

Ministerium für Heimat, Kommunales,
Bau und Digitalisierung (MHKBD)
des Landes Nordrhein-Westfalen
Jürgensplatz 1
40219 Düsseldorf

*ausschließlich per E-Mail an
poststelle@mhkbd.nrw.de*

Düsseldorf, 21. September 2022

523/617

Institut der Wirtschaftsprüfer
in Deutschland e. V.

Wirtschaftsprüferhaus
Tersteegenstraße 14
40474 Düsseldorf
Postfach 32 05 80
40420 Düsseldorf

TELEFONZENTRALE:
+49 (0) 211 / 45 61 - 0

FAX GESCHÄFTSLEITUNG:
+49 (0) 211 / 4 54 10 97

INTERNET:
www.idw.de

E-MAIL:
info@idw.de

BANKVERBINDUNG:
Deutsche Bank AG Düsseldorf
IBAN: DE53 3007 0010 0748 0213 00
BIC: DEUTDE33XXX
USt-ID Nummer: DE119353203

Kommunale Doppik: Einführung einer kriegsbedingten Bilanzierungshilfe im NKF-Abschluss

Sehr geehrte Frau Ministerin Scharrenbach,

in einem Schreiben an die Kommunen vor zwei Wochen hatten Sie angekündigt, kurzfristig

- die pandemiebedingte Bilanzierungshilfe bis 2025 zu verlängern und
- zudem eine weitere kriegsbedingte Bilanzierungshilfe einzuführen.

In NRW haben die Kommunen seit 2020 die Möglichkeit, im Jahresabschluss ihre Corona-bezogenen Haushaltsbelastungen (Mehraufwendungen, aber auch entgangene Erträge) als Bilanzierungshilfe zu aktivieren und ab 2025 über 50 Jahre abzuschreiben. Die mit §§ 5 und 6 NKF CIG i.V.m. § 33a KomHVO eingeführte Sondervorschrift zur Erhaltung der gemeindlichen Leistungsfähigkeit war ursprünglich nur für das Haushaltsjahr 2020 vorgesehen, ist aber bereits bis 2022 verlängert worden. Mit einer weiteren Verlängerung wird eine Ausnahme, die einer Sondersituation – der Pandemie – Rechnung tragen sollte, zum Dauerzustand. Die Sonderregel lässt über viele Jahre die wirtschaftliche Lage der Kommunen besser aussehen als sie tatsächlich ist. Dies löst nicht die finanziellen Probleme, denn es fließen dadurch weder liquide Mittel zu, noch werden Einsparungen an anderer Stelle getätigt.

Soll nun aufgrund des Russland-Ukraine-Krieges für daraus entstehende Haushaltsbelastungen eine weitere (kriegsbedingte) Bilanzierungshilfe nach dem

GESCHÄFTSFÜHRENDER VORSTAND:
Prof. Dr. Klaus-Peter Naumann,
WP StB, Sprecher des Vorstands;
Dr. Daniela Kelm, RA LL.M.;
Melanie Sack, WP StB

Seite 2/3 zum Schreiben vom 21.09.2022 an das MHKBD Nordrhein-Westfalen

Vorbild der pandemiebedingten Bilanzierungshilfe geschaffen werden, ist dies aus verschiedenen Gründen abzulehnen.

Bilanzierungshilfen dienen allgemein dazu, bestimmte Aufwendungen, die nicht zu Anschaffungs- oder Herstellungskosten eines Vermögensgegenstandes führen, gleichwohl zunächst zu aktivieren und erst in den Folgeperioden aufwandswirksam zu erfassen. Somit werden unter Durchbrechung der allgemeinen Bilanzierungsvorschriften (hier der Definition eines Vermögensgegenstandes) die Aufwendungen in die Zukunft verschoben und künftige Generationen damit belastet.

Erweitert man in der kommunalen Doppik die nach Handelsrecht zulässigen Aktivierungsmöglichkeiten (d.h. bezogen auf das Vorliegen eines Vermögensgegenstands und damit Schuldendeckungspotenzials) auf eine „Nutzenstiftung“ geleisteter Zuwendungen, auch wenn hiermit kein unmittelbarer Vermögensvorteil verbunden ist, wäre dies in engen Grenzen noch vertretbar. Eine Interpretation von Maßnahmen als aktivierungsfähige Investition in die dauerhafte Leistungsfähigkeit des Gemeinwesens geht allerdings zu weit, wenn nicht nur bestimmte geleistete Zuwendungen aktiviert werden, sondern sämtliche Finanzschäden der Kommunen einschließlich ausgefallener Steuereinnahmen („Mindererträge“). Es bestehen Zweifel, wie erhöhte Aufwendungen für z.B. die Beheizung eigener Liegenschaften aufgrund gestiegener Gaspreise als Investition in das Gemeinwesen angesehen werden sollen. Die Ausweitung auf entgangene Erträge ist indes in jedem Fall abzulehnen. Die entfallenen Steuereinnahmen beruhen in der Regel auf der verschlechterten Ertragslage der Unternehmen; sie stellen somit keine gezielte staatliche Stützungsmaßnahme dar. Außerdem fehlt es hierbei an einem Zahlungsmittelabfluss der Kommune. Nach dem Grundsatz der Pagatorik müssen jedoch alle in der Finanzbuchhaltung erfassten Aufwendungen und Erträge auf Aus- oder Einzahlungen – also tatsächlichen Zahlungsvorgängen – beruhen.

Zur „Neutralisierung“ der Aufwendungen wird buchungstechnisch in der Ergebnisrechnung ein „außerordentlicher Ertrag“ ausgewiesen, der aber tatsächlich nicht entstanden ist. Durch die Bilanzierungshilfe und ihre Abschreibung über Jahrzehnte wird die aktuelle Belastung auf künftige Generationen verteilt. Dies beeinträchtigt die Aussagekraft des Jahresabschlusses in hohem Maße. Die Anforderung des § 95 Abs. 1 GO NRW, wonach der Jahresabschluss unter Beachtung der Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung ein den tatsächlichen Verhältnissen entsprechendes Bild der Vermögens-, Finanz- und Ertragslage der Gemeinde zu vermitteln hat, kann insofern nicht erfüllt werden.

Seite 3/3 zum Schreiben vom 21.09.2022 an das MHKBD Nordrhein-Westfalen

Ein doppischer Jahresabschluss dient den gemeinsamen Informationsbedürfnissen einer Vielzahl unterschiedlicher Adressatengruppen. Sofern bestimmte haushaltsrechtliche Konsequenzen vermieden werden sollen, die die Kommunen in ihrem Handlungsspielraum einschränken und ihnen bspw. zur Unzeit einen Sparkurs auferlegen, stellt sich die Frage, ob sich dies nicht unmittelbar durch die Änderung haushaltsrechtlicher Regelungen erreichen lässt, ohne die Informations- und Rechenschaftsfunktion des Jahresabschlusses durch den Ansatz einer Bilanzierungshilfe für jede Krisensituation zu beeinträchtigen.

Generationengerechtigkeit und Nachhaltigkeit sind bei einer periodengerechten Rechnungslegung bereits durch die systematische Erfassung von Ressourcenaufkommen und -verbrauch und damit einhergehend die vollständige Abbildung von Vermögen bzw. Leistungspotential und Schulden verankert. Der doppische Rechnungsstil als ein konsistentes und konzeptionell in sich geschlossenes System bietet deshalb eine gute Grundlage für ein nachhaltiges Wirtschaften bzw. Haushalten und die Berichterstattung darüber. Mit Sonderregeln wie Bilanzierungshilfen wird dieser Vorteil untergraben.

Für Fragen stehen wir gerne zur Verfügung und verbleiben

mit freundlichen Grüßen

Melanie Sack

Dr. Viola Eulner, WP StB
Fachreferentin