

Kleine Anfrage

des Abgeordneten Jürgen Creutzmann (FDP)

und

Antwort

des Ministeriums des Innern und für Sport

Verstöße der Kommunalbewertungsverordnung gegen das Landesgesetz zur Einführung der kommunalen Doppik?

Die **Kleine Anfrage 935** vom 22. August 2007 hat folgenden Wortlaut:

Das vom Landtag am 2. März 2006 verabschiedete Landesgesetz zur Einführung der kommunalen Doppik (KomDoppikLG) fordert in § 5 Allgemeine Bewertungsgrundsätze für die Eröffnungsbilanz eine Bewertung „nach den Grundsätzen ordnungsmäßiger Buchführung (GoB) für Gemeinden“. Diese sollen in Anlehnung an § 243 Abs. 1 HGB erfolgen (vgl. Doppisches Kommunalbrief 2007, S. 304 f.). Die GoB beinhalten sowohl das Realisationsprinzip (§ 252 Abs. 1 Nr. 4 2. Halbs. HGB) als auch das Niederwertprinzip (§ 253 Abs. 2 und 3 HGB). Die Kommunalbewertungsverordnung (KomBV) des Ministeriums des Innern und für Sport, die am 24. Juli 2007 an die kommunalen Spitzenverbände versandt wurde, enthält Vorschriften, die m. E. gegen das KomDoppikLG verstoßen.

Ich frage die Landesregierung:

1. Verstößt § 5 Abs. 4 Nr. 2 d KomBV („Die Bewertung erfolgt bei Friedhöfen innerhalb der geschlossenen Ortslage mit dem Bodenwert für Grünflächen“) nicht gegen das Realisationsprinzip, da ein Friedhof schon aus Gründen der Pietät nicht verwertbar ist?
2. Verstößt § 5 Abs. 4 Nr. 2 u KomBV nicht gegen den Grundsatz der Vollständigkeit (§ 246 Abs. 2 HGB), wenn keine Rückstellungen für zu erwartende Beseitigungskosten zu bilden sind, nur weil die Beseitigung der Altlast in den folgenden drei Jahren nicht „ernsthaft geplant“ ist?
3. Was sind die Gründe dafür, dass nach § 6 Abs. 2 KomBV „bei Zweckverbänden und rechtsfähigen Anstalten des öffentlichen Rechts der Wertansatz mit dem auf die Gemeinde entfallenden anteiligen Eigenkapital am Bilanzstichtag erfolgt“, jedoch „bei Einlagen in das Stammkapital oder das Dotationskapital der Sparkasse erfolgt der Wertansatz mit dem Wert, der von der Gemeinde eingelegt wurde“?
4. Verstößt die unterschiedliche Bewertung bei rechtsfähigen Anstalten des öffentlichen Rechts und bei Sparkassen nicht gegen den Grundsatz der Klarheit und Übersichtlichkeit (§ 243 Abs. 2 HGB) oder gegen den Grundsatz der Vollständigkeit (§ 246 Abs. 1 HGB)?

Das **Ministerium des Innern und für Sport** hat die Kleine Anfrage namens der Landesregierung mit Schreiben vom 6. September 2007 wie folgt beantwortet:

Vorbemerkung

Die Kommunalbewertungsverordnung existiert bislang nur als Verordnungsentwurf des Ministers des Innern und für Sport (KomBO-E) und liegt gegenwärtig den kommunalen Spitzenverbänden zur Anhörung vor.

Hinsichtlich der „Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung für Gemeinden“ (vgl. § 93 Abs. 2 Satz 2 Gemeindeordnung [GemO] in der Fassung vom 31. Januar 1994 [GVBl. S. 153], zuletzt geändert durch Gesetz vom 2. März 2006 [GVBl. S. 57]), ist grundsätzlich darauf hinzuweisen, dass sie sich lediglich an die handelsrechtlichen Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung anlehnen, aber im Einzelfall eben nicht mit diesen identisch sein müssen. Redaktionell wird dies im rheinland-pfälzischen Gemeindehaushaltsrecht mit dem Zusatz „für Gemeinden“ zum Ausdruck gebracht. Insofern stellt sich die Frage, ob Vorschriften der geplanten Kommunalbewertungsverordnung gegen handelsrechtliche Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung verstoßen, grundsätzlich nicht; maßgeblich sind hier die haushaltsrechtlichen Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung für Gemeinden.

Dies vorausgeschickt, beantworte ich die Kleine Anfrage wie folgt:

Zu 1.:

Nein. Bei einem gemeindlichen Friedhof handelt es sich unzweifelhaft auch um einen gemeindlichen Vermögensgegenstand. Er ist gemäß dem aus Artikel 8 § 4 Abs. 1 KomDoppikLG und aus § 108 Abs. 1 Satz 2 GemO abgeleiteten haushaltsrechtlichen Grundsatz der Vollständigkeit zu bilanzieren. Insofern ist nicht zu fragen, „ob“, sondern nur „wie“ ein Friedhof zu bilanzieren ist. Die in § 5 Abs. 4 Nr. 2 Buchst. d KomBVO-E vorgesehene Bestimmung ist das Ergebnis des gemeinsam von allen drei kommunalen Spitzenverbänden und dem Ministerium des Innern und für Sport unter Mitarbeit einer Steuerberatungs- und Wirtschaftsprüfungsgesellschaft sowie zahlreicher Vertreter aus den kommunalen Verwaltungen gebildeten Projekts „Kommunale Doppik Rheinland-Pfalz“. Sicherlich stellt die gefundene Bestimmung eine – landeseinheitlich anzuwendende – Konvention dar, die grundsätzlich auch anders hätte getroffen werden können. Grundlegendes Merkmal der Bewertung in Rheinland-Pfalz für die Eröffnungsbilanz ist, dass Vermögen nicht schon deshalb im Wert gemindert ist, weil eine Nutzung für kommunale Zwecke erfolgt und eine Veräußerung dadurch nicht möglich ist. Dies entspricht dem Ziel, in der Doppik den Ressourcenverbrauch der Kommunen darzustellen, da auch in nicht veräußerbaren Vermögensgegenständen kommunale Ressourcen gebunden sind. Weil zukünftig eine Bewertung zu Anschaffungs- oder Herstellungskosten erfolgt, ist das Bewertungsverfahren in der Eröffnungsbilanz zudem mit der zukünftigen Bewertung zu harmonisieren. Die vorliegende Regelung stellt dabei eine zutreffende Lösung dar.

Ergänzend wird auf § 7 Bestattungsgesetz (BestG) vom 4. März 1983 (GVBl. S. 69), zuletzt geändert durch Gesetz vom 6. Februar 2001 (GVBl. 2001 S. 29), hingewiesen. Hiernach können Bestattungsplätze – ungeachtet von Fragen der Pietät – grundsätzlich geschlossen oder aufgehoben werden.

Zu 2.:

Nein. Mit den Bestimmungen in § 5 Abs. 4 Nr. 2 Buchst. u KomBVO-E sollen vier Fälle unterschieden werden.

1. Es besteht eine behördliche oder gesetzliche Auflage zur Beseitigung einer Altlast, und der Grundstückswert übersteigt die Beseitigungskosten.
2. Es besteht eine behördliche oder gesetzliche Auflage zur Beseitigung einer Altlast, und der Grundstückswert reicht nicht aus, um die Beseitigungskosten zu decken.
3. Es besteht zwar keine behördliche oder gesetzliche Auflage zur Beseitigung einer Altlast, aber die Beseitigung ist dennoch in den folgenden drei Jahren ernsthaft geplant („sonstige Fälle“).
4. Es besteht weder eine behördliche oder gesetzliche Auflage zur Beseitigung einer Altlast noch ist die Beseitigung in den folgenden drei Jahren ernsthaft oder später geplant („andere Fälle“).

Es ist nicht ersichtlich, wie die Nichtbilanzierung einer behördlich oder gesetzlich nicht vorgeschriebenen und auch von der Gemeinde nicht geplanten Altlastensanierung gegen den Grundsatz der Vollständigkeit verstoßen kann. Für die Bildung von Rückstellungen findet das Vorsichtsprinzip Anwendung, welches aus § 33 Abs. 1 Satz 2 Nr. 3 GemHVO abgeleitet werden kann. Danach ist die Bildung einer entsprechenden Rückstellung für zukünftige Aufwendungen – Veranlassung aufgrund eigener Planung – nur zulässig, wenn ernsthaft mit der Inanspruchnahme gerechnet werden muss. In dem vorliegenden Entwurf wurde dabei die notwendige Ernsthaftigkeit der Inanspruchnahme bei fehlender gesetzlicher oder behördlicher Auflage durch die Aufnahme der Dreijahresfrist konkretisiert.

Zu 3.:

Zweckverbände erfüllen gem. §§ 1 und 3 Zweckverbandsgesetz (ZwVG) vom 22. Dezember 1982 (GVBl. S. 476), zuletzt geändert durch Gesetz vom 2. März 2006 (GVBl. S. 57) wie auch rechtsfähige Anstalten des öffentlichen Rechts gem. § 86 a Abs. 3 Satz 1 GemO bestimmte kommunale Aufgaben, die ihnen von der Gemeinde übertragen worden sind.

Den Sparkassen wurden dagegen gerade keine kommunalen Aufgaben übertragen; sie werden wegen ihrer Besonderheiten nicht als eigener Aufgabenbereich der Gemeinde verstanden, der aus der gemeindlichen Verwaltung ausgegliedert worden ist, auch wenn sie in § 2 Abs. 1 Sparkassengesetz (SpkG) vom 1. April 1982 (GVBl. S. 113), zuletzt geändert durch Gesetz vom 21. November 2006 (GVBl. S. 349) als „kommunale Wirtschaftsunternehmen“ bezeichnet werden. Gem. § 85 Abs. 4 Satz 1 GemO darf eine Gemeinde im Übrigen grundsätzlich keine Bankunternehmen errichten; Ausnahmen sind für Sparkassen in § 85 Abs. 4 Satz 2 GemO in Verbindung mit § 2 SpkG möglich. Bei der Regelung betreffend „Einlagen in das Stammkapital oder das Dotationskapital der Sparkasse“ in § 6 Abs. 2 Satz 5 KomBVO-E geht es zudem nicht um die Trägerschaft von Sparkassen, sondern um stille Vermögenseinlagen gem. § 21 SpkG. Kennzeichen einer solchen stillen Beteiligung ist es, dass die Gemeinden als stille Gesellschafter von der Geschäftsführung ausgeschlossen sind und keinen Einfluss auf die Erfüllung der Aufgaben nehmen können.

Angesichts der Unterschiede zwischen einer Beteiligung an einem Zweckverband oder einer rechtsfähigen Anstalt öffentlichen Rechts einerseits und an einer Sparkasse andererseits folgt die Bilanzierung unterschiedlichen Zwecken. Eine Gemeinde erfüllt mit stillen Vermögenseinlagen bei einer Sparkasse keine Aufgaben, sondern legt im Rahmen von § 78 Abs. 2 Satz 2 GemO lediglich Geld an. Zur Anwendung kommt deshalb das Prinzip der Anschaffungs- oder Herstellungskosten gem. § 34 Abs. 1 GemHVO. Dies entspricht dem Vorsichtsprinzip (§ 33 Abs. 1 Satz 2 Nr. 3 GemHVO).

Die vorgesehene Bestimmung ist das Ergebnis des Projekts „Kommunale Doppik Rheinland-Pfalz“. Es bestand Einigkeit darüber, dass durch die Nichtbilanzierung der Sparkassenträgerschaften durch die Bilanz eine zutreffendere Darstellung der Vermögens-, Finanz- und Ertragslage der Gemeinde erfolgt. Über die Nichtbilanzierung der Trägerschaft von Sparkassen herrscht im Übrigen zwischen den Ländern Übereinstimmung. Auch die Bundesvereinigung der kommunalen Spitzenverbände spricht sich für eine Nichtbilanzierung der Sparkassenträgerschaften aus.

Zu 4.:

Nein. Der handelsrechtliche Grundsatz der Klarheit und Übersichtlichkeit wird aus § 243 Abs. 2 HGB abgeleitet. Eine vergleichbare Regelung wurde in das Gemeindehaushaltsrecht bewusst nicht übernommen. Der handelsrechtliche Grundsatz betrifft die äußere Form und die Art der Darstellung des gesamten Jahresabschlusses, bei der Bilanz und der Gewinn- und Verlustrechnung also speziell die Gliederung. Er soll jede Art von verschleiender Darstellung verhindern.

Im Gemeindehaushaltsrecht wird dieses Ziel dagegen insbesondere durch die Vorgabe von verbindlichen Mustern erreicht, so dass es der Normierung eines speziellen Grundsatzes nicht bedurfte.

Ebenso liegt ein Verstoß gegen den Grundsatz der Vollständigkeit nicht vor, weil die Trägerschaften von Sparkassen gem. § 48 Abs. 2 Nr. 3 GemHVO mindestens im Anhang berücksichtigt werden.

Karl Peter Bruch
Staatsminister