



Landkreis Jerichower Land

***Stellungnahme  
zum Bericht über die  
Jahresabschlussprüfung  
für das Haushaltsjahr 2022***

Die im Bericht des Rechnungsprüfungsamtes ausgewiesenen Feststellungen im Rahmen der Jahresabschlussprüfung für das Haushaltsjahr 2022 wurden durch die Verwaltung ausgewertet. Die Prüfbemerkungen wurden durch die bewirtschaftenden Bereiche entsprechend beantwortet.

Zu den Prüffeststellungen im Einzelnen:

**Bemerkung Nr.: 2. Erledigung von Prüfungsbemerkungen und Entlastung**

**Prüffeststellung:**

Über die Prüfung des Jahresabschlusses zum 31.12.2021 des Landkreises Jerichower Land ist vom Rechnungsprüfungsamt am 22.02.2024 der Schlussbericht ergangen.

Im Ergebnis der Prüfung des Jahresabschlusses 2021 wurde ein uneingeschränkter Bestätigungsvermerk erteilt. Die aus dem Jahresabschluss 2021 gewonnenen Erkenntnisse vermitteln unter Beachtung der Grundsätze ordnungsgemäßer Buchführung ein den tatsächlichen Verhältnissen entsprechendes Bild der Vermögens-, Ertrags- und Finanzlage des Landkreises Jerichower Land.

**Nachgehalten werden die Feststellungen aus den Jahren 2019 und 2020 hinsichtlich notwendiger Änderungen und Anpassungen der landkreiseigenen Bewertungsrichtlinie, der Aktivierungsrichtlinie und der Inventurrichtlinie.**

**Insbesondere fehlen Änderungen in der Bewertungsrichtlinie zur Abrechnung der Anlagen im Bau bei Gemeinschaftsmaßnahmen. Auch notwendige Regelungen zu den Durchlässen fehlen nach wie vor in der Aktivierungsrichtlinie.**

Hierzu gab es bereits enge Abstimmungen zwischen dem Rechnungsprüfungsamt, dem Fachbereich GLM und dem Fachbereich Finanzen. Mit Schreiben vom 19.11.2024 wurden im Ergebnis dessen die zukünftigen Regelungen zu Durchlässen zunächst vorab und separat an den Bereich GLM zur Kenntnis und Beachtung übermittelt.

**Weiterhin sollte die Inventurrichtlinie dahingehend um Regelungen ergänzt werden, dass jährlich zum 31.12. eine Übersicht der Leasingfahrzeuge des Landkreises an den Fachbereich Finanzen zu übergeben ist. Bezuglich der Nutzung des Fux-Media Programmes sollten ebenfalls Regelungen in die Inventurrichtlinie des Landkreises Jerichower Land aufgenommen werden. Dies ist bisher nicht erfolgt.**

**Das Rechnungsprüfungsamt weist an dieser Stelle darauf hin, dass nur durch Festlegung von klaren Regelungen in den Bewertungs- und Aktivierungsrichtlinien eine konsistente und rechtssichere Anwendung von Bewertungs- und Bilanzierungsprinzipien gewährleistet ist. Aktuelle und rechtssichere Regelungen in den Richtlinien zur Bewertung und Aktivierung von Vermögenswerten stellen sicher, dass die angewandten Bewertungsmethoden nachvollziehbar und die Stetigkeit der Bewertung in den Jahresabschlüssen gewährleistet ist.**

Durch den Fachbereich Finanzen wurde mitgeteilt, dass die fehlenden Ergänzungen und Anpassungen in den Bewertungs- und Aktivierungsrichtlinien sowie in der Inventurrichtlinie auf die Priorisierung anderer Aufgaben zurückzuführen sind. Demnach habe man aufgrund begrenzter Ressourcen und dringender operativer Anforderungen an die Erstellung aktueller Jahresabschlüsse als Voraussetzung für eine Haushaltsgenehmigung 2025 zunächst andere Aufgaben als vorrangig erachtet.

Positiv anzumerken ist, dass laut Aussage des zuständigen Fachbereiches die Aktualisierung der Richtlinien in Arbeit ist. Einmal pro Woche arbeiten zwei Mitarbeiter an der kontinuierlichen Überarbeitung und Anpassung dieser Richtlinien. Änderungen und Ergänzungen werden fortlaufend zusammengetragen. Dieser Prozess ist jedoch aufgrund begrenzter personeller Ressourcen und der Vielzahl an weiteren dringenden Aufgaben derzeit noch nicht abgeschlossen.

Der Finanzbereich sieht die Fertigstellung der vollständigen Richtlinien als wichtiges Ziel an, das schrittweise umgesetzt wird. Ziel ist es, mit Vorlage des Jahresabschlusses 2024 auch die überarbeiteten Richtlinien zu veröffentlichen.

---

### **Stellungnahme**

Den aufgeführten Hinweisen und Ausführungen wird entsprochen.

Die Überarbeitung der Richtlinien und Dienstanweisungen sollen spätestens mit dem Jahresabschluss 2024 vorgelegt werden.

### **Bemerkung Nr.: 3.3 Interne Richtlinien**

#### **Prüffeststellung:**

Gemäß § 37 Abs. 2 KomHVO haben die Kommunen konkrete Festlegungen zur Bewertung und zu Bewertungsvereinfachungsverfahren in einer Bewertungsrichtlinie zu treffen. Der Landkreis hat eine eigene Bewertungsrichtlinie vom 30.06.2018 mit den Anlagen 1 bis 6 erlassen. Der Landrat setzte diese rückwirkend zum 01.01.2013 in Kraft.

Der Landkreis hat mit Datum vom 01.10.2020 für die Bewertung des kommunalen Vermögens eine Aktivierungsrichtlinie mit den Anlagen 1 bis 4 erlassen. Diese findet Anwendung ab dem Datum der Unterzeichnung am 01.10.2020 und damit ab der Erstellung der Jahresabschlüsse 2014 ff.

Zudem hat der Landkreis eine eigene Inventurrichtlinie, letztmalig geändert mit Datum vom 10.01.2019, erlassen.

Auf die Festlegung von einzelnen Wesentlichkeitsgrenzen wurde in der Vergangenheit verzichtet. Um den Grundsatz der Stetigkeit der Jahresabschlüsse zu entsprechen, empfehlen wir Wesentlichkeitsgrenzen festzulegen.

Hinweis:

Mit Vorlage des Jahresabschlusses 2022 sollte die Bewertungsrichtlinie und die Aktivierungsrichtlinie des Landkreises Jerichower Land um Wesentlichkeitsgrenzen ergänzt werden. Ein Zusatz ist bisher nicht erfolgt.

---

**Stellungnahme**

Die Aktivierungsrichtlinie befindet sich derzeit in Überarbeitung. Im Zuge dessen wird die Aktivierungsrichtlinie sowie auch die Bewertungsrichtlinie um die Wesentlichkeitsgrenzen ergänzt. Die aktualisierten Richtlinien und Dienstanweisungen sollen spätestens mit dem Jahresabschluss 2024 vorgelegt werden.

**Bemerkung Nr.: 3.4 Zertifikat und Freigabe der Software**

**Prüffeststellung:**

Nach § 25 Abs. 1 KomKBVO muss beim Einsatz elektronischer Verfahren im Haushalts-, Kassen- und Rechnungswesen sichergestellt sein, dass geeignete, fachlich geprüfte oder zertifizierte und freigegebene elektronische Verfahren eingesetzt werden. Gleiches gilt für Folgezertifizierungen sowie für ergänzende und neue Module.

Nach § 25 Abs. 2 KomKBVO ist der Hauptverwaltungsbeamte zuständig für die Freigabe der elektronischen Verfahren. Vor Freigabe hat eine Programm- und Anwendungsprüfung zu erfolgen.

Nach § 25 Abs. 3 KomKBVO soll die Kommune oder ein zertifizierter Dritter mit der Programmprüfung sicherstellen, dass die jeweiligen elektronischen Programme die rechtlichen Vorgaben für das Haushalts- und das Kassen- und Rechnungswesen umsetzt. Mit der Abwendungsprüfung stellt die Kommune die ordnungsgemäße Funktion des jeweiligen elektronischen Programms innerhalb der bestehenden Organisations- und IT-Struktur der Kommune sicher.

Dieser Aufforderung ist der Landkreis nachgekommen. Er hat hierzu eine externe Prüfungsstelle mit der Anwendungsprüfung beauftragt. Die Prüfungsstelle hat mit abschließendem Bericht vom 05.06.2018 den Einsatz des Programms uneingeschränkt empfohlen.

Durch den Landrat erfolgte mit Datum vom 18.06.2018 die Freigabe des im Einsatz befindlichen Programms für die Buchführung und Abwicklung des Zahlungsverkehrs für das Modul Infoma Newsystem Version 7.

Hinweis:

In diesem Zusammenhang wird darauf hingewiesen, dass das Freigabeverfahren anlassbezogen nicht nur bei der Ersteinführung elektronischer Verfahren im Sinne einer Neubeschaffung durchzuführen ist, sondern auch bei wesentlichen Programmänderungen, für Folgezertifizierungen sowie für ergänzende und neue Module stattfinden muss.

Bei Programmänderungen, bei Folgezertifizierungen sowie für ergänzende und neue Module ist auch die Anwendungsprüfung zu wiederholen. Sie ist im Zuge des Freigabeverfahrens aber auf die jeweiligen Änderungen zu begrenzen und muss nicht nochmals vollumfänglich erfolgen.

**Feststellungen zu notwendigen Programmupdates im Haushalts- und Kassenprogramm:**

**Während der Prüfung wurde festgestellt, dass prüfungsrelevante Auswertungslisten für den Jahresabschluss 2022 fehlerhaft waren. Die Auswertungslisten wurden daraufhin und noch während der Prüfung korrigiert. Nach Rücksprache mit der Fachbereichsleiterin Finanzen, worauf diese Fehlerhaftigkeit beruht, wurde folgendes erklärt:**

**Das letzte Update für das Programm „INFOMA newsystem NKR/NKFsystem“ wurde im Mai 2021 eingespielt. Weitere Updates wurden seitdem nicht vorgenommen.**

Dies wurde damit begründet, dass im Bereich der Abfallwirtschaft ebenfalls ein Programmmodul der Softwarefirma INFOMA newsystem in Anwendung ist. Das Programmmodul für die Abfallentsorgung wurde manuell auf das Abfallsystem im Landkreis Jerichower Land angepasst. Durch die manuellen Anpassungen ist es derzeit nicht möglich, weitere Updates für das Programm „INFOMA newsystem NKR/NKFsystem“ einzuspielen, da in der Folge nicht gewährleistet werden kann, dass die manuell vorgenommenen Anpassungen im Abfallgebührenbereich fehlerfrei übernommen und die Abfallgebührenbescheide auch zukünftig durch das Programm ordnungsgemäß erstellt werden.

Um das Problem der fehlenden Updates beheben zu können, muss das Programmmodul für den Abfallbereich herausgelöst werden. Notwendige Korrekturen am Modul sollten durch den Programmhersteller INFOMA vorgenommen und anschließend in einer Testumgebung die Updates eingespielt werden. Dieser Testlauf könnte anschließend im Abfallbereich eingespielt werden, um die korrekte Datenverarbeitung der fehlenden Updates zu überprüfen.

Bis heute ist durch die Softwarefirma INFOMA newsystem keine Testlaufdatei zur Verfügung gestellt worden.

**Das Rechnungsprüfungsamt stellt fest, dass durch die fehlenden Updates die Gefahr besteht, dass das Programm Infoma newsystem in absehbarer Zeit nicht mehr ordnungsgemäß die Datenverarbeitung vornimmt. Die fehlenden Updates können somit auch dazu führen, dass die Grundsätze ordnungsgemäßer Buchführung zukünftig nicht eingehalten werden können. Veraltete Versionen können darüber hinaus nicht geschlossene Sicherheitslücken enthalten, die für Cyberangriffe ausgenutzt werden können.**

**Es ist dringend erforderlich, mit dem Programmhersteller INFOMA in Kontakt zu treten, um das Problem der fehlenden Updates zu beheben und Lösungsansätze voranzutreiben.**

---

## **Stellungnahme**

Es wurden Gespräche mit dem Programmhersteller INFOMA geführt. Die Firma wurde aufgefordert, die Umstellung für den Abfallbereich auf Modern Client vorzunehmen. Nunmehr soll ein Testsystem zur Verfügung gestellt werden. Wenn dieses ordnungsgemäß läuft, können die fehlenden Updates für das Programm „INFOMA newsystem NKR/NFKsystem“ eingespielt werden.

### **Bemerkung Nr.: 5.1.1.2 Prüfung des Sachanlagevermögens**

#### **Prüffeststellung:**

Das Sachanlagevermögen wird mit folgenden Beständen in der Vermögensrechnung ausgewiesen:

<b>Stand 01.01.2022</b>	<b>Bestandsveränderung Zugang/Abgang</b>	<b>Stand 31.12.2022</b>
139.185.427,16 €	+868.221,75 €	140.053.648,91 €

#### **Hinweis:**

Zur Problematik der Bilanzierung von noch nicht zugeordneten Grundstücken nach dem Vermögenszuordnungsgesetz VZOG verweisen wir auf die Ausführungen des Ministeriums für Inneres und Sport vom 16.03.2015.

Im Zusammenhang mit der Zuordnungsproblematik und unter Berücksichtigung des Grundsatzes der korrekten Darstellung tatsächlicher und rechtlicher Vermögensverhältnisse und unter dem Aspekt der Vollständigkeit, sind alle Grundstücke die noch nicht in der Bilanz erfasst sind im Anhang zur Bilanz jährlich auszuweisen. Dies betrifft derzeit insbesondere die Grundstücke, die nicht im rechtlichen, dennoch aber im wirtschaftlichen Eigentum des Landkreises stehen, weil z.B. eine Kreisstraße über ein gemeindliches kommunales Grundstück führt. Aus rechtlicher Klarheit und zur Eigentumsbereinigung sollten die betroffenen Flächen auf den Landkreis übertragen werden. Nach Auskunft des Bereiches GLM sollen zur Vereinfachung vorrangig entsprechende Vereinbarungen zwischen den betroffenen Kommunen und dem Landkreis vorangetrieben werden.

Eine Übersicht ist durch den Bereich Liegenschaften zeitnah zu erstellen und dem Fachbereich Finanzen zu übergeben. Eine Abfrage zur Zuarbeit hat hierzu durch den Fachbereich Finanzen jährlich im Gebäude- und Liegenschaftsmanagement zu erfolgen.

## **Stellungnahme**

In dem Bestandsverzeichnis der Liegenschaften zur Eröffnungsbilanz (EÖB) sind alle Flurstücke erfasst, die sich im rechtlichen Eigentum des Landkreises befinden. Das Bestandsverzeichnis der EÖB wird mit den jeweiligen Jahresabschlüssen (JAB) fortgeschrieben.

Im Bestandsverzeichnis sind keine Flurstücke erfasst, die sich noch im Eigentum des Volkes befinden. Hierzu wurde gemäß Prüfbericht des RPA zum JAB 2021 durch GLM eine zusätzliche Liste als Anhang zum Bestandsverzeichnis erstellt, in der alle Flurstücke (aktuell 8) erfasst sind, die sich im Eigentum des Volkes befinden und der Landkreis ein wirtschaftliches Eigentum (z.B. eine Kreisstraße) darauf innehalt und somit die Aussicht auf Vermögenszuordnung besteht. Die Vermögenszuordnung ist geplant und wird weiterverfolgt. Diese Liste wird jährlich fortgeführt.

Im Bestandsverzeichnis sind keine Flurstücke erfasst, bei denen der Landkreis zwar das wirtschaftliche Eigentum (z.B. Kreisstraße) innehalt, jedoch das rechtliche Eigentum noch bei der Gemeinde/Stadt liegt. Eine Regulierung des wirtschaftlichen Eigentums zwischen dem Landkreis und den Gemeinden/Städten erfolgt mittels eines Vermögenszuordnungsplanes gemäß Vermögenszuordnungsgesetz nach einem Straßenausbau oder wenn längerfristig keine Veränderung der Straßenlage zu erwarten ist. Eine weitere Möglichkeit zur Regulierung besteht darin, eine Vereinbarung zwischen dem Landkreis und der jeweiligen Gemeinde/Stadt gemäß Straßengesetz zu treffen, wenn keine Trennung des wirtschaftlichen Eigentums erforderlich ist. Dies erfolgt nach Feststellung der Notwendigkeit in einem gemeinsamen Austausch.

Eine Übersicht der betreffenden Flurstücke ist seit 2024 vorhanden und wird stetig aktualisiert. Eine Liste kann dem Fachbereich Finanzen jährlich zur Verfügung gestellt werden.

**Bemerkung Nr.: 5.1.1.2.2 Bebaute Grundstücke und grundstücksgleiche Rechte**

### **Prüffeststellung:**

Die Bestände stellen sich in den Konten 03\* wie folgt dar:

<b>Stand 01.01.2022</b>	<b>Bestandsveränderung Zugang/Abgang</b>	<b>Stand 31.12.2022</b>	<b>Korrektur zur EÖB 01.01.2013</b>
84.099.060,62 €	-987.099,85 €	83.111.960,77 €	1.183.524,52 €

Die Bestandsveränderung der bebauten Grundstücke stellt sich in der Anlagenbuchhaltung wie folgt dar:

Anfangsbestand	84.099.060,62 €	Bemerkungen
Zugänge davon: Konto 031100 Konto 032100 davon:	<b>+1.189.490,59 €</b>  +2.218,76 € +1.187.271,83 € +1.183.524,52 €  +3.747,31 €	NANL0002242 Erwerb von Grund u. Boden  Korrekturen EÖB 01.01.2013 Sekundarschule F.A.W. Diesterweg - Fluchttreppe ANL 0000989 2.924,30 € u. ANL 0000990 2.162,82 € ANL 0000938 Bismarck Gymnasium Genthin 206.371,31 € ANL 0000939 Bismarck Gymnasium Genthin Haus 3 240.545,38 € NANL 0002058 Gemeinschaftsschule „Am Park“ in Möckern 731.520,71 € ANL 0000987 3.601,72 € Sekundarschule F.A.W. Diesterweg NANL 00020 145.59 € Rampe u. Sonnenschutz Gemeinschaftsschule „Am Park“ in Möckern
Abgänge	-487.249,72 €	NANL 0000915 -29.081,56 € Präsentationspavillon Hauptgebäude LAGA Überlassung an Gemeinde Möser ANL 0000938 Bismarck Gymnasium Genthin -89.727,48 € ANL 0000939 Bismarck Gymnasium Genthin -136.325,58 € ANL 0000941 Bismarck Gymnasium Genthin- 1.382,39 € ANL 0000987 Sekundarschule F.A.W. Diesterweg -58.562,89 € ANL 0000989 Sekundarschule F.A.W. Diesterweg -1.491,81 € ANL 0000990 Sekundarschule F.A.W. Diesterweg -1.515,08 € NANL 0002058 Gemeinschaftsschule „Am Park“ in Möckern 169.121,17 € ANL 0000716 Relaisstation Schermen 41,76 €
Umbuchungen	+142.913,12 €  +/-2.269.426,58 €	Umbuchung aus Anlagen im Bau Kreisverwaltung AK 9 nachträgliche AHK ALN 0000901  <b>Zu weiteren Feststellungen verweisen wir auf die Ausführungen unter der Tabelle.</b>  Die Umbuchungen resultieren aus den Bestandszusammenführungen Bestandsgebäude und Bestandsgebäudeteile. Sekundarschule F.A.W. Diesterweg, Gemeinschaftsschule „Am Park“ in Möckern, Sekundarschule Möser, Bismarck-Gymnasium-Genthin, FS Albrecht Dürer in Parchen.
Zuschreibungen	0,00 €	
Abschreibungen AFA Abgang	-1.832.741,02 € +487,18 €	
Bestandsveränderung	+987.099,85 €	
<b>Endbestand zum 31.12.2022</b>	<b>83.111.960,77 €</b>	

Die stichprobenartige Prüfung der Aktivierungen und Abschreibungen ergab mit Ausnahme des ANL0000901 keine Feststellungen.

## **Feststellungen zum Anlagegut ANL 0000901 (GLM-378) Verwaltungsgebäude AK 9**

Das Verwaltungsgebäude „Alte Kaserne 9“ in Burg wurde zum Bilanzstichtag 01.01.20213 mit einem Restbuchwert von 592.542,46 € bilanziert. Die Restnutzungsdauer ab Fertigstellung des Gebäudes am 01.02.1995 betrug zum EÖB Stichtag noch 32 Jahre und sollte am 31.01.2027 enden.

Im Jahr 2020 wurde mit dem Ausbau des Dachgeschosses und des 2. Obergeschoss begonnen. Die Inbetriebnahme erfolgte am 20.12.2021. Es wurden für den Ausbau im HHJ 2021 nachträgliche Anschaffungs- und Herstellungskosten (AHK) in Höhe von 435.592,97 € ermittelt und belegt. Die Restnutzungsdauer wurde nach Feststellung des Modernisierungsgrades neu bestimmt und anschließend ab Inbetriebnahme auf 24 Jahre verlängert. Das Ende der Nutzungsdauer für das o.g. Verwaltungsgebäude wurde somit neu auf den 30.11.2045 festgelegt.

Eine Aktivierung weiterer nachträglicher Herstellungskosten im HHJ 2022 in Höhe von 142.913,12 € erfolgte zum 01.01.2022. Weitere nachträgliche Herstellungskosten in Höhe von 50.000 € zum Dachausbau wurden im HHJ 2023 mit Datum der Inbetriebnahme zum 01.01.2023 aktiviert. Der Dachausbau wurde vollständig als investive Baumaßnahme bilanziert.

Im Zuge der Jahresabschlussprüfung 2022 wurde nunmehr festgestellt, dass für das Verwaltungsgebäude „Alte Kaserne 9“ Rückstellungen für unterlassene Instandhaltungen (im Sachkonto 2711) gebildet wurden. Bei der Durchsicht und weiteren Prüfung wurde festgestellt, dass bereits in zurückliegenden Jahren (ab dem Haushaltsjahr 2018) derartige Rückstellungen gebildet und Aufwendungen für Maßnahmen am Verwaltungsgebäude als Unterhaltsaufwand für Grundstücke und baulichen Anlagen im Aufwandssachkonto 521100 verbucht wurden.

Nach Durchsicht der Akten und unter Berücksichtigung der Darlegungen in der E-Mail vom 09.08.2023 vom Fachbereich GLM, wurde festgestellt, dass der Ausbau des Verwaltungsgebäudes „Alte Kaserne 9“ in gestaffelter Bauausführung beginnend ab dem HHJ 2018 erfolgen sollte. Aus den Unterlagen ist ersichtlich, dass dabei zunächst der Ausbau des Dachgeschosses und des 2. Obergeschosses erfolgen sollte, um weitere Büroarbeitsplätze zu errichten und die vorhandenen Räume zu sanieren bzw. brandschutztechnisch zu ertüchtigen. Bereits am 23.08.2018 waren die Dacharbeiten zur Baumaßnahme beschränkt ausgeschrieben worden. Ausführungszeitraum war der 05.11.2018 bis 12.04.2019. Die Rekonstruktionsarbeiten des Daches erforderten mehrere weitere Gewerke.

**Aus heutiger Sicht und nachträglicher Bewertung durch das Rechnungsprüfungsamt sowie nach den aktuell vorliegenden Erläuterungen über einen geplanten stufenweisen Ausbau des Verwaltungsgebäudes, hätten schon bereits die Dacharbeiten als investive Baumaßnahme betrachtet werden müssen, da sie Teil der Gesamtmaßnahme waren.**

**Gemäß § 11 KomHVO sind Investitionen die Auszahlungen für die Veränderung des Anlagevermögens, die Anschaffungs- und Herstellungskosten darstellen. Der Investitionsbegriff wird in Abgrenzung zur Instandsetzung definiert. Als Abgrenzungsmerkmal, ob eine Investition oder Erhaltungsmaßnahme vorliegt, wird u.a. die über den ursprünglichen Zustand hinausgehende wesentliche Verbesserung eines Vermögensgegenstands angeführt. Entsprechend Ziffer 4 der Aktivierungsrichtlinie des Landkreises**

sind Aufwendungen für Substanzerweiterungen bei Vermögensgegenständen als Anschaffungs- und Herstellungskosten zu bewerten. Ursprünglicher Zustand im Sinne dieser Vorschrift ist grundsätzlich der Zustand des Gebäudes im Zeitpunkt der erstmaligen Bilanzierung, also zum EÖB Stichtag.

Bei Gebäuden ist eine wesentliche Verbesserung durch deutliche Erhöhung des Gebrauchswerts anzunehmen, wenn durch die Modernisierungsmaßnahmen das Gebäude von einem sehr einfachen auf einen mittleren oder von einem mittleren auf einen anspruchsvollen Standard angehoben wird.

Ausweislich der hier vorgelegten Unterlagen wurde im August 2023 nach Fertigstellung des Verwaltungsgebäudes eine Neubewertung vorgenommen und eine modifizierte Restnutzungsdauer von 24 Jahren ermittelt. Grundlage hierfür die oben beschriebene Erhöhung des Modernisierungsstandards durch Bewertung der kompletten Maßnahmen am gesamten Gebäude.

Der Modernisierungsgrad des Verwaltungsgebäudes wurde zum Bewertungstichtag 01.01.2013 mit 11 Punkten bewertet, was einen überwiegend modernisierten Standard bedeutet und bei einer Gesamtnutzungsdauer von 80 Jahren eine Restnutzungsdauer von 32 Jahren darstellt.

Bei der Ermittlung der Restnutzungsdauer nach Ausbau des Dachgeschosses und des 2. Obergeschosses ist festzustellen, dass nach Aktenlage ein Modernisierungsgrad von nur noch 10 Punkten errechnet wurde. Die Rekonstruktion des gesamten Daches und die Schaffung neuer Büroarbeitsplätze, die Sanierung und die Brandschutzzertifizierung können keinen nicht zu einem niedrigeren Modernisierungsgrad führen als vorher, da der Ausstattungsstandard nachweislich angehoben wurde.

Der Gebrauchswert des Gebäudes hat sich, bedingt durch die Verbesserungen des Standards im Zuge der Dachrekonstruktion und des Ausbaus des Dachgeschosses (Schaffung neuer Büroarbeitsplätze) erhöht. Nach Bewertung und Berechnung des Rechnungsprüfungsamtes hätte tatsächlich eine Bewertung mit 13 Punkten erfolgen müssen. Somit wäre dann auch hier die Nutzungsdauer um weitere 32 Jahre zu verlängern gewesen, anstelle der nur angesetzten Nutzungsdauererlängerung von 24 Jahren.

Darüber hinaus wurde durch die Rekonstruktion des Daches die nutzbare Grundfläche des Gebäudes maßgeblich erweitert. Somit stellen die Rekonstruktionsarbeiten ebenfalls eine wesentliche Verbesserung gegenüber dem ursprünglichen Zustand dar, wodurch zukünftig eine erweiterte Nutzung zu Büroräumen möglich ist.

Eine Aktivierung der Kosten der Dacharbeiten hätte mit dem Ausbau des Dachgeschosses und des 2. Obergeschosses bereits zum Stichtag 20.12.2021 erfolgen müssen. Daraus folgt, dass die investive Baumaßnahme bereits im Jahr 2018 als Anlage im Bau zu aktivieren gewesen wäre.

Den vorliegenden Unterlagen ist weiterhin zu entnehmen, dass im Rahmen der stufenweisen Bauausführung auch die weiteren Geschosse (1. OG, EG und Keller) umfassend saniert und der Brandschutz ertüchtigt werden sollte. Diese Baumaßnahmen wurden als Instandhaltungsmaßnahmen angesehen und ergebniswirksam in voller Höhe über das Sachkonto 5211 als Aufwand verbucht.

**Da es sich bei der Bauausführung im Verwaltungsgebäude nach Auffassung des Rechnungsprüfungsamtes um eine geplante Sanierung in Raten handelt, die wie oben dargelegt zu einer wesentlichen Verbesserung des Vermögensgegenstandes geführt hat, sind auch diese Maßnahmen investiv zu betrachten.**

**Sanierung in Raten bedeutet, dass Aufwendungen für Baumaßnahmen immer dann Herstellungskosten sind, wenn die Baumaßnahmen zwar für sich gesehen noch nicht zu einer wesentlichen Verbesserung führen, wenn sie aber Teil einer Gesamtmaßnahme sind, die sich planmäßig in zeitlichem Zusammenhang über mehrere Haushaltsjahre erstreckt (Sanierung in Raten). Von einer Sanierung in Raten ist grundsätzlich auszugehen, wenn zwischen dem ersten und letzten Bauabschnitt nicht mehr als fünf Haushaltsjahre liegen. Dies ist hier der Fall.**

**Im Ergebnis ist festzustellen, dass die Rekonstruktion des Daches, der Dachausbau sowie alle weiteren durchgeführten Sanierungs- bzw. Teilbaumaßnahmen in den übrigen Stockwerken in ihrer Gesamtheit als investive Bauleistung zu betrachten waren. Infolge dessen ist die Baumaßnahme als Gesamtmaßnahme zu bilanzieren und die Kosten für das Verwaltungsgebäude als nachträgliche Herstellungskosten zu aktivieren.**

## **Vergaben**

Die bereits zur Ausführung von Arbeiten (Ausbau Dachgeschoss) beauftragten Firmen sollten durch den Landkreis mittels Nachträgen weiter gebunden werden. Daraus ist zu schlussfolgern, dass für die weitere geplante Sanierung der anderen Geschosse (1. OG, EG, Keller) augenscheinlich keine neue Ausschreibung der Gewerke erfolgte.

Grundsätzlich ist festzustellen, dass Vertragsänderungen nach den Bestimmungen der VOB/B grundsätzlich kein neues Vergabeverfahren gemäß § 22 VOB/A erfordern. Ausgenommen davon sind Vertragsänderungen nach §1 Absatz 4 Satz 2 VOB/B.

Allein die einvernehmliche Vereinbarung von zusätzlichen Leistungen begründet eine Pflicht zur Ausschreibung. Bei den hier erfolgten Nachbeauftragungen handelt es sich um derartige zusätzliche Leistungen

**Diese Leistungen waren im ursprünglichen Vertrag nicht vorgesehen, nicht durch eine Änderung des Bauentwurfs veranlasst und auch nicht für die Ausführung der vereinbarten Leistung erforderlich, wurden aber vom Auftraggeber gewünscht.**

**Die Bindung der Firmen mittels Nachtrag verstößt somit gegen die Ausschreibungs-pflicht des Landkreises.**

**Das Rechnungsprüfungsamt weist darauf hin, dass grundsätzlich die vergaberechtlichen Vorschriften zu beachten sind, auch wenn Firmen für weitere Arbeiten Nachträge anbieten. (vgl. Leupertz/ v. Wietersheim, VOB Kommentar, 22. Auflage § 22 Rz. 5)**

---

## **Stellungnahme**

Im Jahr 2018 wurde eine Vorlage zum Beschluss überplanmäßiger Aufwendungen für die Sanierung des Daches am Verwaltungsstandort Burg, In der Alten Kaserne 9, in den Kreis-ausschuss und Kreistag eingebracht. Hintergrund hierfür war die marode Dachabdichtung des Gebäudes, die nach vielfältigen, in den vorangegangenen Jahren erfolgten Reparaturarbeiten nicht mehr wirtschaftlich in einen dauerhaft bestimmungsgemäßen Zustand versetzt werden konnte. Die regelmäßig neu auftretenden Undichtigkeiten und das Eintreten von Niederschlag in das Gebäude insbesondere bei Starkregenereignissen führten zu fortgesetzten und zunehmenden Beeinträchtigungen der Bausubstanz und der Arbeitsplätze der im Gebäude beschäftigten Mitarbeitern des Landkreises. Eine dringende Sanierung der gesamten, stark verschlissenen Dachabdichtung zeigte sich als dringend erforderlich.

Im Zuge der Erstellung der Vorplanung für die Sanierung der Dachabdichtung wurde durch den beauftragten Architekten auch das vorhandene Dachtragwerk in Augenschein genommen und durch einen Statiker untersucht. Hierbei musste festgestellt werden, dass eine Er tüchtigung bzw. Erneuerung der gesamten Dachkonstruktion dringend erforderlich ist, da die für den Dachstuhl verwendeten Holzquerschnitte größtenteils überbeansprucht waren und der Auslastungsgrad der Tragkonstruktion deutlich über den zulässigen Werten lag. Teile der vorhandenen Konstruktion waren zudem unfachmännisch verbaut und somit nur bedingt wirksam. Bei größeren Belastungen des Daches wie bspw. durch extremen Schneefall hätte es hier zum Versagen der Dachkonstruktion kommen können. Der gesamte Aufbau des Dachstuhls vermittelte den Eindruck, dass es sich hierbei um ein augenscheinlich nachträglich und unter erheblichem Holzmangel errichtetes Notdach handelte, dass nach Kriegs- oder Brandeinwirkungen provisorisch gebaut worden war. Eindrücke des augenscheinlichen Brandschadens konnten im Zuge der folgenden Dachsanierung auch an weiteren Bauteilen festgestellt werden.

Im Zusammenhang mit der grundsätzlich als erforderlich nachgewiesenen Erneuerung des Daches empfahl es sich, die Errichtung der Dachkonstruktion in der ursprünglichen, bauzeitlichen Dachgeometrie vorzunehmen und so zu konzipieren, dass der aktuell lediglich als Befprechungs- und Abstellbereich sowie Erschließungsfläche (Verbindungsflur der beiden Gebäudeflügel) genutzte Bereich besser nutzbar wäre und perspektivisch für einen möglichen Ausbau als Büroarbeitsfläche zur Verfügung stünde.

Entgegen der Einschätzung des RPA sind die erfolgten Dacharbeiten nicht als investiv zu betrachten. Zum einen zeigt die im Vorfeld aufgeführte, im Folgenden zu konkretisierende Darlegung deutlich auf, dass es sich nicht um einen Teil einer Gesamtmaßnahme handelte. Zum anderen ist unter Bezugnahme auf den Bericht des RPAs und der hierin vorgenommenen inhaltlichen Auseinandersetzung des Investitionsbegriffes in Abgrenzung zur Instandhaltung festzustellen, dass die erfolgte Dachsanierung keine über den ursprünglichen Zustand hinausgehende wesentliche Verbesserung des Vermögensgegenstands darstellt. Ebenso wenig zutreffend ist die angeführte, vermeintlich zu einer Erweiterung der Nutzungsmöglichkeit führende Subtanzerweiterung des Gebäudes.

Wie bereits oben ausgeführt, wurde das vorhandene, wirtschaftlich nicht mehr zu ertüchtigende flachgeneigte Dach durch ein nach historischem Vorbild rekonstruiertes Sattel- bzw. Walmdach ersetzt. Die maßgebliche Veränderung lag hierbei in einer Erhöhung der Raumhöhe sowie der Gebrauchstauglich- bzw. Nutzbarkeit der bereits im Vorfeld größtenteils genutzten Bereiche durch eine hierfür optimierte Konzeption der tragenden Konstruktion des Dachstuhls (vgl. Empfehlung des Statikers, Herr Ungewitter, in der statischen Vorplanung

vom 16.01.2018). In Anlehnung an die Lesart des Bundesfinanzministeriums (BMF) in dessen jüngstem Schreiben zur Abgrenzung von Anschaffungskosten, Herstellungskosten und Erhaltungsaufwendungen bei der Instandsetzung und Modernisierung von Gebäuden liegt beim Ersetzen eines Flachdachs durch ein Satteldach in der Regel keine zur Erweiterung der Nutzungsmöglichkeiten führende Substanzmehrung statt, insbesondere dann nicht, wenn lediglich eine größere Raumhöhe geschaffen wird. Von einer maßgeblichen Erweiterung der nutzbaren Fläche kann nicht die Rede sein, da ein großer Teil dieser Flächen bereits im Vorfeld genutzt wurde.

In diesem Zusammenhang ist auch die Aussage, eine wesentliche Verbesserung sei durch die deutliche Erhöhung des Gebrauchswerts anzunehmen, wenn durch die Modernisierungsmaßnahmen das Gebäude von einem sehr einfachen auf einen mittleren oder von einem mittleren auf einen anspruchsvollen Standard angehoben würde, insofern für das betrachtete Gebäude zu relativieren, als das es mit keiner der in den vergangenen Jahren im Gebäude durchgeführten Instandsetzungs- und Modernisierungsmaßnahmen zu einer Erhöhung des Gebrauchswertes kam.

Eine wesentliche Verbesserung liegt nicht bereits dann vor, wenn ein Gebäude generalüberholt wird, d. h., wenn Aufwendungen, die für sich genommen als Erhaltungsaufwendungen zu beurteilen sind, in ungewöhnlicher Höhe in einem Veranlagungszeitraum anfallen. Eine wesentliche Verbesserung liegt erst dann vor, wenn die Maßnahmen zur Instandsetzung und Modernisierung eines Gebäudes in ihrer Gesamtheit über eine zeitgemäße substanzerhaltende Erneuerung hinaus den Gebrauchswert des Gebäudes gegenüber dem ursprünglichen Zustand insgesamt deutlich erhöhen. Dies ist im vorliegenden, hier betrachteten Sachverhalt nicht der Fall.

Die am Verwaltungsgebäude „In der Alten Kaserne 9“ vorgenommenen und als Erhaltungsaufwendungen verbuchten Instandsetzungs- und Modernisierungsmaßnahmen sind in keiner Weise geeignet, als eine über den ursprünglichen Zustand (zum Zeitpunkt des entgeltlichen Erwerbs des Gebäudes) hinausgehende, zu einer wesentlichen Verbesserung führende Erhöhung des Gebrauchswertes des Gebäudes gewertet zu werden.

Wie bereits weiter oben festgehalten, liegt eine deutliche Erhöhung des Gebrauchswertes vor, wenn der Standard des Gebäudes von einem sehr einfachen auf einen mittleren oder sehr anspruchsvollen Standard gehoben wird. Zur Beurteilung, ob eine deutliche Erhöhung des Gebrauchswertes stattgefunden hat, muss der Standard des Gebäudes im ursprünglichen Zustand mit dem Standard nach der Instandsetzungs- und Modernisierungsmaßnahme verglichen werden. Es ist daher zu ermitteln, welchem Standard die zentralen Ausstattungsmerkmale im ursprünglichen Zustand entsprachen.

Eine nur zeitgemäße substanzerhaltende Erneuerung liegt vor, wenn ein Gebäude durch Instandsetzungs- und Modernisierungsmaßnahmen lediglich in einem ordnungsgemäßen Zustand entsprechend seines ursprünglichen Zustands erhalten oder dieser in zeitgemäßer Form entsprechend dem allgemein anerkannten Stand der Technik und unter Berücksichtigung des technischen Fortschritts sowie der Veränderung von Lebens- bzw. Arbeitsgewohnheiten wiederhergestellt wird.

Im vorliegenden Falle kann bis auf den investiv verbuchten Ausbau des Dachgeschosses und der damit verbundenen Schaffung neuer Büroräume keinesfalls von einer nachweislichen Anhebung des Standards gesprochen werden. Insbesondere unter Berücksichtigung

der für die Bewertung des Standards eines Gebäudes maßgeblichen, zentralen Ausstattungsmerkmale, welche ausschließlich die vier Bereiche der Heizungs- und Sanitärinstallation, Elektroinstallation sowie Fenster umfassen, ist Folgendes festzustellen:

Die Heizungsanlage bzw. -installation im Verwaltungsgebäude wurde bis auf den zu Büroarbeitsplätzen ausgebauten Dachbereich nicht verändert, sie ist auch weiterhin einem mittleren Standard zuzuordnen. Die stark verschlissenen Sanitärräume wurden im Zuge der brandschutztechnischen Ertüchtigung des gesamten Gebäudes lediglich im gleichen, mittleren Standard saniert und hinsichtlich der Anzahl und Qualifikation der Sanitäranlagen an die Mitarbeiterzahl im Gebäude sowie im Zuge des Einbaus einer barrierefreien Sanitäranlage gemäß DIN 18040 an den aktuell zu erwartenden Standard in öffentlich zugänglichen Gebäuden angepasst. Weitere, zuvor nicht vorhandene oder höherwertige Ausstattungsgegenstände der Sanitärinstallation wurden nicht eingebaut. Die Elektroinstallation wurde insbesondere bzgl. der im Laufe der Jahre stark erweiterten Verwendung von EDV-Systemen wie PCs, Server, Drucker, Scanner, Netzwerkkomponenten usw. angepasst und dem allgemeinen Stand der Technik angepasst. In der Quintessenz wurden die veraltenden Anlagenteile der EDV-Anlage des Hauses, wie bspw. das Daten- und Stromnetz erneuert, die Anzahl der Daten- und Steckdosen an den Büroarbeitsplätzen entsprechend dem aktuell erforderlichen Standard erhöht sowie die hiermit im Zusammenhang stehende Serveranlage erweitert. Mit all diesen Maßnahmen wurden wiederum keine zuvor nicht vorhandenen Ausstattungsmerkmale installiert oder der Standard der Gebäudeinstallation erhöht, weshalb auch hier weiterhin nicht von einer Anhebung des Standards ausgegangen werden kann. Für die Fensterelemente gilt, dass die vorhandenen Isolierglasfenster weder angefasst noch ausgetauscht wurden. Lediglich im Bereich des Dachgeschosses wurden neue Fensterelemente eingebaut, welche indes dem aktuellen Stand der Technik und damit einem mittleren Standard entsprechen.

Der Auffassung des Rechnungsprüfungsamtes, dass im Rahmen der geschossweise durchgeführten Brandschutz-ertüchtigung eine umfassende Sanierung des Gebäudes erfolgt wäre, bei der es sich um eine Sanierung in Raten handeln würde, welche zu einer wesentlichen Verbesserung des Vermögensgegenstandes geführt hätte, ist vor diesem Hintergrund ebenfalls zu widersprechen. Wie bereits im Vorfeld dargelegt, handelt es sich bei den durchgeführten Instandsetzungs- und Modernisierungsmaßnahmen nicht um eine Gesamtmaßnahme, nur, weil bspw. die Arbeiten der brandschutztechnischen Ertüchtigung des Gebäudes zum Anlass genommen wurden, um auch sonstige anstehende Renovierungsarbeiten, wie die Erneuerung der Elektroinstallation oder die Sanierung der Sanitäranlagen, vorzunehmen. Allein die gleichzeitige Durchführung der Arbeiten, z.B. um die mit den Arbeiten verbundenen Unannehmlichkeiten während der gesamten, mehrjährigen Bauzeit vollgenutzten Verwaltungsgebäude für Bürger wie Mitarbeitern abzukürzen, reicht für einen sachlichen Zusammenhang aus Sicht des Fachamtes nicht aus.

Zudem ist keine umfassende Sanierung des Gebäudes erfolgt. Beleg hierfür ist neben den oben angeführten Erläuterungen zu den zentralen Ausstattungsmerkmalen die Tatsache, dass auch in Bezug auf die weiteren Ausstattungsmerkmale, wie Türelemente, Bodenbeläge, Wandbekleidungen, Anlagentechnik etc. lediglich die Elemente ausgetauscht oder saniert wurden, die im Baufeld der Brandschutzertüchtigung lagen und stark verschlissen waren, nicht dem Stand der Technik oder den gesetzlich vorgeschriebenen Anforderungen an den jeweiligen Einbaubereich entsprachen (bspw. Gewährleistung der erforderlichen Mindestanforderungen bzgl. der Schalldämmung von Türelementen gem. DIN 4109). Auch wurden im Zusammenhang mit der brandschutztechnischen Ertüchtigung nicht zweckentsprechend

qualifizierte Bauteile, bspw. Rauchschutztüren zwischen Treppenräumen und notwendigen Fluren, entsprechend bauordnungsrechtlicher Gesetzmäßigkeiten ausgetauscht.

Eine Sanierung in Raten liegt vor, wenn Baumaßnahmen, die innerhalb eines Veranlagungszeitraums durchgeführt werden, zwar für sich gesehen noch nicht zu einer über den ursprünglichen Zustand hinausgehenden wesentlichen Verbesserung führen, aber Teil einer Gesamtmaßnahme sind, die sich planmäßig in einem zeitlichen Zusammenhang über mehrere Jahre erstreckt und die insgesamt zu einer deutlichen Erhöhung des Gebrauchswerts des Gebäudes führt. Von einer Sanierung in Raten ist gemäß neuester Lesart (vgl. jüngstes Schreiben des BMF) in der Regel auszugehen, wenn die Baumaßnahmen innerhalb eines Zeitraums von drei Jahren durchgeführt worden sind. Beides ist hier nicht zutreffend bzw. nicht der Fall.

Im Ergebnis ist festzustellen, dass die Rekonstruktion des Daches, der Dachausbau sowie alle weiteren durchgeführten Sanierungs- bzw. Ertüchtigungsmaßnahmen in den jeweiligen Geschossen des Gebäudes gemäß Standpunkt des Fachamtes nicht als Gesamtmaßnahme zu bilanzieren sind. Vielmehr sind die zur Erhaltung der Betriebsbereitschaft und Funktionsfüchtigkeit durchgeführten Instandsetzungs- und Modernisierungsmaßnahmen als auch die unbestritten über den ursprünglichen Zustand hinausgehenden Arbeiten des Dachgeschossausbaus, welche zu einer deutlichen Verbesserung in diesem Gebäudebereich führten und daher als investive Bauleistung betrachtet wurden, hinsichtlich ihrer jeweils hierauf entfallenden Aufwendungen grundsätzlich in Erhaltungsaufwendungen und Anschaffungs- oder Herstellungskosten aufzuteilen. Dies ist durch das Fachamt bereits während der Planung, aber auch im Zuge der Realisierung vollumfänglich und korrekt umgesetzt worden.

Zur Bewertung der Nutzungsdauer ist festzustellen:

Zum Bewertungsstichtag 01.01.2013 wurde das Gebäude mit 11 Punkten und mit einer Restnutzungsdauer von 14,083 Jahren bewertet. Die 32 Jahre Restnutzungsdauer beziehen sich auf das Datum der Anschaffung (01.02.1995). Das Gebäude ist demzufolge zum 31.01.2027 komplett abgeschrieben.

Seit dem Erwerb im Jahr 1995 wurden keine Sanierungsarbeiten am Gebäude durchgeführt. Mit den im Rahmen der schrittweisen Brandschutzsanierung erfolgten baulichen Maßnahmen konnte der so entstandene Instandhaltungsstau weitestgehend beseitigt werden. Nach Abschluss des investiven Dachausbaus, welcher zu einer deutlichen Verbesserung im Gebäudebereich 2. OG und DG führte, wurde die Verlängerung der Nutzungsdauer formal unter Bezugnahme der Grundlagen der Bewertungsrichtlinie des Landkreises geprüft. Hierzu musste eine Betrachtung des gesamten Gebäudes mit einer Vertiefung der Bewertung aufgrund der unterschiedlichen Modernisierungsgrade nach Geschossen erfolgen. Zur Ermittlung des Modernisierungsstandards je Geschoss erfolgte entsprechend dem anzuwendenden Prüfschema die Punktebewertung des jeweiligen Modernisierungselementes und anschließender Addition der Ergebnisse. Für das Dachgeschoss und 2. OG wurde anhand der ermittelten Summe aller Punkte eine umfassende Modernisierung und für die weiteren Geschosse 1. OG, EG inklusive des anteiligen KG ein mittlerer Modernisierungsgrad ermittelt. Die Gesamtpunktzahl wurde rechnerisch anhand der Flächenanteile ins Verhältnis gesetzt (1/3 für den Dachausbau und 2/3 für 1. OG + EG + anteilig KG) und diente als arithmetisches Mittel. Entsprechend der Verhältnisrechnung wurden 10 Punkte sowie ein mittlerer Modernisierungsgrad für das gesamte Gebäude festgestellt. Die Ermittlung der wirtschaftlichen Restnutzungsdauer erfolgte gemäß der Tabelle „Ermittlung der wirtschaftlichen Restnutzungsdauer abhängig vom Modernisierungsgrad“ nach dem Modernisierungsgrad (6 - 10 Punkte) und dem Gebäudealter (> 80 Jahre) und ergab eine modifizierte Restnutzungsdauer für das

Gebäude von 24 Jahren. Die Verlängerung der Nutzungsdauer von 24 Jahren als unterste mögliche modifizierte Restnutzungsdauer erfolgte somit ab Fertigstellung der Baumaßnahmen zum 20.12.2021. Das Gebäude, welches zum 31.01.2027 komplett abgeschrieben wäre, hat nunmehr eine Nutzungsdauer bis zum 30.11.2045.

Die abschließenden Hinweise des Rechnungsprüfungsamtes zu den getätigten Vergaben sind als grundsätzlich zutreffend zu bewerten. Allerdings ist festzustellen, dass die ursprünglichen VOB-Bauverträge mit den beauftragten Firmen mittels regulär durchgeführter Vergabeverfahren und daher in der wirtschaftlichsten Form zustande gekommen sind. Im weiteren Verlauf der jeweilig je Geschoss im Gebäude durchzuführenden Maßnahmen wurde entschieden, auf neuerliche Vergabeverfahren zu verzichten, um nicht zuletzt im Zusammenhang mit der Gewährleistung für die einzelnen Teilleistungen geschoss- und gewerkeweise für das gesamte Gebäude lediglich einen Vertragspartner zu besitzen und damit insbesondere bei vernetzten Gewerken (z. B. Elektroinstallation) eine durchgängige Installation zur Absicherung der fehlerfreien Funktion des Gebäudes bzw. der Anlagen zu erhalten. Zudem erfolgten die sehr anspruchsvollen Instandsetzungs- und Modernisierungsmaßnahmen im laufenden Gebäudebetrieb mit maximalen Einschränkungen für alle Beteiligten. Hier kristallisierte es sich als sinnvoll heraus, mit einem eingespielten Team aus Planungsbeteiligten und ausführenden Firmen die jeweiligen Aufgaben umzusetzen, um bestmöglich auf die Anforderungen aus dem alltäglichen Gebäudebetrieb mit vielfältigem Bürgerverkehr eingehen zu können, da selbige die Aufgabenstellung bereits kannten, über die notwendige Eignung und Leistungsfähigkeit verfügten sowie die erforderlichen Leistungen schnell abrufbar waren. Hierzu sollte ergänzend angemerkt werden, dass es sich bei den per Nachtragsvereinbarung einvernehmlich abgeschlossenen Auftragserweiterungen mit den bereits beauftragten Firmen im Wesentlichen um Mengenmehrungen handelte und damit Einheitspreise aus einem Vergabeverfahren zum Tragen gekommen sind. Zu guter Letzt erfolgte ein Großteil der umzusetzenden Maßnahmen während der SARS-CoV-2-Pandemie, in deren Zuge Vergabeerleichterungen galten. Auch war aus der Erfahrung mit anderen aktuellen Bauvorhaben die Erkenntnis gegenwärtig, dass bei der Durchführung neuer Vergabeverfahren neben einer erheblichen Verzögerung des Bauablaufs auch mit empfindlichen Preissteigerungen zu rechnen wäre, welche beim gewählten Verfahren nur eingeschränkt zum Tragen kamen.

**Bemerkung Nr.: 5.2.5 Sonderposten**

**Prüffeststellung:**

**Konto 2331\* Sonderposten für den Gebührenausgleich:**

**Gebührenausgleich für die Abfallgebühren:**

Mit dem Jahresabschluss 2022 wurde eine Überdeckung in Höhe von 439.267,81 € als Zugang zu den Sonderposten für den Gebührenausgleich Abfallwirtschaft passiviert. Somit erhöht sich der Bestand per 31.12.2022 auf 1.757.071,24 €.

Dieser Betrag resultiert aus der Nachkalkulation der Abfallgebühren der Jahre 2019 bis 2021 (siehe Erläuterungsbericht der Firma GAVIA vom 24.09.2021). In den Jahren 2019 bis 2021 ist der genannte Betrag ebenfalls jährlich als Zugang für den Gebührenausgleich passiviert worden.

Seitens des Sachgebietes Abfallwirtschaft wurde hierzu per E- Mail vom 29.01.2024 unter anderem an den Fachbereich Finanzen mitgeteilt, dass mit den Jahresabschlussarbeiten für die Jahre 2019 und 2020 in 2022/2023 abschließende Korrekturen in den Buchungsstellen des Abfallgebührenhaushaltes vorgenommen wurden.

Da diverse Korrekturen ebenfalls ausschlaggebend für die Kostenrechnung sind, muss die Nachkalkulation 2019 bis 2021 entsprechend aktualisiert werden. Die Jahresabschlussarbeiten 2022 sollten den Fachbereich Finanzen bis zum 16.02.2024 vorgelegt werden. Bis zu diesem Zeitpunkt lag dem Sachgebiet Abfallwirtschaft kein aktualisierter Stand der Nachkalkulation für 2019 bis 2021 vor. Demzufolge wurde der aktuelle Stand der Nachkalkulation 2019 bis 2021 mit der Überdeckung von jährlich 439.267,81 € auch für die Abfallgebührenkalkulation 2022 bis 2024 als Grundlage herangezogen.

Sofern sich mit der Aktualisierung der Nachkalkulation 2019 bis 2021 ein anderes Ergebnis der festgestellten Überdeckung ergeben sollte, so wird dies dem Fachbereich Finanzen vorgelegt.

**Seitens des Sachgebietes Abfallwirtschaft ist hierzu eine Stellungnahme zum Verfahrensstand abzugeben. Die entsprechenden Unterlagen sind ebenfalls vorzulegen.**

---

### **Stellungnahme**

Die Kalkulation der Abfallgebühren für den Landkreis Jerichower Land für die Jahre 2019 bis 2021 wurde am 26.07.2024 aktualisiert. Im Ergebnis dieser Nachkalkulation wurde eine Überdeckung i. H. v. 497.050,12 € festgestellt. Das Ergebnis der endgültigen Nachkalkulation der Jahre 2019 bis 2021 wurde dem Fachbereich Finanzen am 17.12.2024 zugeleitet und mit dem Jahresabschluss 2023 korrigiert.

Laut Schreiben des Landesverwaltungsamtes vom 02.03.2021 sind die ermittelten Überdeckungen dem Sonderposten Gebührenausgleich für 2019 bis 2021 (Kalkulationsperiode) zuzuführen und in 2022 bis 2024 aufzulösen.

In Absprache mit der Buchhaltung wurden zum Sonderposten Gebührenausgleich Buchungsanordnungen erstellt, die eine notwendige Korrektur aus 2022 mit dem Jahresabschluss 2023 zur Folge hatte. Im Rahmen des Jahresabschlusses 2022 wurde fälschlicherweise eine Zuführung statt einer Auflösung zum Sonderposten gebucht.

Die Zuführung der Überdeckung 2019 bis 2021 auf Grund der Nachkalkulation wurde mittels einer entsprechenden Aufwandsanordnung im Haushaltsjahr 2023 verbucht.

Weiterhin erfolgten die Buchungen im Haushaltsjahr 2023 zur Auflösung Sonderposten Gebührenausgleich 2022 auf Grund der Nachkalkulation sowie die Auflösung Sonderposten Gebührenausgleich 2023 auf Grund der Nachkalkulation mittels Ertragsanordnungen.

**Bemerkung Nr.: 5.2.5 Sonderposten**

**Prüffeststellung:**

**Konto 2331\* Sonderposten für den Gebührenausgleich:**

**Gebührenausgleich für den Rettungsdienst:**

Der durch das Amt für Brand- und Katastrophenschutz/Rettungswesen eingereichte Abschluss für den Rettungsdienst 2022 hat im Ergebnis einen Überschuss in Höhe von 66.648,73 € ergeben. Dieses Ergebnis wurde seitens des Fachbereiches Finanzen anhand der gebuchten Beträge (ohne inhaltliche Wertung) bestätigt.

Der Sonderposten für die Gebührenausgleich Rettungsdienst hatte zum 31.12.2021 einen Bestand von 0,00 € mit einer nicht ausgeglichenen Unterdeckung in Höhe von -263.514,53 €. Diese Unterdeckung wird mit dem Überschuss aus dem Abschluss 2022 insoweit ausgeglichen, so dass sich das Defizit auf einen Betrag in Höhe von -196.865,80 € reduziert.

**Das Rechnungsprüfungsamt weist darauf hin, dass kostenrechnenden Einrichtungen grundsätzlich ausgeglichen sein müssen. Demzufolge muss im Hinblick auf die bestehende Unterdeckung aus den bisherigen Abschlüssen (Stand per 31.12.2022: - 196.865,80 €) in der Planung des Rettungsdienstes ein Ausgleich angestrebt werden.**

Eine inhaltliche Prüfung der Kosten- und Leistungsrechnung (KLR) des Rettungsdienstes erfolgte seitens des Rechnungsprüfungsamtes nicht.

---

### **Stellungnahme**

Die Betrachtung erfolgt vor dem Hintergrund der geltenden gesetzlichen und finanziellen Rahmenbedingungen, insbesondere unter Berücksichtigung des Rettungsdienstgesetzes des Landes Sachsen-Anhalt (RettDG LSA) sowie der bestehenden Finanzierungsvereinbarungen mit den Kostenträgern.

Gemäß § 16 Abs. 2 RettDG LSA erfolgt die Finanzierung des Rettungsdienstes grundsätzlich durch die Kostenträger im Rahmen eines Gebührenmodells. Dabei gilt der Grundsatz, dass nur solche Kosten refinanziert werden können, die ordnungsgemäß nachgewiesen und gegenüber den Kostenträgern geltend gemacht wurden. Es ist somit zwingend erforderlich, dass alle aufwandsrelevanten Kosten vollständig und fristgerecht im Rahmen der Gebührenkalkulation eingereicht werden, um eine entsprechende Kostendeckung sicherzustellen.

Eine Nachfinanzierung für nicht eingereichte oder nicht belegte Kosten ist nicht möglich. Insofern kommt der vollständigen und transparenten Erfassung der betriebswirtschaftlich relevanten Aufwendungen im Rahmen der jährlichen Kalkulationsverfahren besonderen Bedeutung zu.

Die Abrechnung des Rettungsdienstes gegenüber den Kostenträgern erfolgt nicht auf Basis der tatsächlich angefallenen Einsatzzahlen (IST), sondern orientiert sich an vorab vereinbarten Planwerten. Dies betrifft sowohl die Einsatzhäufigkeit als auch Personal- und Sachkosten. Die auf dieser Basis ermittelten Gebührensätze stellen somit eine prospektive Finanzierung dar, die auf Prognosen und Annahmen fußt.

Diese Methodik bringt naturgemäß das Risiko von Abweichungen zwischen Plan- und Ist-Zahlen mit sich, was insbesondere in Jahren mit besonderen Einsatzlagen oder strukturellen Veränderungen zu finanziellen Über- oder Unterdeckungen führen kann. Solche Abweichungen sind in der Gebührenkalkulation des Folgejahres entsprechend zu berücksichtigen und zu verrechnen.

Gemäß § 3 Rettungsdienstgesetz LSA ist die Leistungserbringung im Rettungsdienst nicht gewinnorientiert auszurichten. Ein wirtschaftlicher Betrieb ist anzustreben, jedoch dürfen keine Gewinne erzielt werden. Vielmehr dient die Gebührenfinanzierung ausschließlich der Deckung der notwendigen und nachgewiesenen Aufwendungen.

Im Jahresabschluss 2022 zeigt sich erneut die Relevanz einer vollständigen Kostenerfassung und realitätsnahen Planung im Rettungsdienst. Eine Refinanzierung durch die Kostenträger kann ausschließlich auf Basis eingereichter und begründeter Aufwendungen erfolgen. Die Abrechnung nach Planwerten erfordert eine sorgfältige Prognose und laufende Überprüfung im Hinblick auf die tatsächliche Entwicklung.

Ziel bleibt eine wirtschaftliche, jedoch nicht gewinnorientierte Leistungserbringung. Das Amt ist dabei gefordert, durch vorausschauende Gebührenkalkulationen und transparente Kommunikation mit den Kostenträgern eine nachhaltige Kostendeckung zu gewährleisten – ganz im Sinne eines funktionierenden und gesetzeskonformen Rettungsdienstes im Interesse der Bevölkerung.

#### **Bemerkung Nr.: 5.2.6.1 Rückstellungen für Pensionen und Beihilfen**

##### **Prüffeststellung:**

Die Rückstellungen für Pensionen und Beihilfen stellen sich im Konto 2511\* wie folgt dar:

<b>Stand 01.01.2022</b>	<b>Bestandsveränderung Zugang/Abgang</b>	<b>Stand 31.12.2022</b>
639.830,41 €	+39.445,59 €	<b>679.276,00 €</b>

Mit Schreiben des Kommunalen Versorgungsverbandes vom 16.02.2023 erfolgte die Meldung für die Pensionsrückstellungen für den Stichtag 31.12.2022. Aus diesem Schreiben ergibt sich für die aktiven Beamten ein Gesamtbetrag für die Rückstellung in Höhe von 379.919,00 € und für die Versorgungsempfänger ein zurückzustellender Betrag in Höhe von insgesamt 264.083,00 €.

Die zu bildende Rückstellung für Pensionen ergibt demnach einen Gesamtbetrag in Höhe von **644.002,00 €**.

**Zurückgestellt wurde jedoch ein Betrag in Höhe von 679.276,00 €. Woraus sich der Differenzbetrag in Höhe von 35.274,00 € ergibt, konnte nicht nachvollzogen werden.**

**Die Höhe der Rückstellungsbildung ist durch das Fachamt zu überprüfen und gegebenenfalls mit dem nächsten Jahresabschluss zu korrigieren. Hierzu ist eine Stellungnahme abzugeben.**

---

### **Stellungnahme**

Die Beanstandungen aus den Prüfberichten zum Jahresabschluss 2022 sowie 2023 befinden sich derzeit in Klärung zwischen dem Hauptamt und dem Rechnungsprüfungsamt. Die abschließende Aufarbeitung sowie notwendig werdende Korrekturen erfolgen im Rahmen der Abarbeitung des nächsten offenen Jahresabschlusses. Sollte keine Einigung erzielt werden können, wird eine entsprechende Stellungnahme abgegeben.

### **Bemerkung Nr.: 5.2.6.2 Sonstige Rückstellungen**

**Prüffeststellung:**

<b>Stand 01.01.2021</b>	<b>Bestandsveränderung Zugang/Abgang</b>	<b>31.12.2021</b>
1.311.620,22 €	-120.230,07 €	1.191.390,15 €

Die sonstigen Rückstellungen unterteilen sich wie folgt:

	<b>Bestand 01.01.2022</b>	<b>Zugang/Bildung Abgang/Inanspruchnahme Auflösung Konto 458200</b>	<b>Bestand 31.12.2022</b>
<b>Konto 2811*</b>	<b>553.267,12 €</b>	<b>+71.447,55 €</b>	<b>624.714,67 €</b>
<b>davon:</b>			
für Verdienstzahlungen in der Freistellungsphase im Rahmen der Altersteilzeit	259.581,38 €	+173.209,98 € -161.735,90 € 0,00 €	271.055,46 €
Aufstockungsbetrag	114.572,40 €	+47.430,00 € -45.542,34 € 0,00 €	116.460,06 €
abzugeltender Urlaubsanspruch auf Grund längerfristiger Erkrankung	179.113,34 €	+95.169,16 € 0,00 € -37.083,35 €	237.199,15 €

<b>Konto 2821*</b> Ungewisse Verbindlichkeiten im Rahmen des Finanzausgleichs und aus Steuer- u. Sonderabgabeschuldverhältnissen	13.756,34 €	0,00 € -13.756,34 € 0,00 €	0,00 €
<b>Konto 2831*</b> Rückstellung für drohende Verpflichtungen aus anhängigen Gerichtsverfahren	115.657,60 €	0,00 € 0,00 € 0,00 €	115.657,60 €
<b>Konto 2841*</b> drohende Verluste aus schwebenden Geschäften u. laufenden Verfahren	109.100,00 €	0,00 € 0,00 € 0,00 €	109.100,00 €
<b>Konto 2891*</b> sonstige Verpflichtungen gegenüber Dritten o. aufgrund von Rechtsvorschriften davon: Leistungsrückstellung	399.609,09 € 399.609,09 €	+12.438,68 € +408.952,79 € -396.514,11 € 0,00 €	412.047,77 € 412.047,77 €
<b>gesamt</b>	<b>1.191.390,15 €</b>	<b>+70.129,89 €</b>	<b>1.261.520,04 €</b>

Die Prüfung der Rückstellungen erfolgte auf Plausibilität für die Altersteilzeitverträge und die Urlaubsrückstellungen (Konten 2811\*).

#### **Feststellungen zu den Urlaubsrückstellungen:**

Die Urlaubsrückstellungen stellen sich in der Bilanz wie folgt dar:

<b>Konto</b>	<b>Stand 01.01.2022</b>	<b>Inanspruch- nahme</b>	<b>Auflösung</b>	<b>Bildung</b>	<b>Stand 31.12.2022</b>
281102	179.113,34 €	0,00 €	-37.083,35 €	+95.169,16 €	237.199,15 €

Zur Bildung der Rückstellung wird auf die Kommentierung Kirchmer/Meinecke- Wirtschaftsrecht der Kommunen des Landes Sachsen- Anhalt (S. 244 zu § 111 Rd. Nr. 35.42 bis 35.45) Bezug genommen. Zusammenfassend wird Folgendes ausgeführt:

Für die Bildung der Rückstellung kommt es weder auf die Länge der Erkrankung an noch darauf, ob das Arbeitsverhältnis nach der Genesung beendet wird. Entscheidend ist die Nichtinanspruchnahmemöglichkeit. Nach Rückkehr der Beschäftigten ist der Urlaub nachzugewähren, die Rückstellung aufzulösen und gegen die Vergütungsauszahlung für diesen Zeitraum, in dem keine Arbeitsleistung erfolgt, zu buchen (Konto 501100 bzw. 501200).

Wird das Arbeitsverhältnis beendet, so ist eine Sonderauszahlung vorzunehmen und die Rückstellung ebenfalls aufzulösen. Gleiches gilt für Beamte [...].

Durch Rechtsprechung des Europäischen Gerichtshofes (EuGH) und Bundesarbeitsgerichts (BAG) wurde die Möglichkeiten zur Übertragung und Inanspruchnahme sowie zur Abgeltung des nichtgenommenen Urlaubs begrenzt (EuGH: Urt. V.22.11.2011 – Rs. C-214/10; BAG: Urt. V. 09.08.2011 – 9AZR352/10, v. 09.08.2011 – 9AZR425/10). Wird der Urlaub gemäß BAG-Entscheidung nach der Genesung nicht im laufenden Kalenderjahr ggf. auch in den ersten drei Monaten des Folgejahres bzw. innerhalb eines anderen tarif- oder arbeitsvertraglich festgelegten Übertragungszeitraums, in Anspruch genommen, verfällt er. Der verfallene Urlaub ist dann gegen das Konto 4582\* aufzulösen.

In der Entscheidung des BAG (Urt. v. 07.08.2012 – 9AZR353/10) wird klargestellt, dass entsprechende Urlaubsansprüche auch ohne tarifliche Regelung 15 Monate nach Ablauf des Urlaubsjahres verfallen [...].

Die Bestimmung der Höhe der Rückstellung basiert auf einer Mengen- und einer Wertkomponente, die miteinander zu multiplizieren sind. Während die Mengenkomponente, also die Anzahl der nicht in Anspruch genommenen Urlaubstage zum Bilanzstichtag keine Schwierigkeiten bereiten dürfte, gibt es hinsichtlich der Bemessungsgrundlage zur Ermittlung der Wertkomponente handels- und steuerrechtlich unterschiedliche Ansätze.

Der Landkreis hat sich nach den vorliegenden Unterlagen für eine Durchschnittsberechnung nach steuerrechtlichen Ansätzen entschieden.

Bei einer größeren Anzahl an Beschäftigten bietet sich die einfachere Methode der Durchschnittsberechnung an. Dabei sind zunächst sämtliche Beschäftigte in Gruppen aufzuteilen z. B. nach dem Umfang der Arbeitszeit (Vollzeit- und Teilzeitkräfte) und nach Beamten und tariflich Beschäftigten.

Für die Rückstellungshöhe sind dann zunächst folgende Faktoren zu ermitteln.

- maßgebliches Urlaubsentgelt (Jahresarbeitsentgelt)
- Arbeitstage je Jahr und
- die Resturlaubstage.

Bei der Berechnung nach dem steuerlichen Ansatz geht der Bundesfinanzhof (BFH, Urt. v. 10.03.1993, I R 70/91) von einer Geldschuld aus, die der Arbeitgeber hätte aufwenden müssen, wenn er seiner Zahlungsverpflichtung bereits am Bilanzstichtag erfüllt hätte.

Bei der Ermittlung der Höhe der rückständigen Urlaubsverpflichtungen sind steuerrechtlich das Bruttoarbeitsentgelt, die Arbeitsgeberanteile zur Sozialversicherung und andere lohnabhängige Nebenkosten zu berücksichtigen.

Bei der Ermittlung der Arbeitstage im Jahr wird aus Vereinfachungsgründen bei einer 5-Tage- Woche von 250 Tagen beim steuerrechtlichen Ansatz ausgegangen.

Bei der Ermittlung der Resturlaubstage wird die Summe der zum Bilanzstichtag noch nicht genommenen Urlaubstage (bei längerfristiger Erkrankung) zum Bilanzstichtag ermittelt. Dabei ist zu berücksichtigen, dass nur noch wirklich zustehende Urlaubstage anzusetzen sind. Sind Urlaubstage aus Altjahren bereits verfallen, dürfen diese nicht berücksichtigt werden. Bei Urlaubstagen aus Altjahren ist daher stets zu prüfen, ob der Anspruch noch besteht (z. B. wegen Elternzeit, längerer Erkrankung des Beschäftigten) oder bereits verfallen ist.

Die Höhe der Urlaubsrückstellung errechnet sich demnach wie folgt:

Rückstellung = Urlaubsentgelt (Jahresarbeitsentgelt)/Arbeitstage x Resturlaubstage

**Zu beachten ist hierbei, dass die einmal gewählte Methode auch in den Folgejahren anzuwenden ist. Ein Wechsel ist nur in begründeten Ausnahmefällen zulässig. Das Rechnungsprüfungsamt empfiehlt, Festlegungen in der Bewertungsrichtlinie/Aktivierungsrichtlinie des Landkreises zu treffen.**

**Die Berechnung der Urlaubsrückstellung 2022 erfolgte im Landkreis wie folgt:**

1. Durchschnittsberechnung nach der Anzahl der tariflich Beschäftigten und der Beamten

Als Grundlage zur Ermittlung der Anzahl der tariflich Beschäftigten und der Beamten wurde nach den vorliegenden Unterlagen die Auswertung aus dem LOGA-Programm des **Jahres 2020** angesetzt. Für die tariflich Beschäftigten lag der Jahresdurchschnitt 2020 bei 516 Beschäftigten und bei den Beamten bei 28,833 Beamten.

**Bei der Berechnung der Urlaubsrückstellungen für das Haushaltsjahr 2022 ist nicht die durchschnittliche Zahl der tariflich Beschäftigten und Beamten für das Jahr 2020 anzusetzen, sondern für das Haushaltsjahr 2022.**

**Ebenfalls sollte seitens des Fachamtes eine Vergleichsberechnung nach Vollzeit- und Teilzeitbeschäftigen, und zwar sowohl bei den tariflich Beschäftigten als auch bei den Beamten, durchgeführt werden, um die Urlaubsrückstellungen durch die Teilzeitbeschäftigen nicht schlechter darzustellen. Ob eine Unterteilung dahingehend tatsächlich Abweichungen ergibt, kann das Rechnungsprüfungsamt nicht beurteilen, da das Verhältnis der Vollzeit- und Teilzeitbeschäftigte nicht bekannt ist.**

**Dies ist durch das Fachamt zu untersuchen und eine Stellungnahme abzugeben.**

2. Ermittlung der Höhe der rückständigen Urlaubsverpflichtungen

Bei der Ermittlung der Höhe der rückständigen Urlaubsverpflichtungen(Jahresarbeitsentgelt) wurden folgende Konten der Personalkosten des Haushaltjahres 2022 herangezogen:

**Tariflich Beschäftigte:**

Konto	Betrag
501200	21.110.839,48 €
501210	403.663,48 €
501220	1.308.316,82 €
502200	910.034,82 €

503200	4.491.058,86 €
504100	79.732,90 €
<b>504101</b>	<b>134.873,85 €</b>
541101	3.284,76 €
541103	223.059,44 €
<b>gesamt</b>	<b>28.664.864,41 €</b>

Beamte:

Konto	Betrag
501100	1.610.390,79 €
501120	11.923,73 €
502100	1.626.223,57
<b>gesamt</b>	<b>3.248.538,09 €</b>

**Bei der Mengenberechnung der tariflich Beschäftigten ist die Mutterschutzumlage im Konto 504101 in Höhe von 134.873,85 € für die Ermittlung des Jahresarbeitsentgeltes mit herangezogen worden. Nach Auffassung des Rechnungsprüfungsamtes gehört die Mutterschutzumlage nicht zu den zu berücksichtigenden Bestandteilen, die für die Wertkomponente zur Bildung der Urlaubsrückstellung maßgebend ist. Für die Mutterschutzumlage erfolgt eine volle Erstattung über das Umlageverfahren auf dem Ertragskonto 4484\*.**

**Die Höhe des ermittelten Jahresarbeitsentgeltes wurde demnach um den Betrag von 134.873,85 € zu hoch angesetzt.**

3. Ermittlung der Arbeitstage im Jahr und Berechnung eines durchschnittlichen Urlaubstages

Aus Vereinfachungsgründen geht der Landkreis bei einer 5-Tage-Woche von 250 Arbeitstage pro Jahr aus. Die Berechnung eines durchschnittlichen Urlaubstages erfolgte nach den vorliegenden Unterlagen für das Jahr 2022 wie folgt:

- 28.664.864,41 € Jahresarbeitsentgelt (Stand 2022) / 516 Beschäftigte (Stand 2020) / 250 Tage = 222,21 €

- 3.248.538,09 € Dienstaufwendungen für Beamte (Stand 2022) / 28,833 Beamte (Stand 2020) / 250 Tage = 450,67 €

**Wie bereits unter Punkt 1. dargestellt, wurde die Anzahl der Beschäftigten nach dem Durchschnitt des Jahres 2020 berechnet, statt des Jahres 2022. Demzufolge ist die Höhe des durchschnittlichen Urlaubstages wertmäßig nicht korrekt ermittelt worden (siehe auch Punkt 2.).**

4. Rückstellungsbildung und Auflösung / Inanspruchnahme zum Bilanzstichtag 31.12.2022

Die Rückstellungsbildung und Auflösung bzw. Inanspruchnahme erfolgte nach den vorliegenden Unterlagen wie folgt:

Personenkreis	Bildung Rückstellung 2022	Auflösung/Inanspruchnahme Rückstellung aus 2021
tariflich Beschäftigte	Gesamtbetrag: +71.734,35 € 71.734,35 € / 222,21 € pro Tag = 322,83 Urlaubstage	-37.083,35 €
Beamte	Gesamtbetrag: +23.434,81 € 23.434,67 € / 450,67 € pro Tag = 52 Urlaubstage	0,00 €
gesamt:	+95.169,16 €	-37.083,35 €

**Nach den zur Prüfung vorliegenden Unterlagen ist weiter festzustellen, dass die Rückstellungsbildung der Urlaubstage für die tariflich Beschäftigten nicht korrekt erfolgte. Anhand der vorliegenden Liste 2022 hat das Rechnungsprüfungsamt insgesamt 348 Tage für die Urlaubsrückstellungsbildung errechnet. Demzufolge hätte ein Gesamtbetrag in Höhe von 77.329,08 € zurückgestellt werden müssen.**

**Aus der vorliegenden Liste geht hervor, dass für die Personalnummer 01692 eine Urlaubsrückstellung für 13 Tage unbezahlten Urlaub gebildet wurde. Für unbezahlten Urlaub ist keine Rückstellung zu bilden, da in diesem Fall keine Lohnfortzahlung erfolgt. Dies ist zukünftig zu beachten.**

**Die Inanspruchnahme der Urlaubsrückstellungen ist gegen die Vergütungsauszahlung für den Zeitraum, in dem keine Arbeitsleistung erfolgt, zu buchen (Konto 501100 bzw. 501200). Wird das Arbeitsverhältnis beendet, so ist eine Sonderauszahlung vorzunehmen und die Rückstellung ebenfalls aufzulösen. Gleiches gilt für Beamte.**

**Verfallene Urlaubstage sind gegen das Konto 4582\* aufzulösen. Dies ist ebenfalls jährlich zu prüfen.**

Für die Inanspruchnahme der Urlaubsrückstellung wurde ein Betrag für die tariflich Beschäftigten in Höhe von 37.083,35 € aufgelöst bzw. in Anspruch genommen.

Hierzu lag dem Rechnungsprüfungsamt ebenfalls eine Liste für die Bildung der Urlaubsrückstellung 2021 vor.

**Auch hier ist festzustellen, dass bei der Berechnung der Urlaubsrückstellungen für das Haushaltsjahr 2021 die durchschnittliche Zahl der tariflich Beschäftigten und der Beamten für das Jahr 2020 angesetzt wurde. Ebenfalls ist bei der Berechnung des Jahresarbeitsentgeltes das Konto 504101 (Mutterschutzumlage) mit einbezogen worden, so dass die Berechnung für den durchschnittlichen Urlaubstag (hier 215,84 €) nicht korrekt ermittelt wurde.**

Das Rechnungsprüfungsamt hat anhand der vorliegenden Liste 2021 insgesamt für die Entnahme 177 Tage Urlaubstage ermittelt. Dies entspricht bei dem Wert eines Urlaubstages von 215,84 € einem Gesamtbetrag in Höhe von 38.203,68 €, der in Anspruch genommen wurde.

**Insgesamt wurden nach dieser Liste Urlaubsrückstellung für 287 Tage im Jahr 2021 gebildet. Demzufolge würden 110 Resturlaubstage für 2022 zur weiteren Übertragung verbleiben.**

**Der Abgleich der vorliegenden Listen für die Bildung der Urlaubsrückstellungen 2021 und 2022 hat jedoch ergeben, dass namentlich kein tariflich Beschäftigter aus der Liste 2021 auf der Liste 2022 erscheint. Es ist daher davon auszugehen, dass auch die verbleibenden 110 Urlaubstage aus dem Jahr 2021 im laufenden Jahr 2022 in Anspruch genommen wurden, jedoch die Auflösung / Inanspruchnahme der Rückstellung nicht erfolgte.**

## 5. Bestandsprüfung 01.01.2022 und 31.12.2022

Abschließend wurde der Bestand per 01.01.2022 in Höhe von 179.113,34 € und der Bestand per 31.12.2022 in Höhe von 237.199,15 € auf Plausibilität geprüft.

**Anhand der zur Prüfung vorliegenden Unterlagen konnten die Bestände nicht ermittelt werden. Es ist jedoch davon auszugehen, dass die Auflösung / Inanspruchnahme der Rückstellungen über die Jahre nicht korrekt erfolgte.**

**Der Bestand per 31.12. kann insgesamt nur die gebildeten Urlaubsrückstellungen für das Jahr (hier 2022) ausweisen, einschließlich der noch nicht genommen Urlaubsrückstellungen des Vorjahres (hier 2021), da der Urlaub des Vorjahres bis zum 31.03.2023 übertragen werden kann (15 Monate).**

**Insgesamt ist festzustellen, dass die vorliegende Dokumentation für die Bildung und Auflösung bzw. Inanspruchnahme der Urlaubsrückstellung nicht ausreichend plausibel und nachvollziehbar ist.**

**Das Fachamt hat die Urlaubsrückstellungen mit dem nächsten offenen Jahresabschluss zu überprüfen und ggf. zu korrigieren. Zukünftig ist eine ausreichende nachvollziehbare Dokumentation zu den Rückstellungen seitens des Fachamtes zu erarbeiten und dem Rechnungsprüfungsamt auf Abfrage zu den Jahresabschlussprüfungen vorzulegen.**

**Die Nachprüfung erfolgt mit den weiteren Jahresabschlüssen.**

**Rückstellung für die Altersteilzeitverträge:**

Darstellung der Rückstellungen für Altersteilzeit 2022 in der Bilanz:

Konto	Stand 01.01.2022	Inanspruchnahme	Auflösung	Bildung	Stand 31.12.2022
281101 Altersteilzeit (Ver- dienstzahlungen)	259.581,38 €	-161.735,90 €	0,00 €	+173.209,98 €	271.055,46 €
281112 Aufstockungsbeträge	114.572,40 €	-45.542,34 €	0,00 €	+47.430,00 €	116.460,06 €

Die abgeschlossenen Altersteilzeitverträge der tariflich Beschäftigten erfolgten ausschließlich nach dem Blockmodell. Grundsätzlich erfolgt die Bildung einer Rückstellung für Altersteilzeit vereinfacht dargestellt im Blockmodell wie folgt:

Mit Beginn der Altersteilzeit wird der gesamte Aufstockungsbetrag für den Zeitraum des Altersteilzeitvertrages zurückgestellt. Im Fall der Beschäftigten ist der Aufstockungsbetrag vom 01.12.2021 bis 30.11.2024 in voller Höhe als Rückstellung zu buchen (Zugang).

In der Arbeitsphase ist dann der anzusparende Gehaltsbestandteil (Erfüllungsrückstand) als Rückstellung zu buchen (Zugang). Gleichzeitig wird der Aufstockungsbetrag monatlich mit dem Lohn in der Arbeitsphase ausgezahlt. Demzufolge ist die Rückstellung dann monatlich zeitanteilig in Anspruch zu nehmen.

In der Freistellungsphase erfolgt dann nur noch die Buchung der Rückstellung gegen den gezahlten Aufwand (angespartes Entgelt einschließlich Aufstockungsbetrag).

Im Übrigen wird auf den Erlass des Ministeriums des Innern des Landes Sachsen-Anhalt vom 28.08.2009 zu Rückstellungen für Altersteilzeit verwiesen.

Die Prüfung der Rückstellungen für Altersteilzeit erfolgte auf Plausibilität.

**Hierzu gibt es folgende Feststellungen:**

**1. Rückstellungsbildung für die Aufstockungsbeträge, Bilanzkonto 281112**

Die Rückstellungsbildung für die Aufstockungsbeträge erfolgte für die in den Haushaltsjahren 2021 und 2022 abgeschlossenen Altersteilzeitverträgen wie folgt:

Jahr	Personal- nummer	Abschluss Verträge Zeitraum ATZ	Bildung Rückstel- lung Aufsto- ckungsbeträge	Bemerkungen
2021	1997	27.06.2021 Zeitraum 01.01.2022 - 28.02.2024	+12.500,00 €	

2021	2179	19.06.2020 Zeitraum 01.10.2021 – 31.03.2026	+21.000,00 €	
2021	1452	30.04.2021 Zeitraum 01.03.2022 – 31.10.2026	+18.480,00 €	
2021	1938	26.04.2021 Zeitraum 01.11.2022 – 30.06.2027	+21.280,00 €	
2021	1989	11.08.2021 Zeitraum 01.08.2022 – 31.07.2024	?	<b>Die Bildung der Rückstellung für die gesamte Laufzeit der Vertrages erfolgte nicht</b>
2021	2496	11.08.2021 Zeitraum 01.03.2022 – 31.10.2026	?	<b>Die Bildung der Rückstellung für die gesamte Laufzeit der Vertrages erfolgte nicht</b>
<b>gesamt</b>			<b>+73.260,00 €</b>	<b>Die Bildung der Rückstellung erfolgte im Jahresabschluss 2021 im Konto 281112</b>

Jahr	Personalnummer	Abschluss Verträge Zeitraum ATZ	Bildung Rückstellung Aufstockungsbeträge	Bemerkungen
2022	2482	26.07.2022 Zeitraum 01.11.2022 – 30.04.2025	+29.580,00 €	
2022	2157	03.02.2022 Zeitraum 01.12.2022 – 28.02.2027	+17.850,00 €	
<b>gesamt</b>			<b>+47.430,00 €</b>	Die Bildung der Rückstellung erfolgte im Jahresabschluss 2022 im Konto 281112

**Festzustellen ist, dass für die Personalnummern 1989 und 2496 keine Aufstockungsbeträge für die gesamte Laufzeit der Altersteilzeitverträge zurückgestellt wurden. Mit dem nächsten offenen Jahresabschluss sind Rückstellungen für die Aufstockungsbeträge für die Restlaufzeiten der Verträge zu bilden.**

## **2. Bildung Rückstellungen für Verdienstzahlungen im Rahmen der Altersteilzeit in Höhe von insgesamt 173.209,98 €, Bilanzkonto 281101**

Die Zuführung zur Rückstellung erfolgte nach den vorliegenden Listen TVFlexAZ (Wertaufbau) und der Auswertung LOGA (Übersicht Werthaben) im Haushaltsjahr 2022 wie folgt:

Personalnummer	Zuführung Zeitraum Arbeits- phase	Bildung Rückstellung Listen TVFlexAZ (Wertaufbau)	Auswertung LOGA Übersicht Wertguthaben 2022
1963	01/22 bis 12/22	24.600,87 €	24.970,57 €
1997	01/22 bis 12/22	39.189,59 €	41.387,76 €
2179	01/22 bis 12/22	32.330,84 €	31.838,05 €
1452	03/22 bis 12/22	24.947,74 €	24.556,94 €
2496	03/22 bis 12/22	26.347,95 €	26.278,78 €
1989	08/22 bis 12/22	10.596,43 €	10.225,18 €
2482	11/22 bis 12/22	9.653,53 €	9.917,48 €
1938	11/22 bis 12/22	6.644,66 €	6.575,38 €
2157	12/22	2.176,42 €	2.062,28 €
<b>gesamt</b>		<b>176.488,03 €</b>	<b>177.812,42 €</b>

Der Abgleich der Zuführung zur Rückstellung anhand der vorliegenden Listen in Höhe von insgesamt 176.488,03 € bzw. 177.812,42 €, mit der Bildung der Rückstellung in der Bilanz im Konto 281101 in Höhe von 173.209,98 €, ergibt einen Differenzbetrag von 3.278,05 € bzw. 4.602,44 €.

**Woraus sich die Differenzbeträge ergeben, ist für die Prüfung nicht ersichtlich. Hierzu ist eine Stellungnahme seitens des Fachamtes abzugeben.**

**3. Inanspruchnahme der Rückstellung für Aufstockungsbeträge im Rahmen der Altersteilzeit in Höhe von insgesamt 45.542,34 €, Bilanzkonto 281112**

Die Prüfung der Inanspruchnahme der Aufstockungsbeträge im Haushaltsjahr 2022 erfolgte anhand der vorliegenden Liste der zurückgestellten Aufstockungsbeträge für die laufenden Altersteilzeitverträge:

Personalnummer	zurückgestellter monatlicher Betrag und die Anzahl der Monate der Inanspruchnahme	Prüfung der Inanspruchnahme auf Plausibilität, anhand der Liste für die gebildeten Rückstellungsbeträge
976	? x 3 Monate	?
13	330,00 € x 12 Monate	3.960,00 €
1453	330,00 € x 12 Monate	3.960,00 €
946	247,00 € x 12 Monate	2.964,00 €

1452	330,00 € x 10 Monate	3.300,00 €
1938	380,00 € x 2 Monate	760,00 €
1963	420,00 € x 12 Monate	5.040,00 €
<b>1989</b>	<b>?</b> <b>x 5 Monate</b>	<b>?</b>
1997	480,00 € x 12 Monate	5.760,00 €
2157	350,00 € x 1 Monate	350,00 €
2179	390,00 € x 12 Monate	4.680,00 €
2482	580,00 € x 2 Monate	1.160,00 €
<b>2496</b>	<b>?</b> <b>x 10 Monate</b>	<b>?</b>
2173	490,00 € x 12 Monate	5.880,00 €
1585	360,00 € x 12 Monate	4.320,00 €
<b>gesamt</b>		<b>42.134,00 €</b>

Bei den Personalnummern **976, 1989 und 2496** ist die Höhe des monatlichen Aufstockungsbetrages dem Rechnungsprüfungsamt nicht bekannt, dennoch erscheint der Betrag der Inanspruchnahme plausibel.

#### **4. Inanspruchnahme der Rückstellung für Verdienstzahlungen im Rahmen der Altersteilzeit In Höhe von insgesamt 161.735,90 €, Bilanzkonto 281101**

Die Inanspruchnahme der Rückstellungen erfolgte anhand der Auswertung LOGA (Übersicht Wertguthaben) im Haushaltsjahr 2022 wie folgt:

Personalnummer	Inanspruchnahme Zeitraum Freistellungsphase	Auswertung LOGA Übersicht Wertguthaben 2022
<b>976</b>	01/22 bis 03/22	?
<b>2173</b>	01/22 bis 12/22	?
<b>1585</b>	01/22 bis 12/22	?
13	01/22 bis 12/22	26.566,10 €
1453	01/22 bis 12/22	26.057,04 €
946	01/22 bis 12/22	28.136,55 €
1963	09/22 bis 12/22	11.409,48 €

gesamt		92.169,17 €
--------	--	-------------

**Die mit Fragezeichen versehenen Übersichten wurden vom zuständigen Sachgebiet Personal abgefordert, jedoch bis zum Abschluss der Prüfung nicht übermittelt, so dass eine abschließende Auswertung nicht erfolgen konnte.**

Anmerkung: Die Übermittlung der Daten erfolgte am 07.04.2025 konnte aber nicht mehr für die Prüfung des Jahresabschlusses 2022 berücksichtigt werden. Die Auswertung erfolgt mit Prüfung des Jahresabschlusses 2023.

**Der Abgleich der Inanspruchnahme der Rückstellung für Verdienstzahlungen im Rahmen der Freistellungsphase in Höhe von insgesamt 92.169,17 € mit der Inanspruchnahme der Rückstellungen in der Bilanz im Konto 281101 in Höhe von insgesamt 161.735,90 € ergibt einen Differenzbetrag von 69.566,73 €. Woraus sich die Differenzbeträge ergeben war für die Prüfung nicht ersichtlich.**

**Hierzu ist eine Stellungnahme seitens des Fachamtes abzugeben.**

##### **5. Übersicht Wertguthaben 2022- Stand aus allen Jahren**

Anhand der vorliegenden Wertguthaben stellt sich der Stand zum 31.12.2022 wie folgt dar:

Personalnummer	Wertguthaben
976	?
13	+6.674,81 €
1453	-32.036,60 €
946	+21.259,78 €
1452	+18.512,59 €
1938	+5.049,64 €
1963	+45.428,37 €
1989	+7.725,06 €
1997	+31.164,96 €
2157	+1.536,00 €
2179	+30.571,32 €
2482	+7.799,31 €
2496	+19.707,56 €
2173	?

1585	?
gesamt	163.392,80 €

Der „Stand der Wertguthaben aus allen Jahren“ beinhaltet die Ansparung des anteiligen Entgeltes (ohne SV AG Anteile). Die SV AG- Anteile werden zwar in der Tabelle des Wertguthabens ausgewiesen, im „Stand aus allen Jahren“ jedoch nicht.

**Es wird um Stellungnahme gebeten, wie die SV AG- Anteile angespart und gebucht werden. Das Guthaben der Personalnummer 1453 weist einen Minusbetrag in Höhe von -32.036,60 € aus.**

**Diese Differenz ist für die Prüfung nicht nachvollziehbar, da es sich hierbei um die Ansparung des anteiligen Entgeltes handelt, welches bis zum Ende der Freistellungsphase (hier: 31.05.2023) aufgebraucht wird.**

**Wir bitten um Prüfung und Stellungnahme seitens des Fachamtes.**

#### **Prüfung Bestände per 31.12.2022 der Rückstellungskonten 281101 und 281112**

Die Bestände per 31.12.2022 ergeben sich in der Bilanz wie folgt:

Konto	Stand 31.12.2022
281101 Altersteilzeit (Verdienstzahlungen)	271.055,46 €
281112 Aufstockungsbeträge	116.460,06 €

**Die Bestände konnten anhand der vorliegenden Unterlagen nicht ermittelt werden. Für die Aufstockungsbeträge lagen keine begründenden Unterlagen vor, mit Ausnahme der gebildeten Rückstellungen über die Gesamthöhe zu Beginn der abgeschlossenen Altersteilzeitverträge.**

**Der Bestand der Verdienstzahlungen der einzelnen Beschäftigten konnten ebenfalls anhand der vorliegenden Auswertungen aus dem LOGA Programm (Übersicht Wertguthaben 2022) nicht ermittelt werden.**

#### **Fazit:**

**Insgesamt ist festzustellen, dass die zur Prüfung vorgelegten Unterlagen für die Urlaubsrückstellungen und die Rückstellungen für die Altersteilzeit nicht die gemeldeten Beträge für den Jahresabschluss 2022 widerspiegeln.**

**Hierzu ist eine Stellungnahme durch das Fachamt abzugeben.**

**Es ist zwingend erforderlich, eine begründende Dokumentation zu den Rückstellungen des jeweiligen Jahresabschlusses durch das Fachamt zu erstellen. Diese Dokumentation verbleibt im Fachamt und wird von der Prüfung im Rahmen der Jahresabschlussprüfungen abgefordert.**

**Die Rückstellungsbildung ist aus den dargestellten Gründen zu überprüfen und gegebenenfalls zu korrigieren. Die Nachprüfung erfolgt mit dem Jahresabschluss 2023.**

---

### **Stellungnahme**

Die Beanstandungen aus den Prüfberichten zum Jahresabschluss 2022 sowie 2023 befinden sich derzeit in Klärung zwischen dem Hauptamt und dem Rechnungsprüfungsamt. Die abschließende Aufarbeitung sowie notwendig werdende Korrekturen erfolgen im Rahmen der Abarbeitung des nächsten offenen Jahresabschlusses. Sollte keine Einigung erzielt werden können, wird eine entsprechende Stellungnahme abgegeben.

Burg, den 22. Oktober 2025

*gez. Dr. Burchhardt*