

Marius Osswald*

Abschreibungen – gerecht, aber teuer. Ist der Haushaltsausgleich machbar?

Mit der Einführung des Neuen Kommunalen Haushalts- und Rechnungswesen NKHR wird es für die Kommunen schwieriger, einen ausgeglichenen Haushalt aufzustellen. 139 Euro pro Einwohner verbuchen die „NKHR-Gemeinden“ in Baden-Württemberg durchschnittlich im Jahr für bilanzielle Abschreibungen. Dies entspricht rund 6,5 Prozent aller ordentlichen Aufwendungen.

Ein Ziel der Umstellung auf das „Neue Kommunale Haushalts- und Rechnungswesen“ (NKHR) auf doppischer Grundlage ist die so genannte intergenerative Gerechtigkeit. Die flächen-deckende Ermittlung und Berücksichtigung von bilanziellen Abschreibungen in der Ergebnisrechnung ist ein wesentlicher Bestandteil zur Umsetzung dieses Ziels. Durch die periodengerechte Darstellung von Abschreibungen soll gewährleistet werden, dass jede Generation für den Werteverzehr der durch die Kommunen bereitgestellten Infrastruktur selbst aufkommt. Bilanzielle Abschreibungen auf abnutzbare Vermögensgegenstände wie Gebäude, Straßen und anderes Infrastrukturvermögen bis hin zu Fahrzeugen und anderem beweglichen Vermögen wirken sich als Teil der

ordentlichen Aufwendungen direkt auf das ordentliche Ergebnis aus. Dieses ist gemäß § 24 GemHVO maßgeblich für den Haushaltsausgleich.

Eine Erhebung des Gemeindetags unter den bereits doppisch buchenden Städten und Gemeinden in Baden-Württemberg hat ergeben, dass die durchschnittlichen Netto-Abschreibungen 139 Euro je Einwohner betragen. Die Brutto-Abschreibungen machen zwar 181 Euro je Einwohner aus, von diesen sind jedoch die jährlichen Beträge aus der ertragswirksamen Auflösung erhaltener Investitionszuweisungen und -beiträge in Höhe von 42 Euro je Einwohner in Abzug zu bringen. Erträge aus Auflösungen entstehen, wenn Investitionen von Kommunen durch an-

dere Gebietskörperschaften oder Organisationen oder durch Erschließungs- und Anschlussbeiträge der Grundstückseigentümer finanziell bezuschusst oder refinanziert werden, sofern diese nicht bereits von den Anschaffungs- und Herstellungskosten in Abzug gebracht sind.

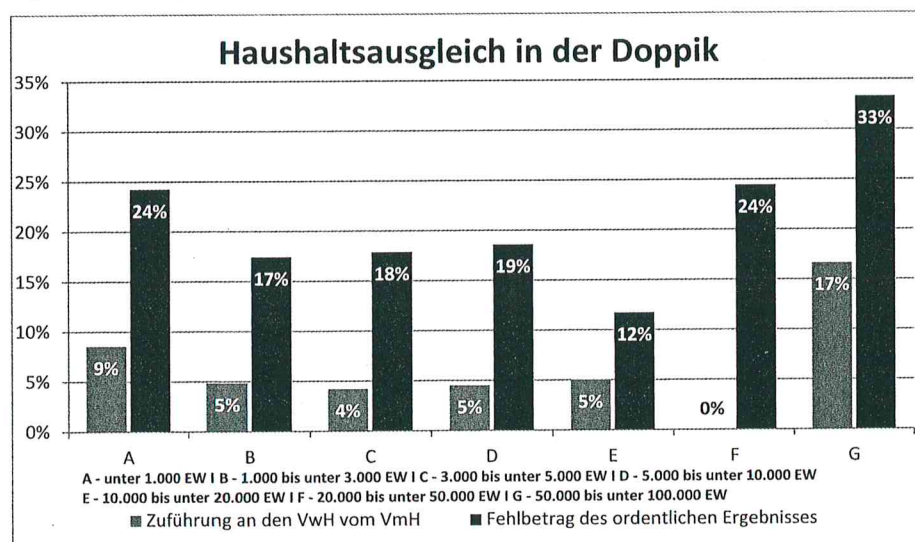
Land- und Stadtkreise mit gleichen Voraussetzungen

In diesem Zusammenhang lohnt ein Blick auf die Netto-Abschreibungen bei Land- und Stadtkreisen. Landkreise schreiben im Durchschnitt 21 Euro je Einwohner netto ab. Bei Stadtkreisen sind es 161 Euro je Einwohner. Gemeinden und Landkreise schreiben gemeinsam also in derselben Höhe ab, wie es die Stadtkreise tun.

Haushaltsausgleich wird in der Doppik schwerer

Das ordentliche Ergebnis der Doppik entspricht der kameralen Zuführung des Verwaltungs- an den Vermögenshaushalt¹ abzüglich der Netto-Abschreibungen². Die kamerale Zuführung an den Vermögenshaushalt wiederum kann dem Zahlungsmittelüberschuss

Abbildung 1
Berechnet aus ausgewählten Werten der Jahresrechnungsstatistik 2013.
Fehlbetrag des ordentlichen Ergebnisses errechnet auf Basis eigener Erhebungen für die Netto-Abschreibungen je Einwohner.



* Marius Osswald ist Student des Masters Verwaltungswissenschaft an der Universität Potsdam und war Anfang 2015 für drei Monate Praktikant beim Gemeindetag Baden-Württemberg.

aus laufender Rechnung (des Ergebnishaushalts bzw. der Ergebnisrechnung) im doppischen Finanzhaushalt bzw. in der doppischen Finanzrechnung gleichgesetzt werden³.

Im Jahr 2013 konnten die kameral buchenden, kreisangehörigen Gemeinden durchschnittlich 276 Euro pro Einwohner vom Verwaltungs- an den Vermögenshaushalt zuführen. Nur 5 Prozent aller Gemeinden konnten keine positive Zuführung an den Vermögenshaushalt verbuchen. Übersetzt in die Betrachtung des NKHR wäre im Jahr 2013 ein ordentliches Ergebnis von durchschnittlich 137 Euro je Einwohner erwirtschaftet worden⁴. 18 Prozent aller Gemeinden hätten im Jahr 2013 einen Fehlbetrag des ordentlichen Ergebnisses ausgewiesen. Das heißt, etwa jede fünfte Kommune hätte zusätzliche Anstrengungen auf sich nehmen müssen, um einen ausgeglichenen Haushalt vorzulegen.

Belastung wächst nicht mit der Größe

Bezogen auf die Gemeindegrößenklassen zeigen sich einige Unterschiede. Von den Kleinstgemeinden mit weniger als 1.000 Einwohnern hätten bei einer Doppikumstellung im Jahr 2013 fast ein viertel Probleme, einen ausgeglichenen Haushalt zu präsentieren. Die Quoten für Gemeinden zwischen 1.000 und 20.000 Einwohnern liegen etwas darunter. Während Große Kreisstädte analog zu den Kleinstgemeinden mehr Probleme gehabt hätten, einen ausgeglichenen Haushalt vorzulegen.

Die Belastung des Haushalts durch Abschreibungen hängt jedoch nicht mit der Größe einer Gemeinde zusammen. Die absoluten Netto-Abschreibungen steigen zwar linear mit wachsender Einwohnerzahl an, errechnet man jedoch die Abschreibungen pro Einwohner, ergibt sich bei den untersuchten, doppisch buchenden Gemeinden kein an der Gemeindegröße signifikant festzumachender Trend. Auch ein Zusammenhang mit den Gemarkungsflächen der Gemeinden lässt sich nicht unmittelbar belegen.

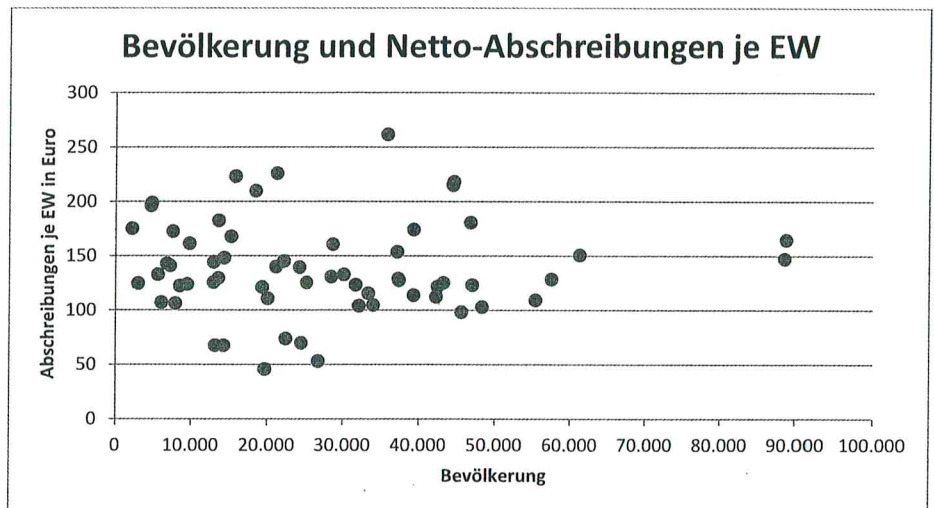


Abbildung 2
Eigene Erhebung. Dargestellt sind die durchschnittlichen Netto-Abschreibungen je Einwohner in Euro (Ø 2012-2015) und die Bevölkerung der untersuchten Kommunen zum 30.06.2013. Jeder Punkt steht für eine untersuchte Gemeinde.

Vielmehr liegt der Unterschied zwischen den Gemeindeklassen an der Ausgangslage, die vor einer Umstellung auf das NKHR besteht. Kommunen, die eine hohe Zuführungsrate an den Vermögenshaushalt ausweisen und mit dieser Zuführung auch nicht zahlungswirksame Aufwendungen wie insbesondere die Abschreibungen erwirtschaften, können in der doppischen Betrachtung die Belastung des ordentlichen Ergebnisses durch Abschreibungen kompensieren, während dies bei Kommunen mit niedrigen oder gar negativen Zuführungsraten nicht der Fall ist. Analog zur durchschnittlichen Belastung durch Abschreibungen von rund 6,5 Prozent der ordentlichen Aufwendungen muss eine positive Zuführungsrate an den Vermögenshaushalt bestehen, um auch in der Doppik eine „Schwarze Null“ präsentieren zu können⁵.

Haushaltsausgleich vor neuer Evaluierung nach 2020?

Die Einführung des NKHR hat massive Auswirkungen auf den Haushaltsausgleich der Kommunen in Baden-Württemberg.

Abbildung 3 verdeutlicht, dass es den Kommunen in der Gesamtbetrachtung in der Vergangenheit gelungen ist, den

Haushaltsausgleichsanforderungen nach doppischen Grundsätzen nachzukommen. Lediglich in den Jahren 2003, 2005 sowie 2009 und 2010 wäre für die kommunale Familie insgesamt ein ordentliches Defizit zu verzeichnen gewesen. Doch darf dieser insgesamt positive Gesamteindruck nicht darüber hinwegtäuschen, dass schon in der Kameralistik ein Haushaltsausgleich in wirtschaftlichen Krisenzeiten für viele Kommunen nicht zu erreichen war. Dieser Effekt wird sich aufgrund der dauerhaften Mehrbelastung durch Abschreibungen verschärfen. Selbst in einem finanziell soliden Haushaltsjahr wie 2013 mit guten Steuereinnahmen hätten überschlägig 18 Prozent der Gemeinden im Rechnungsergebnis einen Fehlbetrag des ordentlichen Ergebnisses ausweisen müssen. In Krisenjahren wie zwischen 2003 und 2005 sowie 2009 und 2010 wäre dieser Anteil deutlich höher gewesen.

Die als Momentaufnahme für das Jahr 2013 zu verstehenden Zahlen verdeutlichen, dass sich die Kommunen in Baden-Württemberg mit dem Abschluss der Umstellung auf das NKHR bis Ende 2019 vor allem bezogen auf den Haushaltsausgleich auf einen Feldversuch begeben und es spannend wird, wie im Dauerbetrieb den Haushaltsausgleichsanforderungen Rechnung getragen werden kann. Da bisher erst ein

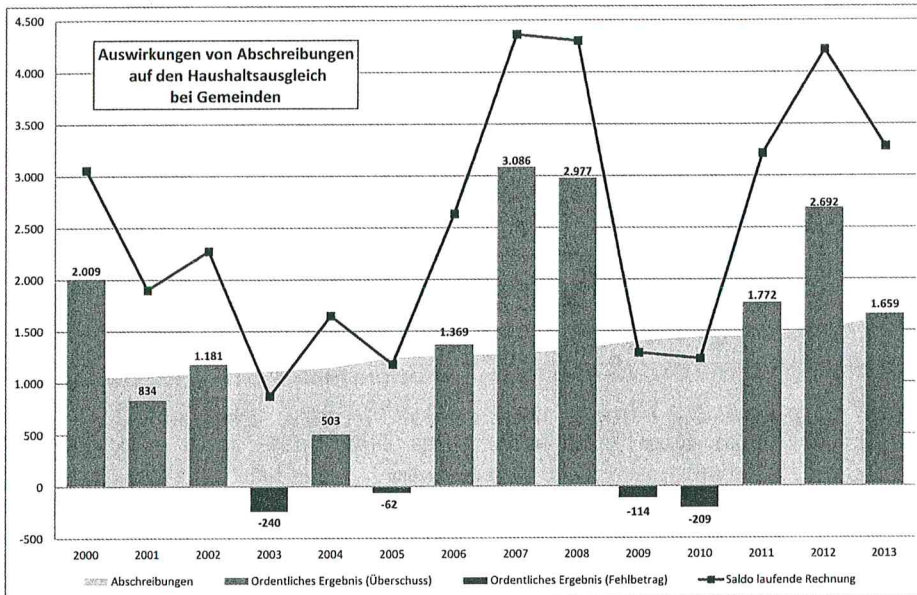


Abbildung 3
Ausgewählte Werte der Jahresrechnungsstatistiken und eigene Erhebung. Die Werte des Saldos aus laufender Rechnung sind den Jahresrechnungsstatistiken 2000 bis 2013 entnommen [schwarz]. Die Summe der Netto-Abschreibungen ergeben sich aus dem Anteil der Abschreibungen an den ordentlichen Aufwendungen (6 Prozent) bzw. Ausgaben des Verwaltungshaushalt [lila]. Das ordentliche Ergebnis resultiert aus der Differenz der vorangegangenen Werte [grün bzw. rot]. Alle Angaben in Millionen Euro.

kleiner Teil der Kommunen auf das NKHR umgestellt hat⁶ und in der Übergangszeit bis 2019 die bisherigen kamerale Maßstäbe für den Haushaltsausgleich noch angewandt werden können⁷, fehlt es bislang an größeren Praxiserfahrungen.

nach flächendeckender Einführung des NKHR im Jahr 2020 in einer erneuten Evaluationsrunde enden werden. Hierbei wird ein Blick auf die Erfahrungen in den anderen Bundesländern, in denen die Umstellung auf die Doppik längst abgeschlossen ist, sehr wichtig sein.

Auf Basis der hier dargestellten Erkenntnisse lässt sich bereits heute zumindest nicht ausschließen, dass die getroffenen Regelungen zum Haushaltsausgleich

Az. 903.43; 909.2

Fußnoten

- § 22 Abs. 1 GemHVO kamerale.
- Andere Sondereinflüsse, wie die Zuführung zu bzw. Entnahme aus Rückstellungen, sollen in diesem Zusammenhang ausgeblendet werden.
- § 3 Nr. 3 bzw. § 50 Nr. 17 GemHVO-Doppik.
- Zuführung an den Vermögenshaushalt abzüglich rechnerisch ermittelter Netto-Abschreibungen von durchschnittlich 139 Euro je Einwohner.
- Aus den hier dargestellten Berechnungen lassen sich jedoch keine Prognosen für einzelne Kommunen ableiten, da sich die tatsächliche Belastung durch Abschreibungen im Einzelfall nicht aus Daten der kamerale Finanzstatistik herleiten lassen.
- Siehe BWGZ 1/2015 S. 21.
- Art. 13 Abs. 6 des Gesetzes zur Reform des Gemeindehaushaltsrechts vom 04.05.2009 (GBl. S. 185).

Hinweise zu Quellen und Methodik

Untersucht wurden 61 Gemeinden, 25 Landkreise und alle neun Stadtkreise, die bereits auf die doppische Buchführung umgestellt haben. Basis der Auswertung waren die aktuellen Haushaltspläne (überwiegend 2014). Um möglichst valide Werte zu erhalten, wurde der Mittelwert aus den Jahren 2012 bis 2015 für die Abschreibungen und Auffösungen ermittelt. Die Angaben zu den kamerale buchenden Kommunen wurden der Jahresrechnungsstatistik 2013 des statistischen Landesamtes entnommen. Diese beinhaltet 922 Gemeinden, sieben Landkreise und zwei Stadtkreise. Berücksichtigt wurden hierbei nur Kommunen mit weniger als 100.000 Einwohnern und einer in der Finanzstatistik explizit ausgewiesenen Zuführung zum bzw. vom Vermögenshaushalt.

Ausgewählte Einnahmen und Ausgaben der kommunalen Jahresrechnungsstatistik 2013

Größenklasse	Anzahl Gemeinden	Einwohner	Euro														
			Zuführung an Vermögenshaushalt netto (Gr. 860 / . 280)	Nettoinvestitionsrate: Zuführung an VmH netto abzüglich Kreditteilung (Gr. 970 - 978)	berechnetes ordentliches Ergebnis (Zuführung an VmH netto - Netto-Abschreibungen)	Zuführung an VmH je Einw.	Nettoinvestitionsrate je Einw.	Überschuss ordentliches Ergebnis je Einwohner	Zuführung positiv	Zuführung negativ	Nettoinvestitionsrate positiv	Nettoinvestitionsrate negativ	Überschuss im ordentlichen Ergebnis	Fehlbetrag im ordentlichen Ergebnis	Zuführung an VmH negativ (% aller Kommunen)	Nettoinvestitionsrate negativ (% aller Kommunen)	Fehlbetrag im ordentlichen Ergebnis (% aller Kommunen)
A unter 1.000 Einw.	70	37.403	11.591.650	9.873.209	6.392.633	310	264	171	64	6	62	8	53	17	8,6	11,4	24,3
B 1.000 bis unter 3.000 Einw.	246	514.102	142.048.963	118.267.306	70.588.785	276	230	137	234	12	222	24	203	43	4,9	9,8	17,5
C 3.000 bis unter 5.000 Einw.	212	838.859	246.701.388	207.162.173	130.099.987	294	247	155	203	9	191	21	174	38	4,2	9,9	17,9
D 5.000 bis unter 10.000 Einw.	220	1.529.109	356.220.286	279.206.016	143.674.135	233	183	94	210	10	204	16	179	41	4,5	7,3	18,6
E 10.000 bis unter 20.000 Einw.	119	1.557.351	505.207.462	455.286.943	288.735.673	324	292	185	113	6	111	8	105	14	5,0	6,7	11,8
F 20.000 bis unter 50.000 Einw.	49	1.472.005	410.187.022	336.842.810	205.578.327	279	229	140	49	0	42	7	37	12	0,0	14,3	24,5
G 50.000 bis unter 100.000 Einw.	6	422.585	87.947.838	63.616.622	29.208.523	208	151	69	5	1	5	1	4	2	16,7	16,7	33,3
Summe kreisangehörige Gemeinden	922	6.371.414	1.759.904.609	1.470.255.079	874.278.063	276	231	137	878	44	837	85	755	167	4,8	9,2	18,1

Quellen und Hinweise: Ausgewählte Einnahmen und Ausgaben nach der Jahresrechnungsstatistik 2013. In die Jahresrechnungsstatistik werden auch die doppisch buchenden Städte und Gemeinden einbezogen. Die vorliegende Auswertung erfasst nur die 922 kamerale buchenden Städte und Gemeinden mit weniger als 100.000 Einwohnern und einer explizit ausgewiesenen Zuführung an den bzw. vom Vermögenshaushalt. 5 Prozent davon weisen eine negative Zuführung an den Vermögenshaushalt auf, 9 Prozent der Kommunen eine negative Nettoinvestitionsrate. Übersetzt in die Betrachtungsweise des NKHR hätten rund 18 % der Gemeinden einen Fehlbetrag im ordentlichen Ergebnis ausgewiesen. Da die ordentliche und die außerordentliche Kreditteilung (vgl. § 22 Abs. 1 Satz 2 GemHVO) statistisch nicht getrennt wird, ist die Aussagekraft bezüglich der Nettoinvestitionsrate eingeschränkt.