

außerplanmäßige Abschreibungen

Im Haushaltsjahr 2009 wurden außerplanmäßige Abschreibungen in Höhe von 1.231.766,63 EUR vorgenommen. Diese setzen sich wie folgt zusammen:

Grundschule „Steinfurth“	450.000,00 €
Kita „Bussi Bär“	455.000,00 €
Kita „Fuhnetal“	30.000,00 €
Kita „Villa Sonnekäfer“	34.000,00 €
Kita „Knirpsenland“	16.000,00 €
Tiergehege Reuden	15.500,00 €
Sporthalle „Am Nordpark“	15.000,00 €
Sportzentrum „Am Nordpark“	15.000,00 €
Sportgaststätte Holzweißig	20.000,00 €
Turnhalle Holzweißig	50.000,00 €
Bibliothek OT Bitterfeld	4.500,00 €
FFW Mittelstraße OT Bitterfeld	34.766,63 €
Rathaus Neubau OT Bitterfeld	35.000,00 €
Kleine Trauerhalle Friedhof OT Wolfen	15.000,00 €
Verwaltungs- u. Sozialgebäude OT Wolfen	15.000,00 €
Mehrzweckgebäude FFW Zschepkau	25.000,00 €
Friedhofsverwaltung Neubau OT Bitterfeld	2.000,00 €
Σ	<u>1.231.766,63 €</u>

Diese außerplanmäßigen Abschreibungen wurden dargestellt indem ein zusätzliches Anlagegut mit einem negativen Wert in Höhe der Abschreibung im E & S angelegt wurde. Somit wurde der Anlagebestand im Jahr 2009 gesenkt.

Es wurden Aufwendungen in dieser Höhe unter dem Konto 59100 gebucht.

Als Rechtsgrundlage für außerplanmäßige Abschreibungen diente in der GemHVO Doppik in der Fassung vom 01.01.2006 bis 31.12.2010 der § 40 Abs. 2 Satz 1 und der Fassung vom 01.01.2011 der § 40 Abs. 4 Satz 1.

In beiden Fassungen ist die Formulierung identisch und entspricht dem Wortlaut des § 253 Abs. 3 Satz 3 HGB in der Fassung vom 29.05.2009, d.h. entspricht bereits der Fassung nach dem BilMoG.

Danach durften bzw. dürfen außerplanmäßige Abschreibungen auf das Anlagevermögen nur vorgenommen werden, wenn von einer dauernden Wertminderung auszugehen war.

Dementsprechend bestanden sowohl nach der alten als auch der neuen GemHVO Doppik keinerlei Wahlrechte bei der Bildung von außerplanmäßigen Abschreibungen.

Im Anhang zum Jahresabschluss sind hierzu folgende Informationen enthalten.

Neue Sanierungsrückstellungen für das Jahr 2009 wurden nicht gebildet, da diese nur noch im Rahmen der Vorgaben des Haushaltsplanes angesetzt werden dürfen. Um aber trotz allem den Sanierungsstau sichtbar zu machen, wurde wo die Möglichkeit besteht, in Höhe des Sanierungsstaus eine außerplanmäßige Abschreibung einmalig für das Jahr 2009 vom Gebäudewert abgesetzt.

...

Die Bildung von Sanierungsrückstellungen für städtische Gebäude gem. § 35 Abs. 1 Nr. 5 GemHVO Doppik ist in der Stadt Bitterfeld-Wolfen nur zulässig, wenn diese Rückstellungen von einem entsprechenden Planansatz getragen werden. Da aber keine Mittel mehr laut Plan

zur Verfügung standen, um Sanierungsmaßnahmen gem. § 35 GemHVO Doppik durchführen zu können, wurde nach einer anderen Möglichkeit gesucht, den Sanierungsstau trotz allem sichtbar zu machen. Somit wurde die Variante der außerplanmäßigen Abschreibung vom Einzelgebäudewert gewählt. Sie ist nur im Jahr 2009 anzuwenden. Pro Gebäude wurde der einzuplanende Rückstellungsbetrag in Form einer außerplanmäßigen Abschreibung vom Gebäudewert abgesetzt. Im Jahr 2010 werden die Gebäudewerte wieder auf das ursprüngliche Niveau angehoben und es ist erneut eine Entscheidung zu treffen ob und in welcher Form Sanierungsrückstellungen zu bilden sind.

Ähnliche Erläuterungen finden sich in den Unterlagen zur Schlussbilanz.

Aus den Erläuterungen geht hervor, dass die Stadt Bitterfeld-Wolfen alle Sachverhalte, die mit Hilfe einer außerplanmäßigen Abschreibung abgebildet wurden, als Sachverhalte qualifiziert für die eine Instandhaltungsrückstellung zu bilden gewesen wäre.

Folgt man dieser Argumentation so wäre bereits jetzt festzustellen, dass alle im Jahr 2009 gebildeten außerplanmäßigen Abschreibungen als rechtswidrig einzustufen sind. Um dies verständlicher zu machen, haben wir an dieser Stelle die Gesetzeszitate beigefügt.

Instandhaltungsrückstellung

§ 35 Abs. 1 Nr. 6 GemHVO Doppik a. F.
§ 35 Abs. 1 Nr. 5 GemHVO Doppik n. F.

Rückstellungen sind zu bilden für folgende ungewisse Verbindlichkeiten und Aufwendungen:

...

im Haushaltsjahr unterlassene Aufwendungen für Instandhaltung, die im folgenden Haushaltsjahr nachgeholt werden

außerplanmäßige Abschreibung

§ 40 Abs. 2 GemHVO Doppik a. F.
§ 40 Abs. 4 GemHVO Doppik n. F.

*Ohne Rücksicht darauf, ob ihre Nutzung zeitlich begrenzt ist, sind bei Vermögensgegenständen des Anlagevermögens **im Falle einer voraussichtlich dauernden Wertminderung** außerplanmäßige Abschreibungen vorzunehmen, um die Vermögensgegenstände mit dem niedrigeren Wert anzusetzen, der ihnen am Abschlussstichtag beizulegen ist. Stellt sich in einem späteren Jahr heraus, dass die Gründe für die Abschreibung nicht mehr bestehen, ist der Betrag dieser Abschreibung im Umfang der Werterhöhung unter Berücksichtigung der Abschreibungen, die inzwischen vorzunehmen gewesen wären, zuzuschreiben.*

Beurteilt man nämlich einen Sachverhalt als grundsätzlich rückstellungsfähig, so kommt man zu dem Schluss, dass im Jahr 2009 ein Instandhaltungsaufwand entstanden ist und dieser im Jahr 2010 beseitigt wird.

Dies schließt aus, dass man bei der Betrachtung eines Sachverhaltes von einer voraussichtlich dauerhaften Wertminderung ausgeht, wie sie im § 40 Abs. 2 GemHVO a. F. gefordert wird.

Mithin ist es unmöglich und damit auch rechtswidrig für ein Gebäude, für das eine Instandhaltungsrückstellung gebildet werden kann, aufgrund von fehlenden Planansätzen im Haushaltsjahr 2009 eine außerplanmäßige Abschreibung zu bilden.

Einen weiteren Widerspruch in sich sehen wir in der Begründung warum außerplanmäßige Abschreibungen anstatt Rückstellungen gebucht wurden. Wie die Bezeichnung „außerplanmäßige Abschreibung“ es schon vermuten lässt, handelt es sich hierbei um

Abschreibungen, für die, wie bei allen anderen Abschreibungen auch, Aufwendungen gebucht werden müssen und auch gebucht wurden.

Fehlende Planansätze sind mithin kein Argument für eine außerplanmäßige Abschreibung.

Des Weiteren müssen wir bereits jetzt die beabsichtigte Verfahrensweise im Jahresabschluss 2010 kritisieren, da bereits zum jetzigen Zeitpunkt abzusehen ist, dass hier rechtsmissbräuchlich gehandelt wird.

Ist ein Gebäude erstmal außerplanmäßig abgeschrieben wurden, so ist der Betrag dieser Abschreibung entsprechend § 40 Abs. 2 Satz 2 GemHVO a. F. im Umfang der Werterhöhung unter Berücksichtigung der Abschreibungen, die inzwischen vorzunehmen gewesen wären erst wieder zuzuschreiben, wenn sich in einem späteren Jahr herausstellt, dass die Gründe für die Abschreibung nicht mehr bestehen.

Zum einen unterstellt diese beabsichtigte Verfahrensweise, dass die Wertminderung eben nicht voraussichtlich dauerhaft ist und weist somit auf die rechtswidrige Bildung der außerplanmäßigen Abschreibung hin. Zum anderen darf die Stadt Bitterfeld-Wolfen nach einer gebildeten außerplanmäßigen Abschreibung den Wert erst wieder zuschreiben, wenn sicher ist, dass die Gründe für die außerplanmäßige Abschreibung entfallen sind. Dies lässt sich aber nur beurteilen, wenn eine außerplanmäßige Abschreibung an Hand einer detaillierten Aktenlage gebildet worden ist. Diese muss es auch Dritten ermöglichen festzustellen, ob der Grund/die Gründe entfallen ist/sind.

In diesem Zusammenhang müssen wir auf einen weiteren Mangel aufmerksam machen. Es wurde, wie uns vom GB II mitgeteilt, eine Liste vom ehemaligen GB IV an den GB II übergeben. In dieser Liste wurden die städtischen Gebäude aufgelistet und um die jeweiligen für Instandhaltungen zurück zustellenden Beträge ergänzt. Diese Beträge waren lediglich mit sehr kurzen Stichpunkten zur Erläuterung versehen. Aus unserer Sicht wären für die Bildung von außerplanmäßigen Abschreibungen und ggf. späterer Wertaufholung detaillierte Informationen von Nöten gewesen.

Als einen Sonderfall möchten wir die Kita „Bussi Bär“ aus der obigen Betrachtungsweise ausklammern.

Die Einrichtung wurde im Sommer 2009 geschlossen und ein Gutachter attestierte Konstruktionsmängel bei der damaligen Planung und Ausführung sowie unzureichende Maßnahmen hinsichtlich des anstehenden Baugrundes und der daraus resultierenden Gründung.

Trotz aller Bedenken wurde der Beschluss gefasst, dieses Gebäude aufwendig zu sanieren. Die Sanierung erfolgte dann im Jahr 2010. Der FB RP hat sich bereits frühzeitig zu der Problematik geäußert wie in diesem Falle haushaltsrechtlich verfahren werden sollte. Wir sind zum Zeitpunkt unseres Prüfvermerkes zur Sanierung der Kita „Bussi Bär“ von einer dauerhaften Wertminderung ausgegangen.

Aus heutiger Sicht wäre die Bildung einer Rückstellung für unterlassene Instandhaltung der richtige Weg gewesen. Aber in Anbetracht der besonderen Situation und aller aufgetretenen Schwierigkeiten, auch unter Berücksichtigung der möglichen Probleme in Zukunft, sehen wir hier von einer Beanstandung ab und akzeptieren die praktizierte Verfahrensweise.

Abschließend bleibt festzustellen, dass durch die rechtswidrige Bildung von außerplanmäßigen Abschreibungen im Jahr 2009 ein um 776.766,63 EUR zu hoher Aufwand entstanden ist, welcher im Jahr der Wertaufholung automatisch zu einem zu hohen Ertrag führt.