

Hinweise und Empfehlungen zu "Bilanzierungshilfen nach § 5ff NKF-COVID19-Ukraine-Isolierungsge- setz – NKF-CUIG"

Inhaltsverzeichnis

Bilanzierungshilfen NRW nach § 5 ff NKF-COVID-19-Ukraine-Isolierungs- gesetz – NKF-CUIG

- 1. Einleitung**
- 2. Darstellung im Bericht**
- 3. Ergänzung des Bestätigungsvermerkes**
- 4. Einschränkung des Bestätigungsvermerks**
- 5. Erneuter Appell zur begrenzten Anwendung der Bilanzierungshilfen**

1. Einleitung

In unseren Hinweisen und Empfehlungen zu den "Bilanzierungshilfen nach § 5 ff NKF-COVID-19-Isolierungsgesetz (NKF-CIG)" (Stand 21.06.2021) haben wir bereits kritisch zu den bisherigen Finanzierungshilfen Stellung genommen und unseren Mitgliedern empfohlen, Hinweise dazu in den Bericht über die Jahresabschlussprüfung aufzunehmen. Grund dafür ist, dass mit einer solchen Bilanzierungshilfe der 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 Kommune zu vermitteln hat, nur begrenzt nachgekommen wird.

Mit großem Bedauern haben wir daher die Ausweitung der bisher auf eine Isolierung der finanziellen Corona-Schäden beschränkten Bilanzierungshilfe auf die haushaltswirksamen Auswirkungen des Krieges in der Ukraine zur Kenntnis nehmen müssen.

Wir weisen darauf hin, dass sich das Land NRW damit noch weiter von den Zielen des NKF entfernt und die künftigen Jahresabschlüsse der Kommunen kein den tatsächlichen Verhältnissen entsprechendes Bild der VFE-Lage mehr vermitteln werden.

Das Neue Kommunale Finanzmanagement (NKF) wurde mit einem hohen Aufwand in den Kommunen des Landes NRW eingeführt und trat am 01.01.2005 in Kraft. Mit dem Ziel, ein transparentes Ressourcenverbrauchskonzept zu entwickeln, das den Fokus auf die intergenerative Gerechtigkeit legt, wurden die Regeln der doppelten Rechnungslegung in Anlehnung an die handelsrechtlichen Vorschriften für die Kommunen adaptiert. Zukünftig sollten die zentralen Bestandteile Bilanz, Ergebnis- und Finanzrechnung ein den tatsächlichen Verhältnissen entsprechendes Bild der Vermögens-, Finanz- und Ertragslage der Kommune darstellen. Dabei sollen die Regularien für das Aufstellen und das Führen eines rechtmäßigen Haushaltes dem Zweck dienen, langfristig die Leistungsfähigkeit der Kommunen zu sichern.

Das NKF dient dagegen nicht dazu, Vorhaben und Tätigkeiten unter Loslösung von finanzrechtlichen und finanzwirtschaftlichen Rahmenbedingungen zu ermöglichen. Insofern sind nicht die Regularien und vor allem nicht die Grundprinzipien des NKF – hier insbesondere zu nennen das Realisationsprinzip und der Grundsatz der Richtigkeit und Willkürfreiheit - den äußeren Umständen anzupassen, um (Sach-) Entscheidungen zu ermöglichen (oder im Falle von notwendigen Sparmaßnahmen: diese zu vermeiden). Im Gegenteil sind bzgl. der äußeren Umstände Entscheidungen unter vollständiger Beachtung der gegebenen Regularien und Prinzipien des NKF zu treffen. Dazu halten wir es für unabdingbar, die Tatsachen nicht zu verschleiern, sondern eine schwierige wirtschaftliche Lage als solche auch offen und transparent auszuweisen!

Darin sehen wir auch eine wesentliche Verpflichtung gegenüber den Bürgerinnen und Bürgern, die einen Anspruch darauf haben, über den tatsächlichen Stand der kommunalen Finanzen „ihrer Stadt“ informiert zu werden.

Wie bereits in den Hinweisen und Empfehlungen zu den COVID-19-Bilanzierungshilfen dargelegt (Link einfügen), sind aus Sicht des IDR folgende Möglichkeiten zur Berücksichtigung im Bericht über die Prüfung des Jahresabschlusses zur Verwendung der Bilanzierungshilfe und Darstellung ihrer Auswirkung auf das Bild der VFE-Lage denkbar:

2. Darstellung im Bericht

Die Bilanzierungshilfen nach NKF-CUIG, lassen eine Verzerrung der Darstellung der VFE-Lage erwarten, die aber landesgesetzlich zulässig ist. In der Folge sieht das IDR aus Transparenzgründen die Notwendigkeit der Darstellung im Bericht zur Prüfung des Jahresabschlusses der Kommune; denn Adressaten des Berichtes sind hier auch die Bürger/innen, die über die Auswirkungen der Corona-Pandemie und des Krieges gegen die Ukraine auf die Finanzen ihrer Stadt informiert werden müssen. Werden im Anhang die Auswirkungen auf die VFE-Lage - wie gesetzlich vorgesehen - ausführlich darstellt, erläutert und im Lagebericht kein falsches Bild der Lage vermittelt, würde ein deutlicher Hinweis im Bericht oder im Bestätigungsvermerk darauf ausreichen.

Ein solcher Hinweis kann u.E. z.B. im Berichts-Kapitel „Sachverhaltsgestaltende Maßnahmen“ oder im Kapitel „Gesamtaussage zum 31.12.202X gegeben werden:

„Im Jahr 2022 sind außergewöhnliche Belastungen durch die COVID-19-Pandemie und den Krieg gegen die Ukraine entstanden. Diese Belastungen werden im Jahresabschluss 2022 [in Höhe von...] neutralisiert. Hierzu sieht das NKF-COVID-19-Ukraine-Isolierungsgesetz – NKF-CUIG vor, dass die Haushaltsbelastung als außerordentlicher Ertrag in die Ergebnisrechnung eingebucht und in der Bilanz als Bilanzierungshilfe gesondert aktiviert wird. Diese Bilanzierungshilfe wird linear über die auf das Abschlussjahr folgenden [Anzahl] Jahre abgeschrieben.“

3. Ergänzung des Bestätigungsvermerks

Alternativ (sowie kumulativ) besteht aus Sicht des IDR die Möglichkeit einer Ergänzung des kommunalen Bestätigungsvermerkes. Hält man sich eng an die Vorgaben zur Formulierung und Gliederung des Bestätigungsvermerkes (IDW, IDR), wäre eine Ergänzung an dieser Stelle nicht möglich. Allerdings gelten §§ 321, 322 HGB „nur“ entsprechend und hier können die kommunalen Abschlussprüferinnen/Abschlussprüfer nicht ohne weiteres bestätigen, dass der Jahresabschluss unter Beachtung der deutschen Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung ein den tatsächlichen Verhältnissen entsprechendes Bild der Vermögens- und Finanzlage der Kommune ohne Einschränkung vermittelt. Denn unter Berücksichtigung dieser Grundsätze wird – je nach Sachverhalt bzw. Bilanzierungshilfe – die Vermögens- und Finanzlage nicht mehr korrekt dargestellt. Auch gibt es die Möglichkeit, einen

Hinweis in den Bestätigungsvermerk aufzunehmen, um auf Sachverhalte aufmerksam zu machen, die von grundlegender Bedeutung für das Verständnis des Prüfungsgegenstandes sind (siehe IDW PS 406 n. F. 10.2021). Wenn landesrechtliche Regelungen wesentlich vom Handelsrecht abweichen, kann ein Hinweis auf diese Abweichungen und ihre Auswirkungen auf das Gesamtbild des geprüften Jahresabschlusses sachgerecht sein. Aufgrund dessen sehen wir es als durchaus möglich an, den Bestätigungsvermerk an dieser Stelle auf die Bedürfnisse des NKF zu ergänzen, z.B.:

„(Uneingeschränkte Prüfungsurteile)

Wir haben den Jahresabschluss der [Stadt/Gemeinde] – bestehend aus der Bilanz zum 31. Dezember [Jahr], der Ergebnisrechnung, der Finanzrechnung, den Teilergebnisrechnungen und den Teilfinanzrechnungen für das Haushaltsjahr vom 1. Januar bis zum 31. Dezember [Jahr] sowie dem Anhang, einschließlich der Darstellung der Bilanzierungs- und Bewertungsmethoden – geprüft. Darüber hinaus haben wir den Lagebericht der [Stadt/Gemeinde] für das Haushaltsjahr vom 1. Januar bis zum 31. Dezember [Jahr] geprüft.

Im Jahr 2022 sind außergewöhnliche Belastungen durch die COVID-19-Pandemie und den Krieg gegen die Ukraine entstanden. Diese Belastungen werden im Jahresabschluss 2022 neutralisiert. Hierzu sieht das NKF-COVID-19-Ukraine-Isolierungsgesetz – NKF-CUIG vor, dass die Haushaltsbelastung als außerordentlicher Ertrag in die Ergebnisrechnung eingebucht und in der Bilanz als Bilanzierungshilfe gesondert aktiviert wird. Insoweit wird die Vermögens- und Ertragslage verbessert dargestellt. Durch die Auflösung der Bilanzierungshilfe in den Folgejahren werden die Belastungen in die Folgeperioden verschoben.

Nach unserer Beurteilung aufgrund der bei der Prüfung gewonnenen Erkenntnisse - entspricht der beigefügte Jahresabschluss in allen wesentlichen Belangen den gesetzlichen Vorschriften, den sie ergänzenden Satzungen und sonstigen ortsrechtlichen Bestimmungen und vermittelt unter Beachtung der deutschen Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung sowie unter Berücksichtigung der oben dargestellten Besonderheiten im Neuen Kommunalen Finanzmanagement ein den tatsächlichen Verhältnissen entsprechendes Bild der Vermögens- und Finanzlage der Stadt/Gemeinde zum 31. Dezember [Jahr] sowie ihrer Ertragslage für das Haushaltsjahr vom 1. Januar bis zum 31. Dezember [Jahr] und –

- vermittelt der beigefügte Lagebericht insgesamt ein zutreffendes Bild von der Lage der Stadt/Gemeinde. In allen wesentlichen Belangen steht dieser Lagebericht in Einklang mit dem Jahresabschluss, entspricht den gesetzlichen Vorschriften und stellt die Chancen und Risiken der zukünftigen Entwicklung zutreffend dar.

Gemäß § 102 Abs. 8 GO NRW in Verbindung mit § 322 Abs. 3 Satz 1 HGB erklären wir, dass unsere Prüfung zu keinen Einwendungen gegen die Ordnungsmäßigkeit des Jahresabschlusses und des Lageberichts geführt hat."

4. Einschränkung des Bestätigungsvermerks

Sollte aus der Einschätzung der örtlichen Rechnungsprüfung jedoch eine Darstellung im Bericht oder eine Ergänzung des Bestätigungsvermerks durch einen Hinweis nicht geeignet/ausreichend sein, möchte das IDR seinen Mitgliedern aus Gründen der Vereinheitlichung der Formulierung einen Formulierungsvorschlag zur Abgabe eines eingeschränkten Bestätigungsvermerks zur Verfügung stellen. Das wäre insbesondere dann der Fall, wenn die Kommune nicht im Anhang die Auswirkungen auf die VFE-Lage - wie gesetzlich vorgesehen - ausführlich darstellt, erläutert und im Lagebericht dadurch ein falsches Bild der Lage vermittelt wird.

Als Anlage ist daher ein Muster für einen eingeschränkten Bestätigungsvermerk beigefügt.

Wenn der Bestätigungsvermerk eingeschränkt wird, ist der Bericht des RP-Ausschusses nach § 59 Abs. 3 S. 4 GO anzupassen.

5. Erneuter Appell zur begrenzten Anwendung der Bilanzierungshilfen

Den NRW-Kommunen wurde mit dem NKF-COVID-19-Ukraine-Isolierungsgesetz – NKF-CUIG die Möglichkeit eröffnet, eine Bilanzierungshilfe für „Corona bezogene Belastungen“ und Ukraine-Kriegsbezogene Belastungen zu bilden. Die mit dem Jahresabschluss 2020 erstmalig anzusetzende Bilanzierungshilfe ist beginnend mit dem Haushaltsjahr 2026 linear über längstens 50 Jahre erfolgswirksam abzuschreiben. Außerplanmäßige Abschreibungen sind zulässig, alternativ kann die Bilanzierungshilfe einmalig im Jahr 2025 ergebnisneutral gegen das Eigenkapital ausgebucht werden.

Das IDR appelliert erneut an die nordrhein-westfälischen Kommunen, von dieser eingeräumten Bilanzierungshilfe angemessen und insbesondere hinsichtlich der zugelassenen Abschreibungsdauer nur zurückhaltend Gebrauch zu machen.

Um dem Gebot der intergenerativen Gerechtigkeit zu entsprechen, sollte die Kommune dabei den Zeitraum der positiven Wirkung der Corona-Hilfspakete beachten. Nur die Generationen sollten künftig mit Abschreibungen belastet werden, die auch unmittelbar selbst von Corona-Hilfspaketen profitiert haben.

Auch empfiehlt das IDR den Kommunen in Folgejahren zu prüfen, ob sie bei positiven Ergebnissen Sonderabschreibungen vornehmen können und diese demzufolge auch anwenden sollten.

Anlage: Muster eines eingeschränkten Bestätigungsvermerks