

# BREITBAND- AUSBAU

*Darstellung von Bilanzierungs-  
möglichkeiten des zu tragenden  
Eigenanteils im kommunalen  
Haushalt*

# INHALTSVERZEICHNIS

## **Bilanzierungsmöglichkeiten des zu tragenden Eigenanteils beim Breitbandausbau**

<b>1.</b>	<b>Bilanzierungsmöglichkeiten</b>	<b>3</b>
1.1	Zusammenfassung der Bilanzierungsmöglichkeiten	3
1.2	Bilanzierungsmöglichkeiten im Einzelnen	3
1.2.1	Bildung eines aktiven Rechnungsabgrenzungspostens	3
1.2.1.1	Rechtliche Rahmenbedingungen der KomHVO NRW	3
1.2.1.2	Verwendung des Muster-Zuwendungsvertrages	4
1.2.1.3	Auswirkungen auf den kommunalen Haushalt	6
1.2.2	Verwendung der allgemeinen Investitionspauschale für den durch die Kommune zu tragenden Eigenanteil	6
	<b>Kontakt</b>	<b>8</b>

# 1. Bilanzierungsmöglichkeiten

## 1.1 Zusammenfassung der Bilanzierungsmöglichkeiten

Für die bilanzielle Abbildung des Eigenanteils haben die Kommunen unter bestimmten Voraussetzungen die Möglichkeit, die Aufwendungen durch **Bildung eines aktiven Rechnungsabgrenzungspostens** auf mehrere Haushaltsjahre zu verteilen. Diese Voraussetzungen werden bei Verwendung des Muster-Zuwendungsvertrages erfüllt. Infolgedessen kann der Aufwand aus dem Eigenanteil – soweit nichts Abweichendes vereinbart wurde – über die Dauer von sieben Jahren verteilt werden.

Sofern die Voraussetzungen zur Bildung des aktiven Rechnungsabgrenzungspostens erfüllt sind, besteht darüber hinaus die Möglichkeit die **allgemeine Investitionspauschale** für den durch die Kommune zu tragenden Eigenanteil zu verwenden. In diesem Fall ist neben dem aktiven Rechnungsabgrenzungsposten für die geleistete Zuwendung zudem ein passiver Rechnungsabgrenzungsposten für die verwendete allgemeine Investitionspauschale zu bilden. Folglich können die durch die Auflösung des aktiven Rechnungsabgrenzungspostens entstehenden Aufwendungen durch die Erträge aus der Auflösung des passiven Rechnungsabgrenzungspostens ganz oder teilweise kompensiert werden.

## 1.2 Bilanzierungsmöglichkeiten im Einzelnen

Anders als im Betreibermodell wird die Kommune im Falle des Wirtschaftslückenmodells kein wirtschaftlicher Eigentümer des Breitbandnetzes. Damit entfällt auch die Möglichkeit zur Aktivierung eines Vermögensgegenstandes und somit die Verteilung des Eigenanteils in Form von Abschreibungen über die Nutzungsdauer. Folglich wäre der zur tragende Eigenanteil konsumtiv und damit unmittelbar aufwandswirksam über die Ergebnisrechnung zu erfassen.

Nachfolgend wird daher aufgezeigt, unter welchen Voraussetzungen der von der Kommune zu tragende Eigenanteil auch im Wirtschaftslückenmodell auf mehrere Haushaltsjahre verteilt werden kann. Zudem wird dargelegt, dass in diesem Falle von der Kommune auch die allgemeine Investitionspauschale zur Deckung des Eigenanteils verwendet werden kann.

### 1.2.1 Bildung eines aktiven Rechnungsabgrenzungspostens

#### 1.2.1.1 Rechtliche Rahmenbedingungen der KomHVO NRW

Nach § 44 Abs. 2 Satz 2 KomHVO NRW ist bei geleisteten Zuwendungen der Kommune an einen Dritten, für die kein Vermögensgegenstand zu aktivieren ist, jedoch die geleistete Zuwendung mit einer mehrjährigen, zeitbezogenen Gegenleistungsverpflichtung verbunden ist, diese als Rechnungsabgrenzungsposten zu aktivieren und entsprechend der Erfüllung der Gegenleistungsverpflichtung aufzulösen.

Voraussetzung für das Bestehen einer **Gegenleistungsverpflichtung** ist, dass der Zuwendungsnehmer aufgrund der Zuwendungsleistung der Kommune zu einer bestimmten Gegenleistung verpflichtet ist. Eine Verpflichtung und somit ein Anspruch der Kommune auf die Erbringung der Gegenleistung durch den Zuwendungsnehmer bedingt, dass entweder eine vertragliche Vereinbarung oder ein Zuwendungsbescheid existiert.

In diesem Zuwendungsbescheid bzw. der vertraglichen Vereinbarung muss die vom Zuwendungsnehmer zu erbringende Gegenleistungsverpflichtung festgelegt sein. Dies erfolgt in der Regel durch die Festlegung des Verwendungszwecks und einer Zweckbindungsfrist der geleisteten Zuwendung. Der Begriff „diese“ im Gesetzestext bezieht sich auf die Gegenleistungsverpflichtung, d. h. nicht die Zuwendung wird bilanziert, sondern die Gegenleistungsverpflichtung. Daher kommt die Bilanzierung der Gegenleistungsverpflichtung nur dann in Betracht, wenn die Gegenleistung tatsächlich auch einen Wert für die Kommune darstellt. Dies ist im Regelfall nicht alleine durch die Vorgabe der zweckentsprechenden Verwendung der Zuwendung gegeben. Vielmehr muss es sich um eine aktive Verpflichtung des Zuwendungsnehmers handeln, aus der die Kommune einen Vorteil erlangt, z. B. zweckentsprechende Verwendung des Zuschusses für den Bau eines Gebäudes und zur Verfügung stellen des Gebäudes für einen bestimmten Zweck oder einen bestimmten Personenkreis. Es muss sich also um eine aktive Gegenleistungsverpflichtung handeln.

Die Höhe des zu bilanzierenden Wertes wird regelmäßig durch die Höhe der geleisteten Zuwendung bestimmt. Die konkrete Gegenleistungsverpflichtung des Zuwendungsnehmers muss daher nicht zwingend monetär bewertet werden können. Vielmehr ist die Bewertung bereits durch die Festlegung der Zuwendungshöhe im Vertrag oder Bescheid erfolgt.

**Mehrjährig** ist die Gegenleistungsverpflichtung, wenn sie sich über mehr als ein Haushaltsjahr erstreckt. **Zeitbezogen** ist sie, wenn sie sich über einen bestimmten Zeitraum erstreckt.

Werden erhaltene Zuwendungen für Investitionen von der Kommune an Dritte weitergeleitet, ist gemäß § 43 Abs. 3 Satz 2 KomHVO NRW zudem ein passiver Rechnungsabgrenzungsposten auszuweisen, sofern die Voraussetzungen des § 44 Abs. 2 Satz 2 KomHVO NRW erfüllt sind. Dies ist der Fall, wenn die weitergeleitete Zuwendung mit einer mehrjährigen, zeitbezogenen Gegenleistungsverpflichtung verbunden ist. In diesem Fall ist ein aktiver Rechnungsabgrenzungsposten für die von der Kommune geleistete Zuwendung zu bilanzieren und gleichzeitig in Höhe der erhaltenen und „weitergeleiteten“ Zuwendung ein passiver Rechnungsabgrenzungsposten.

### 1.2.1.2 Verwendung des Muster-Zuwendungsvertrages

Damit die von der Kommune geleisteten Zuwendungen an das mit dem Gigabitausbau beauftragte Telekommunikationsunternehmen (TKU) als Rechnungsabgrenzungsposten aktiviert und entsprechend der Erfüllung der Gegenleistungsverpflichtung aufgelöst werden können, müssen die Voraussetzungen des § 44 Abs. 2 Satz 2 KomHVO NRW erfüllt sein. Dazu ist in einem Zuwendungsbescheid oder einer vertraglichen Vereinbarung festzulegen, dass die Kommune gegenüber dem Zuwendungsnehmer auf die Erbringung einer mehrjährigen, zeitbezogenen Gegenleistungsverpflichtung besteht.

Gemäß Nr. 7.6 der Gigabit-Richtlinie 2.0 haben die Kommunen den durch die zuständige Bewilligungsbehörde zur Verfügung gestellten Muster-Zuwendungsvertrag zu verwenden. Gegenstand des Vertrages ist die Weiterleitung von Zuwendungen an das TKU einschließlich des durch die Kommune zu tragenden Eigenanteils. Der Vertrag beinhaltet entsprechende Regelungen, die die Voraussetzungen zur Bildung eines aktiven Rechnungsabgrenzungspostens nach § 44 Abs. 2 Satz 2 KomHVO NRW erfüllen:

- Nach § 7.5 des Mustervertrages verpflichtet sich das TKU, die in dem Angebot beschriebenen Breitband- und Telekommunikationsdienste gegenüber sämtlichen mit dem gigabitfähigen Netz erreichbaren Endkunden zu den in dem Angebot niedergelegten und gegebenenfalls später neu eingeführten, zusätzlich angebotenen Konditionen anzubieten oder ein solches Angebot sicherzustellen und – bei Zustandekommen eines entsprechenden Endkundenvertrags – zu erbringen. Hierbei handelt es sich um eine aktive **Gegenleistungsverpflichtung** des TKU, aus der die Kommune einen Vorteil erlangt. Dieser liegt darin, dass durch den Gigabitausbau die Attraktivität der Kommune als Lebens- und Wirtschaftsraum erhöht, die regionale Wirtschaft gestärkt, die Lebensqualität verbessert und langfristig zukunftssichere Infrastruktur geschaffen wird.
- Nach § 7.1 des Mustervertrages ist das TKU dazu verpflichtet, das vollständig fertiggestellte und errichtete gigabitfähige Netz zum vereinbarten Zeitpunkt in Betrieb zu nehmen und für die Dauer der gemäß Zuwendungsbescheid des Bundes geltenden Zweckbindungsfrist anschließend fortlaufend zu betreiben, instand zu halten und zu unterhalten. Soweit nicht vertraglich eine längere Zweckbindungsfrist vereinbart wird, greift die Zweckbindungsfrist des Bundes von sieben Jahren. Somit ist sichergestellt, dass es sich um eine **mehrjährige und zeitbezogene** Gegenleistungsverpflichtung handelt.

Daraus folgt, dass die Kommunen bei Verwendung des Muster-Zuwendungsvertrages die Voraussetzungen des § 44 Abs. 2 Satz 2 KomHVO NRW erfüllen und die geleisteten Zuwendungen an das TKU als Rechnungsabgrenzungsposten zu aktivieren sind. Dies umfasst sowohl die weitergeleitete Zuwendung aus der Gigabit-Richtlinie 2.0 des Bundes, die weitergeleitete Zuwendung aus der Kofinanzierung des Landes sowie die geleistete Zuwendung in Höhe des durch die Kommune zu tragenden Eigenanteils. Der aktivierte Rechnungsabgrenzungsposten ist entsprechend der Erfüllung der Gegenleistungsverpflichtung – d. h. linear über die Dauer der Zweckbindungsfrist – aufwandswirksam aufzulösen.

Im Falle der weitergeleiteten Zuwendungen aus der Gigabit-Richtlinie 2.0 des Bundes sowie der weitergeleiteten Zuwendung aus der Kofinanzierung des Landes ist gemäß § 43 Abs. 3 Satz 2 KomHVO NRW zudem ein passiver Rechnungsabgrenzungsposten zu bilden. Dieser ist – korrespondierend zur aufwandswirksamen Auflösung des aktiven Rechnungsabgrenzungspostens – entsprechend der Gegenleistungsverpflichtung ertragswirksam aufzulösen.

Soweit vertraglich nichts Abweichendes bestimmt ist, beginnt die Gegenleistungsverpflichtung mit dem Beginn der Zweckbindungsfrist. Diese beginnt nach Nr. 7.3.2 des Leitfadens zur Umsetzung der Gigabit-Richtlinie 2.0 ab Vorlage des Verwendungsnachweises und damit nach Abschluss der Gesamtmaßnahme.

### 1.2.1.3 Auswirkungen auf den kommunalen Haushalt

Durch die Bildung des aktiven Rechnungsabgrenzungspostens schlägt sich der Eigenanteil für den Breitbandausbau nicht unmittelbar zum Zeitpunkt der Zahlung als Aufwand im kommunalen Haushalt nieder. Stattdessen werden die Aufwendungen über die Dauer der mehrjährigen, zeitbezogenen Gegenleistungsverpflichtung rätierlich verteilt. Die Dauer beträgt im Falle der geleisteten Zuwendung für den Breitbandausbau – soweit nichts Abweichendes bestimmt wurde – sieben Jahre und beginnt mit Vorlage des Verwendungsnachweises. Ab diesem Zeitpunkt wird der aktive Rechnungsabgrenzungsposten jährlich zu einem Siebtel bzw. im ersten und letzten Jahr zeitanteilig aufwandwirksam aufgelöst.

Auch für die weitergeleiteten Zuwendungen aus der Gigabit-Richtlinie 2.0 des Bundes sowie der Kofinanzierung des Landes sind aktive Rechnungsabgrenzungsposten zu bilden. Diesen stehen jedoch passive Rechnungsabgrenzungsposten in identischer Höhe gegenüber. Somit können die Aufwendungen aus der Auflösung der aktiven Rechnungsabgrenzungsposten vollständig durch den Ertrag aus der Auflösung der passiven Rechnungsabgrenzungsposten kompensiert werden.

### 1.2.2 Verwendung der allgemeinen Investitionspauschale für den durch die Kommune zu tragenden Eigenanteil

Bei der Zahlung einer Zuwendung an einen Dritten i. S. d. § 44 Abs. 2 Satz 2 KomHVO NRW handelt es sich um eine investive Auszahlung. Nach § 3 Abs. 1 Nr. 24 KomHVO NRW sind diese geleisteten Zuwendungen der Investitionstätigkeit zuzuordnen, obwohl kein Vermögensgegenstand im eigentlichen Sinne bei der Kommune entsteht. Ohne diese Bestimmung des Gesetzgebers würde es sich demzufolge um konsumtive Auszahlungen handeln.

Durch die in § 16 Abs. 3 Gemeindefinanzierungsgesetz geregelte allgemeine Investitionspauschale wird den Kommunen vom Land eine Zuwendung zur pauschalen Förderung investiver Maßnahmen zur Verfügung gestellt. Die Pauschale ist nicht an die Anschaffung oder Herstellung bestimmter Vermögensgegenstände gebunden, sondern soll die allgemeine Investitionstätigkeit der Kommunen zur Erfüllung ihrer Aufgaben unterstützen. Neben dieser allgemeinen Zielsetzung gibt das Land lediglich vor, dass das gesamte Investitionsvolumen die Höhe der Zuwendung übersteigen muss. Bei der allgemeinen Investitionspauschale beschränkt die Qualifizierung „Investition“ damit den Verwendungsbereich der zur Verfügung gestellten Finanzmittel. Diese Festlegung bindet die Kommune zu einer entsprechenden haushaltsmäßigen Behandlung und beschränkt den Einsatz auf die Investitionstätigkeit. Im Falle einer Weiterleitung der allgemeinen Investitionspauschale an Dritte ist daher sicherzustellen, dass diese die Mittel investiv verwenden.

Daraus folgt, dass die allgemeine Investitionspauschale für die von der Kommune geleistete Zuwendung an das TKU bis in Höhe des zu tragenden Eigenanteils für den Breitbandausbau verwendet werden kann. In diesem Fall ist gemäß § 43 Abs. 3 KomHVO NRW in Höhe der entsprechend verwendeten allgemeinen Investitionspauschale ein passiver Rechnungsabgrenzungsposten zu bilden. Dieser ist – korrespondierend zur aufwandswirksamen Auflösung des aktiven Rechnungsabgrenzungspostens – über den Zeitraum der Gegenleistungsverpflichtung ertragswirksam aufzulösen. Somit kann der Aufwand, der im Rahmen der Auflösung des aktiven Rechnungsabgrenzungspostens für die geleistete Zuwendung an das TKU (Eigenanteil)

entsteht, durch den Ertrag, der durch die Auflösung des passiven Rechnungsabgrenzungspostens aus der verwendeten allgemeinen Investitionspauschale entsteht, kompensiert werden.

Herne, den 09. Oktober 2024

## ➔ Kontakt

---

Gemeindeprüfungsanstalt Nordrhein-Westfalen

---

Shamrockring 1, 44623 Herne

---

Postfach 10 18 79, 44608 Herne

**t** 0 23 23/14 80-0

**f** 0 23 23/14 80-333

**e** [info@gpa.nrw.de](mailto:info@gpa.nrw.de)

**DE-e** [Poststelle@gpanrw.de-mail.de](mailto:Poststelle@gpanrw.de-mail.de)

**i** [www.gpa.nrw.de](http://www.gpa.nrw.de)