition beträgt 313.778,10 EUR.

Die Prüfung der Bewertung des Grund und Bodens erfolgte für die bebauten Grundstücke der Grundschule und Turnhalle (Anlagen-Nr. 10620008) sowie des Dorfge-
meinschaftshauses (Anlagen-Nr. 10620006). Die Bewertungen wurden nach dem Bodenrichtwert von 20 EUR/m² mit einem Abschlag von 70 % für kommunal genutzte Grundstücke folgerichtig mit 6 EUR/m² vorgenommen.

Als Mangel wurden jedoch die fehlenden Unterschriften festgestellt. Ebenso war keine Bezug zur Anlagenbuchhaltung ersichtlich.

b) Bewertung Gebäude und Aufbauten auf bebauten Grundstücken

Gebäude sind nach Regeln der Bautechnik geschaffene Wirtschaftsgüter, fest mit dem Grund und Boden verbunden, Wohn-, Verwaltungs- und Betriebszwecken dienend. Vom Bilanzwert für Gebäude und Aufbauten entfallen auf:

Behinderteneinrichtung Lebenshilfe	84.324,00 EUR
Wohn- und Geschäftshaus	2.235,03 EUR
Verwaltungsgebäude	215.058,00 EUR
Garagen, Werkstatt	100.551,19 EUR
Feuerwehrgerätehaus, Garagen, Schützenheim	784.098,93 EUR
Dorfgemeinschaftshaus, Sanitärtrakt, Freilichtbühne, Außenausschank, Heizhaus	838.520,53 EUR
Grundschule, Hort, Turnhalle	720.344,00 EUR

Kindertagesstätte, Lagergebäude, Abstelllager, Block-	
Bohlenhaus, Doppelgarage, Toranlage	476.192,23 EUR
Übrige Vermögensgegenstände	1.909,15 EUR.

Soweit nicht gemäß den einschlägigen Rechtsvorschriften¹⁰ eine Wertermittlung anhand der Anschaffungs- oder Herstellungskosten vermindert um die Abschreibung erfolgen konnte, wurde für Gebäude unter Anwendung des Sachwertverfahrens nach Normalherstellungskosten 2000 (NHK 2000) eine Ersatzbewertung vorgenommen.

Die Gemeinde Klostermansfeld hatte insgesamt 25 Gebäude (teilweise mit Nebenanlagen) zu erfassen, zu bewerten und zu bilanzieren.

Die ursprüngliche Eröffnungsbilanz weist einen Gesamtwert von 3.205.338,39 EUR aus.

Die Stichprobenprüfung umfasste:

- die Turn- und Sporthalle (Anlagen-Nr. 10600027) und
- das Dorfgemeinschaftshaus (Anlagen-Nr. 10600018).

Folgende Feststellungen waren zu treffen:

Die Bewertung der Turn- und Sporthalle erfolgte nach dem Ersatzwertverfahren. Aus der Gebäudeakte ist ersichtlich, dass umfangreiche Modernisierungsmaßnahmen am Gebäude erfolgten, welche sich entsprechend mit 19 von maximal 20 Punkten auf den Modernisierungsgrad auswirken. Nachweise zum Zeitpunkt und Umfang der vorgenommenen Modernisierungen sind der Gebäudeakte nicht beigefügt. Die Gemeinde sollte nochmals prüfen, ob eine Bewertung mit nachträglichen AHK hätte vorrangig erfolgen können, da es sich bei den durchgeführten Baumaßnahmen um Anschaffungskosten handelt.

Das Dorfgemeinschaftshaus wurde mittels AHK bewertet. Die Gesamtkosten des Objektes setzen sich zusammen aus den mit Rechnungen nachgewiesenen AHK und Mittel der DSK. Die Bewertung des Dorfgemeinschaftshauses ist schlüssig und der Gebäudewert bestätigungsfähig.

¹⁰ Einschlägig ist der § 53 Abs. 3 i. V. m. Nr. 5.6 BewertrL_LSA sowie Pkt. 4.5 der BewertrL der Gemeinde.

5.1.2.3 Bewertung Infrastrukturvermögen

Unter dem Infrastrukturvermögen (ISV) sind haushaltsrechtlich die öffentlichen Einrichtungen zu verstehen, die im engeren Sinne eine Grundvoraussetzung für das Leben in einer Kommune bilden.

Nach Nr. 5.5 der BewertRL des Landes sind Verkehrs- und Versorgungseinrichtungen sowie –bauten als Infrastrukturvermögen zu bewerten.

Das Infrastrukturvermögen der Gemeinde Klostermansfeld umfasst im Wesentlichen alle öffentlichen Straßen i. S. des § 2 Straßengesetz, für welche die Gemeinde die Straßenbaulast gemäß § 9 Straßengesetz trägt. Der Bilanzwert beläuft sich insgesamt auf 5.899.952,56 EUR.

Lt. der eigenen Bewertungsrichtlinie der Gemeinde, Pkt. 4.8.1 wurden

- Straßen inklusive Verkehrszeichen bzw. Bauabschnitte,
- Straßenbegleitgrün,
- Beleuchtungsanlagen,
- Rad- / Gehwege,
- Parkplätze,
- Brücken und Durchlässe,
- Niederschlagswasserkanäle

sowie gemäß Pkt. 4.3 j) die Verkehrsflächen / Straßengrundstücke als Vermögensgegenstand und damit als Anlagegut bestimmt.

In den Straßenakten werden mehrere Anlagegüter des Infrastrukturvermögens (Grund und Boden, Straßenbau, Entwässerung, Straßenbeleuchtung etc.) zusammengefasst. Deren Bewertung und Bilanzierung erfolgte entsprechend dem Grundsatz der Einzelbewertung¹¹ separat.

In die Stichprobenprüfung zum Infrastrukturvermögen wurden nachstehende Bewertungsakten einbezogen:

- Straße „Am Vogts Garten“,
- Friedrich-Ebert-Straße,
- Chausseestraße und
- Siebigeröder Straße.

¹¹ Vgl. Pkt. 1.4.3 InventRL USA sowie Pkt. 2 der Dienststanweisung zur 'Inventur' (Doppik) der Verbandsgemeinde

Bewertung der baulichen Anlagen des Infrastrukturvermögens

Die baulichen Anlagen des Infrastrukturvermögens der Gemeinde Klostermansfeld sind mit einem Wert von 2.453.516,08 EUR erfasst worden.

Im Einzelnen ergaben sich zu den Aktenprüfungen folgende Feststellungen:

Am Vogts Garten (Anlagen-Nr. 10640004)

Bei der Bewertung der Straße „Am Vogts Garten“ – Fahrbahn - wird in der Berechnung eine anteilige Kostenübernahme von SW in Höhe von 105.329,65 EUR und TW durch die Midewa in Höhe von 73.269,08 EUR ausgewiesen. Aufgrund der vorgelegten Unterlagen / Rechnungsnachweise beträgt der Bilanzwert 54.362,41 EUR.

Friedrich-Ebert-Straße (Anlagen-Nr. 10640043)

Die Bewertung der Fahrbahn und des Gehweges der Friedrich-Ebert-Straße erfolgte laut Straßenakte auf der Grundlage von Anschaffungs- und Herstellungskosten. Nach Berücksichtigung der Zustandsbewertung beträgt der Bilanzwert 234.118,89 EUR.

Chausseestraße (Anlagen-Nr. 10640026)

Die gemäß der Rechnungslegung nachgewiesenen Kosten des Parkplatzes betragen 6.800,00 EUR. In der zur Prüfung vorgelegten Berechnung wurde dieser Wert als DM-Betrag ausgewiesen und fälschlicherweise in 3.476,78 EUR umgerechnet. Im Weiteren ergab sich damit eine Differenz beim Restbuchwert. Unter Berücksichtigung der Zustandskennziffer ist dieser im Anlagenspiegel in Höhe von 695,31 EUR ausgewiesen worden. Im Ergebnis der Kontrollmitteilung vom 25.01.2018 wurde die Bewertung ordnungsgemäß korrigiert. Der Bilanzwert erhöhte sich um 664,69 EUR auf nunmehr 1.360,00 EUR.

Siebiggeröder Straße (Anlagen-Nr. 10640103)

Die Bewertung erfolgte mit einem Erinnerungswert von 1,00 EUR. Dies erschien fragwürdig, da gemäß der beigefügten Ermittlung zu den AHK Kosten in Höhe von 33.723,24 EUR für die Busbucht nachgewiesen werden. Der mit der Bilanz vorgelegte Anlagenspiegel vom 07.02.2017 beinhaltete einen RBW von 14.934,58 EUR, welcher im überarbeiteten Anlagenspiegel vom 27.06.2017 auf 1,00 EUR korrigiert worden ist.

Nach Rücksprache mit dem Verwaltungssamt wurde die Korrektur damit begründet, dass für die Busbuchten nur Sanierungsmaßnahmen und kein grundhafter Ausbau erfolgten. Aus diesem Grund sind die Kosten in Höhe von 33.723,24 EUR nicht als AHK angesetzt worden.

Im Weiteren wurde in die Prüfung einbezogen die Erfassung, Bewertung und Bilanzierung der Regenwasserkanäle für die Objekte Am Vogts Garten, Friedrich-Ebert-Straße und Chausseestraße. Die Prüfung der Bewertungsakten ergab hierzu keine Feststellungen.

Der Bilanzwert der baulichen Anlagen des Infrastrukturvermögens hat sich im Prüfungsverlauf aufgrund veranlasseter Korrekturen um 28.414,82 EUR auf 2.453.516,08 erhöht.

Die Bilanzposition des Infrastrukturvermögens wird bestätigt.

5.1.2.4 Bauten auf fremden Grund und Boden

Die Bewertung der Bauten auf fremden Grund und Boden erfolgt entsprechend ihrer Nutzung.

Wohngebäude und Bücherei (Anlagen-Nr. 10600035)

Die Bewertung des Gebäudekomplexes erfolgte in zwei unterschiedlichen Gebäudetypen, zum einen als Wohnhaus und zum anderen als Bücherei. Gemäß der eigenen BewertRL Pkt. 4.5 – Erfassung und Bewertung Gebäude – ist mittels einer Einzelfallbetrachtung der Gebäudetyp nach dem Katalog der NHK 2000 festzustellen, der den tatsächlichen Gegebenheiten des Gebäudes bzw. von Gebäudeteilen entspricht.

Auf Grund der gemischten Nutzung sollte daher bei der Auswahl des Gebäudetyps auf die vorrangige Nutzung abgestellt werden. Das Gebäude war somit einheitlich gemäß der NHK 2000 neu zu bewerten. Im Rahmen der Prüfung der EÖB fand eine einheitliche Neubewertung des gesamten Gebäudes als Wohngebäude statt.

Nach der vorgenommenen Korrektur hat sich der Wert der Immobilie um 9.843,80 EUR auf 9.717,20 EUR.

Der korrigierte Bilanzwert kann bestätigt werden.

5.1.2.5 Maschinen und technische Anlagen, Fahrzeuge

Technische und nichttechnische Vorrichtungen, die unmittelbar der kommunalen Leistungserstellung dienen, sind als technische Anlagen und Maschinen anzusehen. Sie müssen als Vermögensgegenstand selbständig bewertbar und nicht als fest mit dem Gebäude verbunden zu bewerten sein¹².

Der Wert dieser Bilanzposition beläuft sich auf insgesamt 101.870,27 EUR und beinhaltet die Fahrzeuge des Bauhofes mit den entsprechenden Anbaugeräten.

Die ordnungsgemäße Erfassung der nach Anschaffungskosten bewerteten Fahrzeuge einschließlich der Ausstattungselemente wurde nachgewiesen.

Der Bilanzwert wird bestätigt.

5.1.2.6 Betriebsvorrichtungen, Betriebs- und Geschäftsausstattungen

Betriebsvorrichtungen umfassen Vorrichtungen aller Art, die zu einer Betriebsanlage gehören. Die Betriebs- und Geschäftsausstattung setzt sich aus Vermögensgegenständen zusammen, die der täglichen Aufgabenerfüllung dienen.

Der Wert der Bilanzposition beträgt 1.644,12 EUR und betrifft die Theke des Dorfgemeinschaftshauses. Der Nachweis der Erfassung nach den Anschaffungskosten ist erfolgt.

Der Bilanzwert wird bestätigt.

5.1.2.7 Geleistete Anzahlungen, Anlagen im Bau

Geleistete Anzahlungen gemäß § 46 Abs. 3 Nr. 1 Buchst. b hh GemHVO Doppik sind nach Nr. 5.10 der BewertRL des Landes als geldliche Vorleistungen der Kommune auf noch zu erhaltene Sachanlagen mit dem tatsächlich gezahlten Betrag anzusetzen. Geleistete Anzahlungen auf noch zu erhaltene Sachanlagen werden zum Bilanzstichtag nicht nachgewiesen.

Unter der Bilanzposition Anlagen im Bau sind Auszahlungen für Investitionen zu aktivieren, die per 31.12. noch nicht fertiggestellt bzw. nicht in Betrieb genommen worden. Hierbei sind neben den Fremd- auch Eigenleistungen zu berücksichtigen.

¹² Vgl. Zuordnungsvorschriften zum Kontenrahmenplan LSA, Stand 01.04.2012

Die Eröffnungsbilanz zeigt einen Wert in Höhe von 108.764,13 EUR und beinhaltet die Baumaßnahmen „Burgörner Weg“ in Höhe von 22.927,19 EUR und die Lebenshilfe in der Ludwig-Jahn-Straße mit 85.836,94 EUR. Die Baumaßnahme „Burgörner Weg“ wurde im Jahr 2012 begonnen, die Auszahlungen betreffen Honorarleistungen sowie die Vorbereitung und Verlegung des Regenwasserkanals. Bei der Lebenshilfe ist im Jahr 2011 mit dem Umbau des Sanitärbereiches begonnen und im Jahr 2013 abgeschlossen worden.

Der Bilanzwert wird bestätigt.

5.1.3 Finanzanlagevermögen

Im Eröffnungsbilanzposten „Finanzanlagen“ sind Anteile an verbundenen Unternehmen, Sondervermögen, Beteiligungen, Wertpapiere und Ausleihungen darzustellen.

Zum Stichtag der Eröffnungsbilanz verfügt die Gemeinde über 5 Beteiligungen mit einem Wert von 308.971,95 EUR. Folgende Beteiligungen wurden bilanziert:

- Enviam (Nennwert der Aktie nach Fusion zum 01.01.2005)	277.841,92 EUR
- MIDEWA (anteiliges Stammkapital lt. Gesellschaftervertrag)	3.000,00 EUR
- KOWISA	13.980,03 EUR
- KÖS (anteiliges Stammkapital lt. Gesellschaftervertrag)	500,00 EUR
- Bendorfer Wohnungsbaugesellschaft (Bareinlage lt. Gesellschaftervertrag)	13.650,00 EUR

Die Bewertung aller Beteiligungen erfolgte grundsätzlich mittels AHK. Die entsprechenden Beteiligungsnachweise sowie Gesellschafterverträge waren zur Prüfung nachgewiesen worden. Beanstandungen ergaben sich nicht.

Die Abwasserentsorgung der Gemeinde Klostermansfeld erfolgt durch den AZV „Südharz“. Die Aufgaben nach dem Wassergesetz LSA, insbesondere die Trinkwasserversorgung und die Abwasserbeseitigung obliegen gemäß § 2 Abs. 1 Nr. 6 VerbgemG LSA der Verbandsgemeinde. Soweit die Aufgabenerfüllung durch einen Zweckverband erfolgt, wurde die Mitgliedschaft im Verband bei der VerbG bilanziert.

Als Grundlage für diese Verfahrensweise, welche nicht der Willensbildung der Gemeinden gemäß § 8 der Gemeindegesetzgebung entspricht, wurde die RdVfG. Nr. 06/2014 des Landesverwaltungsamtes LSA vom 17.03.2014 herangezogen.

Die Bilanzierung des Finanzanlagevermögens ist bestätigungsfähig.

Unter Berücksichtigung der vorgenannten Feststellungen und vorgenommenen Korrekturen findet die Bilanzposition des Anlagevermögens Bestätigung. Auf die Notwendigkeit der weiteren Aufarbeitung wird hingewiesen.

5.2 Umlaufvermögen

Umlaufvermögen dient im Gegensatz zum Anlagevermögen nicht dauerhaft der Kommune. Ihm werden die Vorräte, öffentlich-rechtliche Forderungen, privatrechtliche Forderungen sowie die liquiden Mittel zugerechnet.

5.2.1 Forderungen

Forderungen sind in Geld bewertete Ansprüche. Sie sind mit ihrem Nennwert unter Berücksichtigung von Wertminderungen und Ausfallrisiken in der Eröffnungsbilanz abzubilden¹³. Forderungen werden nach dem zu Grunde liegenden Rechtsverhältnis differenziert.

Der überwiegende Teil der kommunalen Forderungen ist öffentlich-rechtlich begründet. Dazu zählen die Gebühren und Beiträge sowie die Forderungen aus Transferleistungen und sonstige öffentlich-rechtliche Forderungen (z. B. Kostenerstattungen, Bußgelder aus Verkehrsordnungswidrigkeiten, Säumniszuschläge).

Bei den privatrechtlichen Forderungen einer Kommune liegt ein privates Rechtsverhältnis zugrunde, z. B. Verkauf, Mieten und Pachten sowie Eintrittsgelder.

Die ursprüngliche Eröffnungsbilanz der Gemeinde Klostermansfeld wies Forderungen in Höhe von insgesamt 100.780,18 EUR aus, die sich wie folgt aufgliederten:

- öffentlich-rechtliche Forderungen aus Dienstleistungen 55.935,23 EUR
- sonstige öffentlich-rechtliche Forderungen 43.396,32 EUR
- privatrechtliche Forderungen aus Lieferung und Leistung 1.406,46 EUR
- sonstige privatrechtliche Forderungen 42,17 EUR

¹³ Vgl. Nr. 4/12 Bewertungsrichtlinie der Gemeinde Klostermansfeld, Nr. 5/14 BewertRL LSA

Die Höhe der Forderungen der Gemeinde Klostermansfeld und ihre zeitliche Bindung sind nach § 49 Abs. 2 GemHVO Doppik (Anlage 19) in einer Forderungsübersicht ordnungsgemäß dargestellt. Der Forderungsbestand enthält die aus dem kameralen Vorjahr übernommenen Bestände (Kasseneinnahmereste – KER). Im Weiteren beinhalten die Forderungen wieder aufgeletzte befristete Niederschlagungen zum 01.01.2013 in Höhe von 32.374,35 EUR.

Eine ordnungsgemäße und nachvollziehbare Übernahme wird nachgewiesen.

Die Zuordnung der Forderungen in die Eröffnungsbilanz erfolgte entsprechend dem Kontenrahmenplan des Landes Sachsen-Anhalt.

Im Hinblick auf das Vorsichtsprinzip bei der Bilanzierung von Forderungen sollten basierend auf deren Werthaltigkeit grundsätzlich zum Jahresende Einzel- und Pauschalwertberichtigungen erfolgen.

Für die Gemeinde Klostermansfeld wurden bei der Überprüfung des Forderungsbestandes Einzelwertberichtigungen i. H. v. 50.541,33 EUR (0,48 v. H. der Bilanzsumme) bzw. Pauschalwertberichtigungen i. H. v. 19.000,00 EUR (0,18 v. H. der Bilanzsumme) vorgenommen.

Im Prüfungsverlauf hat die Verbandsgemeindeverwaltung festgestellt, dass die Bestände der Benndorfer Wohnungsgesellschaft mbH mit in die Bilanz der Gemeinde aufzunehmen sind, da es sich hierbei um einen Verwaltervertrag für Wohnungen handelt. Mit der Korrektur der EÖB wurden 14.006,03 EUR als sonstiger Vermögensgegenstand nachträglich aktiviert.

Die Bilanzposition der Forderungen erhöhte sich auf 114.786,21 EUR und findet Bestätigung durch das RPA.

5.2.2 Liquide Mittel

Nach § 46 Abs. 3 Nr. 2 d GemHVO Doppik gehören zu den liquiden Mitteln Sichteinlagen bei Banken und Kreditinstituten, sonstige Einlagen und Bargeld. Gemäß Pkt. 4.13 der eigenen Bewertungsrichtlinie sind Bar- und Buchgeldguthaben zum Nennwert in Euro zu bilanzieren.

Als liquide Mittel sind nur die positiven Bankbestände auszuweisen. Negative Bankbestände sind als Verbindlichkeiten aus Kreditaufnahmen zur Sicherung der Zahlungsfähigkeit zu passivieren.

Die Eröffnungsbilanz weist liquide Mittel in Höhe von 72.489,60 EUR aus. Die Summe enthält ausschließlich Sichteinlagen bei Banken und Kreditinstituten. Anhand von Kontoauszügen und dem Tagesabschluss vom 31.12.2012 werden folgende Bestände nachgewiesen:

Kontobezeichnung	Kontostand per 31.12.2012
Deutsche Kreditbank Halle	66.906,12 EUR
Sparkasse Mansfeld-Südharz	5.204,57 EUR
Volks- und Raiffeisenbank	288,91 EUR
Sparkasse Mansfeld-Südharz Konto Vollstreckung	90,00 EUR
Gesamt:	72.489,60 EUR

Die vorstehend aufgeführten liquiden Mittel in den einzelnen Zahlwegen stimmen mit dem Kassenbestand der kameralen Haushaltsrechnung per 31.12.2012 überein und sind mit dem Nennwert der Kontoauszüge angesetzt.

Der Bilanzwert der liquiden Mittel ist bestätigungsfähig.

6 Prüfungsfeststellungen zu den Bilanzpositionen der Passiva

6.1 Eigenkapital

Das in der Bilanz auszuweisende Eigenkapital gemäß § 46 Abs. 4 Nr. 1 GemHVO Doppik stellt den Saldo zwischen dem gesamten Vermögen (Aktiva) und den auf der Passivseite abgebildeten Fremdkapital (Verbindlichkeiten, Rückstellungen, Sonderposten und passiven Rechnungsabgrenzungsposten) dar.

Zum Bilanzstichtag 01.01.2013 beträgt die Summe des Eigenkapitals der Gemeinde Klostermansfeld nach den vorgenommenen Korrekturen 1.969.348,74 EUR. Dabei handelt es sich ausschließlich um die Rücklage aus der Eröffnungsbilanz. Aufgrund von Prüfungsfeststellungen und vorgenommenen Korrekturen bei den Bilanzpositionen des Sachanlagevermögens, den privatrechtlichen Forderungen und den Sonderposten verringerte sich der Wert der Bilanzposition um 373.073,28 EUR.

Der Bilanzwert des Eigenkapitals wird bestätigt.

6.2 Sonderposten

Nach Pkt. 4. 14 der eigenen BewertRL sind erhaltene Zuwendungen und Beiträge, Gebührenausschläge oder Sonstiges (z. B. Spenden) als Sonderposten in der Bilanz zu passivieren, wenn diese für investive Maßnahmen gezahlt wurden und nicht frei verwendet werden dürfen. Sie sind auf der Grundlage von Nominalwerten auszuweisen und entsprechend der Restnutzungsdauer des finanzierten Vermögensgegenstandes ertragswirksam aufzulösen.

Die Gemeinde Klostermanfeld weist in ihrer Eröffnungsbilanz zum 01.01.2013 nach der Vornahme notwendiger Korrekturen Sonderposten i. H. v. 5.040.852,51 EUR aus.

Unter Berücksichtigung von § 46 Abs. 4 Nr. 2 GemHVO Doppik gliedern sich diese in:

- Sonderposten aus Zuwendungen 3.873.519,28 EUR
- Sonderposten aus Beiträgen 1.153.118,97 EUR
- sonstige Sonderposten 11.790,41 EUR

Im Einzelnen nachstehende Erläuterungen zu den ausgewiesenen Sonderposten:

Sonderposten aus Zuwendungen

Die Sonderposten aus Zuwendungen setzen sich zusammen aus den Restbuchwerten der für konkrete Maßnahmen vereinnahmten Fördermittel und noch nicht zugeordneten Investitionszuweisungen, die als pauschale Investitionszuweisungen nach dem FAG vereinnahmt wurden.

Das Rechnungsprüfungsamt hat bei der Aktenprüfung zur Bewertung des unbeweglichen Vermögens stichprobenweise die vorschriftsmäßige Bildung, die sachgerechte Zuordnung und Auflösung der Sonderposten betrachtet. Insbesondere erfolgte eine Prüfung der gewährten Einzelzuwendungen bei den bebauten Grundstücken und grundstücksgleichen Rechten für die Objekte Dorfgemeinschaftshaus (Anlagen-Nr. 106902208, 10690004 und 10690005) und Turn- und Sporthalle (Anlagen-Nr. 10690210) sowie beim Infrastrukturvermögen für die Objekte Friedrich-Ebert-Straße (Fahrbahn und Gehweg – Anlagen-Nr. 10690036 und Entwässerung – Anlagen-Nr. 10690038), die Siebigeröder Straße (Entwässerung – Anlagen-Nr. 10690110 und Gehweg mit Parkbuchten - Anlagen-Nr. 10690111) sowie die Chausseestraße (Entwässerung – Anlagen-Nr. 10690026). Beanstandungen waren nicht zu treffen.

Die Gemeinde Klostermansfeld erhielt aufgrund des Finanzausgleichsgesetzes bis zum Haushaltsjahr 2012 pauschale Investitionszuweisungen bzw. –hilfen sowie Mittel zur Förderung der kommunalen Infrastruktur i. H. v. 2.978.225,79 EUR. Gemäß Anhang erfolgte die Erfassung und Bewertung losgelöst von der Bewertung des Sachanlagevermögens. Eine Zuordnung zu dem entstandenen Anlagevermögen fand nicht statt, obwohl bereits eine Übersicht bestand, die anzeigte, für welche Maßnahmen die Mittel verwendet worden sind. Unter Bezug auf den Erlass des Ministeriums für Inneres und Sport vom 30.01.2014 sind pauschale Zuwendungen zunächst konkret oder zumindest einer Gruppe von gleichartigen Vermögensgegenständen zuzuordnen und entsprechend der Nutzungsdauer aufzulösen. Mit Aufarbeitung der allgemeinen Kontrollmitteilung konnten somit 598.961,85 EUR konkreten Maßnahmen zugeordnet werden.

Zum Bilanzstichtag ergibt sich ein passivierter Restbuchwert von 1.221.309,20 EUR. Der Erlass des MI LSA vom 20.12.2013 fand damit Anwendung. Dieser lässt für die Passivierung von Sonderposten in der Eröffnungsbilanz die Ausnahme zu, Zuwendungen, die nachträglich nicht oder nur mit unverhältnismäßig hohem Aufwand einem einzelnen Investitionsobjekt zugeordnet werden können, als pauschalen Betrag zu bilanzieren und über eine fiktive Nutzungsdauer von 20 Jahren aufzulösen.

Das Rechnungsprüfungsamt hält die pauschalierte Auflösung für zweckmäßig, gibt aber zu bedenken, dass dadurch die Ergebnisrechnungen künftiger Haushaltsjahre übermäßig mit Abschreibungen belastet werden. Unter Berücksichtigung der vorgenommenen Korrekturen hat sich der Bilanzwert um 148.005,58 EUR reduziert.

Sonderposten aus Beiträgen

Zweckgebundene Beiträge für Investitionen und Investitionsförderungsmaßnahmen, wie z. B. Ausgleichsbeiträge nach § 154 Baugesetzbuch (BauGB) oder Straßenausbaubeiträge, unterliegen der Passivierungspflicht. Sie sind nach dem Bruttoprinzip zu bilanzieren und entsprechend der Nutzungsdauer des finanzierten Vermögensgegenstandes aufzulösen.

In die Prüfung einbezogen wurde die Straßenbaumaßnahme Friedrich-Ebert-Straße. Für diese Maßnahme erfolgte die Beitragserhebung für die Fahrbahn und Gehweg sowie die Regenwasserkanalisation. Die Einnahmen sind vollumfänglich als Sonderposten passiviert. Die Auflösung der Sonderposten korrespondiert mit dem jährlichen Werteverzehr von Vermögensgegenständen. Im Zusammenhang mit den vorgenommenen Korrekturen der Abschreibungsdauern und –beträge erhöhten sich die Sonderposten aus Beiträgen für die Fahrbahn und Gehweg i. H. v. 1.064,38 EUR sowie die Regenwasserkanalisation i. H. v. 424,08 EUR.

Sonstige Sonderposten

Zu den sonstigen Sonderposten zählen aktivierungspflichtige Spenden, Schenkungen und anderer unentgeltlicher Erwerb. Das Bilanzvolumen zum 01.01.2013 beträgt nach Prüfung 11.790,41 EUR. Darin enthalten sind zum einen ein Durchlass in der Steinstraße mit einem RBW von 7.128,00 EUR für die Ortsumgehung, für welche die Finanzierung durch den Landkreis erfolgte und damit der Gemeinde keine Aufwendungen entstanden. Zum anderen werden Schenkungen von Flurstücken in Höhe von 3.378,00 EUR bilanziert, welche vertragsgemäß geregelt sind.

Im Weiteren erfolgte die Bilanzierung der Theke des Dorfgemeinschaftshauses mit 1.283,01 EUR als Sonderposten.

Die gesamte Bilanzposition Sonderposten ist bestätigungsfähig.

6.3 Rückstellungen

Gemäß § 35 GemHVO Doppik sind Rückstellungen für ungewisse Verpflichtungen, die dem Grunde nach zu erwarten, aber deren Höhe bzw. Fälligkeit noch ungewiss sind, zu bilden.

Die Eröffnungsbilanz der Gemeinde Klostermansfeld enthält Rückstellungen in Höhe von 150.407,00 EUR. Diese setzen sich zusammen aus:

- Rückstellung für Verdienstzahlungen in der Freistellungsphase im Rahmen von Altersteilzeit 128.207,00 EUR
- Rückstellung für drohende Verpflichtungen aus anhängigen Gerichtsverfahren 10.000,00 EUR
- Sonstige Rückstellungen für sonstige Verpflichtungen gegenüber Dritten oder aufgrund von Rechtsvorschriften 12.200,00 EUR.

Rückstellungen ATZ

Zum Zeitpunkt der Erstellung der Eröffnungsbilanz befanden sich zwei Mitarbeiter in der Freistellungsphase der Altersteilzeit. Die Rückstellungen haben zum 01.01.2013 einen Gesamtwert von 128.207,00 EUR.

Durch das RPA erfolgte eine Prüfung der Rückstellungsbeträge für die zwei Beschäftigten. Als Berechnungsgrundlage dienten die vorliegenden Lohn- bzw. Gehaltsabrechnungen zwischen dem 01.01.2013 und dem Ende der Altersteilzeit. Danach wurden ordnungsgemäß die tatsächlich ausbezahlten Werte in die Bilanz aufgenommen.

Die anhängigen Gerichtsverfahren betreffen nach Darstellung im Anhang der EÖB sowohl eigene wie auch fremde Gerichtsverfahren. Hierbei handelt es sich um Rechtsstreitigkeiten zum Bauvorhaben FFW Klostermansfeld wegen Baumängel in zwei Verfahren, zum einen beim Amtsgericht Eisleben und zum anderen beim Landgericht Halle. Die Rückstellung beträgt insgesamt 10.000,00 EUR.

Die Bildung der sonstigen Rückstellungen für sonstige Verpflichtungen gegenüber Dritten erfolgte gemäß § 35 Abs. 6 e) GemHVO Doppik, um den Aufwand des laufenden Haushaltsjahres, dessen Zahlungen erst in einem späteren Haushaltsjahr zu leisten sind, der Periode seiner Verursachung zurechnen zu können. Diese betreffen die Gebühren zur Prüfung der Eröffnungsbilanz 2013 sowie der Jahresabschlüsse 2011 und 2012 basierend auf Schätzwerten.

Zum Nachweis der Rückstellungsbildung liegen ordnungsgemäße Buchungsbelege vor.

Die Bilanzposition ist bestätigungsfähig.

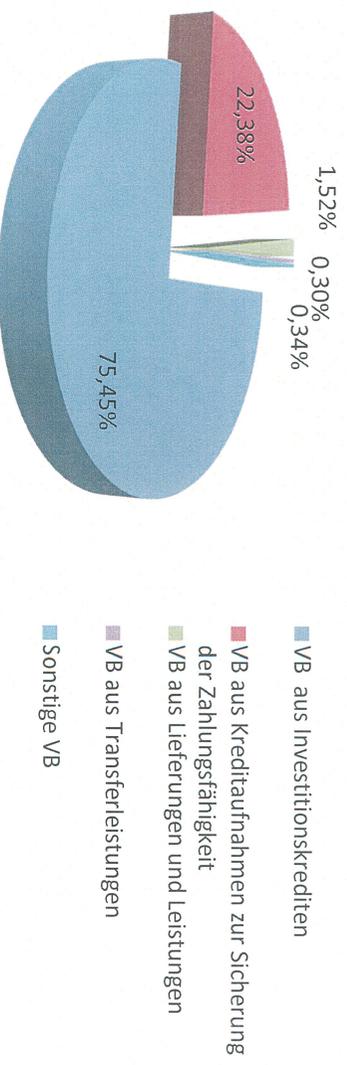
6.4 Verbindlichkeiten

Verbindlichkeiten sind nach § 46 Abs. 4 Ziff.4 GemHVO Doppik Zahlungsverpflichtungen, die am Bilanzstichtag hinsichtlich ihres Eintritts, ihrer Höhe und ihrer Fälligkeit nach feststehen. Der Bilanzausweis erfolgt in Höhe des jeweiligen Rückzahlungsbeitrages und orientiert sich im Wesentlichen an der Art der Verbindlichkeit.

Die geprüfte Eröffnungsbilanz weist Verbindlichkeiten in Höhe von insgesamt 3.262.055,36 EUR aus, die nachstehend im Einzelnen aufgeführt sind:

- Verbindlichkeiten aus Kreditaufnahmen für Investitionen und Investitionsförderungsmaßnahmen 2.461.356,85 EUR
- Verbindlichkeiten aus Kreditaufnahmen zur Sicherung der Zahlungsfähigkeit - Kassenkredit 730.000,00 EUR
- Verbindlichkeiten aus Lieferungen und Leistungen 49.653,01 EUR
- Verbindlichkeiten aus Transferleistungen 9.808,00 EUR
- sonstige Verbindlichkeiten 11.237,50 EUR

Die prozentualen Anteile lassen sich wie folgt :



Verbindlichkeiten aus Krediten für Investitionen und Investitionsfördermaßnahmen

Die Höhe der Schulden entspricht dem Wert des letzten kameralen Jahresabschlusses. In der Gemeinde Klostermansfeld bestehen per 01.01.2013 sieben Kredite mit einem Restbuchwert von insgesamt 2.461.356,85 EUR, die im Bilanzkonto 32730 mit Laufzeiten von mehr als 5 Jahren ausgewiesen werden.

Die zum Stichtag der Eröffnungsbilanz eingestellten Beträge wurden durch Saldenbestätigungen bzw. Jahresauszüge belegt.

Verbindlichkeiten aus Kreditaufnahmen zur Sicherung der Zahlungsfähigkeit

Aufgrund der schwierigen Haushaltslage ist die Gemeinde auf Kredite zur Liquiditätssicherung angewiesen. Das aus dem kameralen Buchführungssystem übernommene Verwahrkonto Liquiditätshilfen i. H. v. 730.000,00 EUR wurde als Verbindlichkeit übergeleitet. Zum Bilanzstichtag erfolgte die Inanspruchnahme von Kassenkrediten in gleicher Höhe.

Verbindlichkeiten aus Lieferungen und Leistungen

Eine Verbindlichkeit aus Lieferungen und Leistungen entsteht, wenn eine Leistung bereits erbracht wurde, die Rechnung am Bilanzstichtag vorliegt, jedoch noch nicht bezahlt wurde. Verpflichtungen daraus haben insbesondere ihre Ursachen in abgeschlossenen Kauf-, Werk- und Dienstleistungsverträgen, Miet- und Pachtverträgen und ähnlichen Verträgen, bei denen noch keine Gegenleistungen erbracht wurden.

Zum 01.01.2013 wird mit der Eröffnungsbilanz ein Bestand von insgesamt 49.653,01 EUR ausgewiesen. Dieser beinhaltet die kamerale Kassenausgabereise per 31.12.2012 in Höhe von 36.929,74 EUR. Im Weiteren wurden Sicherheitseinbehalte für Mängelansprüche im Rahmen von Bauleistungen in Höhe von 12.706,10 EUR bilanziert. Auch im Bestand enthalten ist die Umbuchung einer negativen Verbindlichkeit nach den Forderungen in Höhe von 17,17 EUR.

Die Gesamtheit aller Verpflichtungen, die zum letzten kamerale Jahresabschluss bestanden, wurde ordnungsgemäß übergeleitet.

Verbindlichkeiten aus Transferleistungen

Transferleistungen im Bereich der öffentlichen Verwaltung beruhen auf einseitigen Verwaltungsvorfällen, wie die Gewährung von Zuwendungen und Zahlung von Umlagen.

Sie sind zu bilanzieren, wenn die Gemeinde ihre Zahlungsverpflichtung noch nicht erfüllt hat.¹⁴

Bei der Gemeinde Klostermanfeld bestehen zum 01.01.2013 Verbindlichkeiten aus offenstehenden Zahlungen der Kreisumlage in Höhe von 9.808,00 EUR.

Die vorgenannte Summe war in der letzten Jahresrechnung per 31.12.2012 als Kassenausgabereise ausgewiesen. Sie wurde ordnungsgemäß in die EÖB zum 01.01.2013 übernommen.

Sonstige Verbindlichkeiten

Der Posten ist ein Sammel- und Auffangposten für alle Verbindlichkeiten, die nicht einem anderen Verbindlichkeitsposten zugeordnet werden können.

¹⁴ vgl. Kirchmer / Meinecke: Kommunale Doppik Sachsen-Anhalt, Kohlhammer, 2012; Rn. 64 zu § 46

Die Bilanzposition der sonstigen Verbindlichkeiten in Höhe von 11.237,50 EUR besteht aus:

- Verbindlichkeiten gegenüber Mitarbeitern, Organmitgliedern und Gesellschaftern 530,00 EUR,
- Verbindlichkeiten für allgemeine Verwahrungen (ungeklärte Zahlungseingänge) 10.707,50 EUR.

Diese gebuchten Verbindlichkeiten wurden ordnungsgemäß aus dem Verwahrkonto per 31.12.2012 in die Eröffnungsbilanz übernommen.

Die Bilanzposition der Verbindlichkeiten kann insgesamt bestätigt werden.

7 Anhang

Die Eröffnungsbilanz ist im Anhang zu erläutern. Darzustellen sind u. a. die angewandten Bilanzierungs- und Bewertungsmethoden einschl. der Grundlagen der Wertfindung für die Ansätze in der Eröffnungsbilanz und die verwendeten Wertindizes, soweit dies nicht bereits in der Bewertungsrichtlinie der Gemeinde erfolgt ist, bzw. wenn von diesen grundlegenden Festlegungen abgewichen wurde. Die Erläuterungen sollten derart sein, dass sich ein sachverständiger Dritte anhand der Ausführungen ein realistisches Bild von den bilanziellen Wertansätzen machen kann.¹⁵

Die Form für einen Anhang ist nicht vorgegeben, jedoch muss er Pflichtangaben nach den einschlägigen Rechtsvorschriften enthalten.

Rechtliche Grundlagen bilden § 104b GO LSA i. V. m. § 53 Abs. 8, die §§ 41, 47 GemHVO Doppik sowie Pkt. 2.3 der BewerfRL LSA.

Gemäß § 47 GemHVO Doppik sind über die in § 41 Abs. 1 bis 4 GemHVO Doppik festgelegten Informationen hinaus im Anhang weitere Erläuterungen zu geben.

Der Anhang zur Eröffnungsbilanz der Gemeinde Klostermansfeld enthält die vorgeschriebenen Angaben gemäß § 47 GemHVO Doppik Nummern 1 bis 9. Erläuterungen zu den angewandten Bilanzierungs- und Bewertungsmethoden erfolgten zu den jeweiligen Bilanzposten.

¹⁵ Quelle: http://www.kommunale-verwaltung.sachsen.de/download/Kommunale_Verwaltung/Hinweise_zur_Erstellung_der_Eröffnungsbilanz.pdf, 30.08.2017k

Die nach Pkt. 2.3 der BewertRL des Landes erforderlichen Erläuterungen, sofern zutreffend, sind im Anhang dargestellt.

Entsprechend den im Prüfungsverlauf vorgenommenen Korrekturen bei den Bilanzpositionen wurde auch der Anhang geändert. Erläuterungen bezüglich der nachträglichen Bilanzierung der BWB waren nicht enthalten.

B₆ Im Allgemeinen muss eingeschätzt werden, dass der Anhang zur Eröffnungsbilanz und auch die Dokumentation nicht immer alle sachlichen Angaben enthalten, welche die durchgeführten Eröffnungsbuchungen zu den einzelnen Buchungsposten hinreichend erläutern. Von der Bewertungsrichtlinie abweichende Verfahren wurden oftmals in den einzelnen Bewertungsakten und nicht im Anhang erläutert.

8 Anlagen

Der Eröffnungsbilanz sind gemäß § 104b Abs. 1 Satz 4 GO LSA i. V. m. § 53 Abs. 8 sowie §§ 48 und 49 Abs. 1 bis 3 GemHVO Doppik eine Anlagen-, eine Forderungs- und eine Verbindlichkeitenübersicht beizufügen. Für die Erstellung der Anlagen sind die verbindlichen Muster des Runderlasses des MI LSA vom 01.07.2011 anzuwenden.

Die Anlagenübersicht (verbindliches Muster 18) wurde gemäß den o. g. Vorschriften erstellt und beinhaltet jeweils den Stand des immateriellen Vermögens, des Sachanlage- und des Finanzanlagevermögens zum 01.01.2013.

In der Forderungsübersicht (verbindliches Muster 19) werden die Forderungen der Gemeinde Klostermansfeld in Höhe von insgesamt 100.780,18 EUR gegliedert nach den Restlaufzeiten angegeben. Die Ermittlung der Restlaufzeiten wurde manuell durch die Kasse der Verbandsgemeindeverwaltung vorgenommen, da das angewandte HKR-Programm den Übergang der Forderungen aus der Kameralistik in die Doppik nicht entsprechend werten konnte. Mit dem Jahresabschluss 2013 erfolgte die Ermittlung wieder automatisch.

Die Verbindlichkeitenübersicht (verbindliches Muster 20) weist die Verbindlichkeiten der Kommune in Höhe von insgesamt 3.262.055,36 EUR unter Angabe der Beträge mit Restlaufzeiten bis zu einem Jahr, von einem bis zu fünf Jahren und von mehr als fünf Jahren aus.

Aus der Übersicht zur aufgezeigten Entwicklung der Verbindlichkeiten nach dem Bilanzstichtag ist zu erkennen, dass ca. 24,5 % innerhalb des folgenden Haushaltsjahres fällig werden und dies im Wesentlichen die Verbindlichkeiten aus der Kreditaufnahme zur Sicherung der Zahlungsfähigkeit betrifft.

Gemäß dem verbindlichen Muster 20 zu § 49 Abs. 3 GemHVO Doppik sind die Vorbelastungen künftiger Haushaltsjahre, sofern sie nicht auf der Passivseite der Bilanz auszuweisen sind, als sonstige Vorbelastungen in die Verbindlichkeitenübersicht aufzunehmen.

B7 Die Verbindlichkeitenübersicht ist künftig um die nachrichtlichen Angaben zu den Vorbelastungen künftiger Haushaltsjahre zu ergänzen.

9 Bestätigungsvermerk

Aufgrund der Ergebnisse der entsprechend § 114 Abs. 4 und 5 KVG LSA durchgeführten Prüfung der Eröffnungsbilanz der Gemeinde Klostermansfeld und unter Berücksichtigung der zwischenzeitlich vorgenommenen Korrekturen erteilt das Rechnungsprüfungsamt des Landkreises Mansfeld-Südharz folgenden uneingeschränkten Bestätigungsvermerk:

„Die Eröffnungsbilanz der Gemeinde Klostermansfeld, der Anhang einschließlich der Anlagen, die Inventur, das Inventar und die Übersicht über die örtlich festgelegten Nutzungsdauern der Vermögensgegenstände sowie das interne Kontrollsystem wurden vom Rechnungsprüfungsamt des Landkreises Mansfeld-Südharz stichprobenweise einer Prüfung unterzogen.

Das Rechnungsprüfungsamt schätzt ein, dass die Stichprobenauswahl sowie Art und Umfang der Prüfung eine angemessene Grundlage für die Beurteilung der Eröffnungsbilanz bildet.

Im Ergebnis dieser pflichtgemäßen Prüfung kann mit hinreichender Sicherheit bestätigt werden, dass die Eröffnungsbilanz der Gemeinde Klostermansfeld zum Stichtag 01.01.2013 den gesetzlichen Vorschriften bzw. ortsrechtlichen Regelungen entspricht und unter Beachtung der Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung ein den tatsächlichen Verhältnissen entsprechendes Bild der Vermögens- und Schuldenlage der Gemeinde Klostermansfeld vermittelt.“

10 Schlussbemerkungen

Die Ergebnisse der Prüfungshandlungen wurden vom Rechnungsprüfungsamt dokumentiert und elektronisch hinterlegt.

Vor der endgültigen Austerfertigung erhielt die Gemeinde Klostermansfeld einen Berichtsentwurf und damit die Möglichkeit, sich zum Inhalt zu äußern.

Im gegenseitigen Einvernehmen wurde auf ein Abschlussgespräch verzichtet.

Relevante Hinweise zu Einzelfeststellungen sowie bereits eingeleitete und dokumentierte Maßnahmen fanden im endgültigen Bericht Berücksichtigung.

Das Rechnungsprüfungsamt verweist auf die Regelungen des § 120 KVG LSA. Danach sind durch den Bürgermeister der Bericht des Rechnungsprüfungsamtes und seine Stellungnahme zu diesem Bericht dem Gemeinderat zur Beschlussfassung vorzulegen.

Gemäß § 120 Abs. 2 KVG LSA ist der Beschluss des Gemeinderates über die Eröffnungsbilanz der Kommunalaufsichtsbehörde unverzüglich mitzuteilen und ortsüblich bekannt zu machen. Die Eröffnungsbilanz mit Anhang ist an sieben Tagen öffentlich auszulegen, in der Bekanntmachung ist auf die Auslegung hinzuweisen.


J a n n e k
Amtsleiterin