

Kennzahlengestützte Finanzanalyse

Doppische Kennzahlen müssen stärker als Grundlage für Steuerungsentscheidungen in den Kommunen genutzt und sollten zudem zentral erfasst und für Auswertungen bereitgestellt werden.

Ein Großteil der geprüften Kommunen erwirtschaftete positive Nettoinvestitionsmittel. Jede zweite Kommune wies dennoch ein im Vergleich zur Eröffnungsbilanz geringeres Sachanlagevermögen aus, was auf geringe Investitionsauszahlungen und unterdurchschnittliche Reinvestitionsquoten zurückzuführen ist. Einem Werteverzehr des kommunalen Vermögens ist entgegenzuwirken.

Der Verordnungsgeber sollte den Begriff „Angemessene Nettoinvestitionsmittel“ konkretisieren.

1 Kennzahlengestützte Finanzanalyse

1.1 Systematik der kennzahlengestützten Finanzanalyse

Der SRH ist beginnend ab dem Jahr 2017 dazu übergegangen, im Rahmen der turnusmäßigen überörtlichen Kommunalprüfung bei Körperschaften mit doppischem Rechnungswesen jeweils eine kennzahlengestützte Finanzanalyse durchzuführen.¹ Hierfür hat er ein aus haushaltsrechtlichen Maßgaben abgeleitetes Kennzahlensystem entwickelt, das für die Beurteilung des finanziellen Handlungsspielraums und der dauerhaften Leistungsfähigkeit der geprüften Körperschaft Verwendung findet.

Beurteilung finanzieller Handlungsspielraum und dauerhafte Leistungsfähigkeit mittels Kennzahlen

Übersicht 1: Musterhafte Kennzahlentabelle

Ifd. Nr.	Kennzahl, EW	Einheit	Prüfungszeitraum					Planungszeitraum					Risikoinschätzung bei einzelnen Kennzahlen				
			2014	2015	2016	2017	2018	2019	2020	2021	2022	Prüfungszeitraum		Planungszeitraum			
	Datenbasis (zusätzlich zu Stal.a-Daten)	-	JA festgelegt	JA festgelegt	JA festgelegt	Plandaten	Plandaten	Plandaten	Plandaten	Plandaten	Plandaten	Risiko	kein Risiko	Risiko	kein Risiko		
	Einwohner	EW	5.100	5.050	5.000	4.950	4.980	4.980	4.980	4.980	4.980	-	-/+	+	-	-/+	+
Kennzahlen zum finanziellen Handlungsspielraum																	
1	Nettoinvestitionsmittel	€/EW	99,03	41,01	141,22	-86,15	9,63	6,87	35,32	40,67	60,43	X					X
2	Gesamtverschuldung nach VwV KomHwV	€/EW	1.024,83	1.007,66	990,69	912,84	892,42						X				
3	Verschuldung Kernhaushalt nach VwV KomHwV	€/EW	111,57	108,55	102,99	56,97	52,13						X				
4	Steuern gesamt (netto)	€/EW	380,59	390,83	420,18	428,76	458,72	463,48	468,42	476,89	485,86		X				
5	Grundsteuern A und B	€/EW	98,53	100,09	102,04	102,45	106,94	105,88	107,06	108,24	109,41						
6	Gewerbesteuer (netto)	€/EW	86,70	71,37	85,44	73,91	77,65	76,71	76,47	76,24	76,24						
7	Personalbestand nach VwV KomHwV	VZA/TEW	3,75	3,98	3,87	3,87	4,21							X			
8	Zuwendungsquote	%	55,70	49,27	53,43	53,66	54,85	53,57	54,30	54,44	54,95						
9	Zinslastquote des Kernhaushaltes	%	0,46	0,41	0,37	0,28	0,04	0,00	0,00	0,00	0,00			X			X
Kennzahlen zur dauerhaften Leistungsfähigkeit																	
10	Gesamtergebnisquote	%	6,59	-6,72	-1,73	-14,40	-6,48	-6,57	-5,11	-3,20	-1,78		X				X
11	Reichweite der Kapitalposition	Jahre	=	56	> 100	23	51	48	61	96	> 100			X			X
12	Reinvestitionsquote	%	32,67	29,16	85,12	84,95	87,26	171,69	156,88	93,45	69,37		X				X
13	Schuldendienstfähigkeit I	%	> 1.000	829	> 1.000	< 100	> 1.000	-	-	-	-			X			X
14	Schuldendienstfähigkeit II	%	> 1.000	> 1.000	> 1.000	> 1.000	> 1.000	-	-	-	-			X			X
15	Abschreibungsintensität	%	19,09	19,00	18,58	16,70	13,56	13,77	14,95	14,47	14,78						
16	Anlagenabnutzungsgrad	%	41,73	43,87	44,98									X			

¹ Vgl. Jahresbericht 2018 des SRH, Band II, Beitrag Nr. 6, S. 88, Tz. 20 - 22.

- 2 Zur Erhöhung des Aussagewertes ist neben einem 5-jährigen Prüfungszeitraum auch ein 4-jähriger Planungszeitraum Gegenstand der Analyse. Mittels Zeitreihenbetrachtung liefert die Analyse daher sowohl vergangenheits- als auch zukunftsbezogene Feststellungen.
- 3 Neben den Einzelauswertungen der geprüften Körperschaften stand auch die Verknüpfung zu einer Gesamtauswertung im Fokus, woraus allgemeingültige Folgerungen und Empfehlungen ableitbar sind.

Finanzanalyse umfasst Prüfungs- und Planungszeitraum

1.2 Betrachtungszeitraum und Datengrundlage

- 4 Der SRH nutzt für die EDV-gestützte Ermittlung der Kennzahlen im Prüfungszeitraum primär Jahresabschlussdaten der geprüften Körperschaft. Können diese zum Prüfungszeitpunkt nicht vorgelegt werden, bilden die jeweils aktuellsten Haushaltspläne die Grundlage der Kennzahlenermittlung. Für den Planungszeitraum werden ausschließlich Planungsansätze des aktuellsten Haushaltsplans herangezogen. Darüber hinaus finden für ausgewählte Bereiche der Finanzanalyse Daten des StaLa des Freistaates Sachsen Verwendung.

2 Auswertungen aus überörtlichen Turnusprüfungen

2.1 Grundlagen

Ergebnisse aus 56 überörtlichen Turnusprüfungen einbezogen

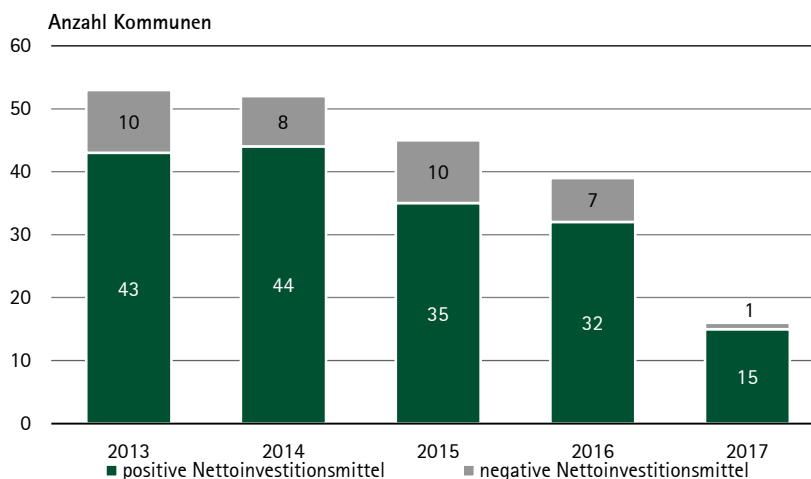
- 5 Für die nachfolgenden Auswertungen wurden die Ergebnisse aus Finanzanalysen bei insgesamt 56 kreisangehörigen Städten und Gemeinden herangezogen. Als Betrachtungszeitraum wurden die Jahre 2013 bis 2017 ausgewählt. Der SRH hat ausschließlich Daten festgestellter Jahresabschlüsse zugrunde gelegt, um die Auswertung auf einer örtlich geprüften Ist-Datenbasis sicherzustellen. Bei insgesamt 38 (68 %) der einbezogenen Kommunen konnten mindestens 4 Jahresabschlüsse Verwendung finden. Bei 18 (32 %) konnte nur auf 3 oder weniger Jahresabschlüsse zurückgegriffen werden.

2.2 Entwicklung des kommunalen Vermögens und der kommunalen Investitionstätigkeit

2.2.1 Nettoinvestitionsmittel

- 6 Nach VwV KomHWi sind zur Sicherstellung der dauerhaften Leistungsfähigkeit Nettoinvestitionsmittel in angemessener Höhe zu erwirtschaften. Die Nettoinvestitionsmittel stellen somit die aus eigener Finanzkraft erwirtschafteten und für künftige Investitionen zur Verfügung stehenden Eigenmittel dar.

Übersicht 2: Erwirtschaftung jährlicher Nettoinvestitionsmittel



7 Der weit überwiegende Teil der Kommunen erwirtschaftete im Zeitraum von 2013 bis 2017 jährlich positive Nettoinvestitionsmittel. Für das Hj. 2015 konnten rd. 78 % und für das Hj. 2017 rd. 94 % der Kommunen einen positiven Wert erzielen, wobei im Maximum 1.165 €/EW und im Minimum -500,32 €/EW zu verzeichnen waren.

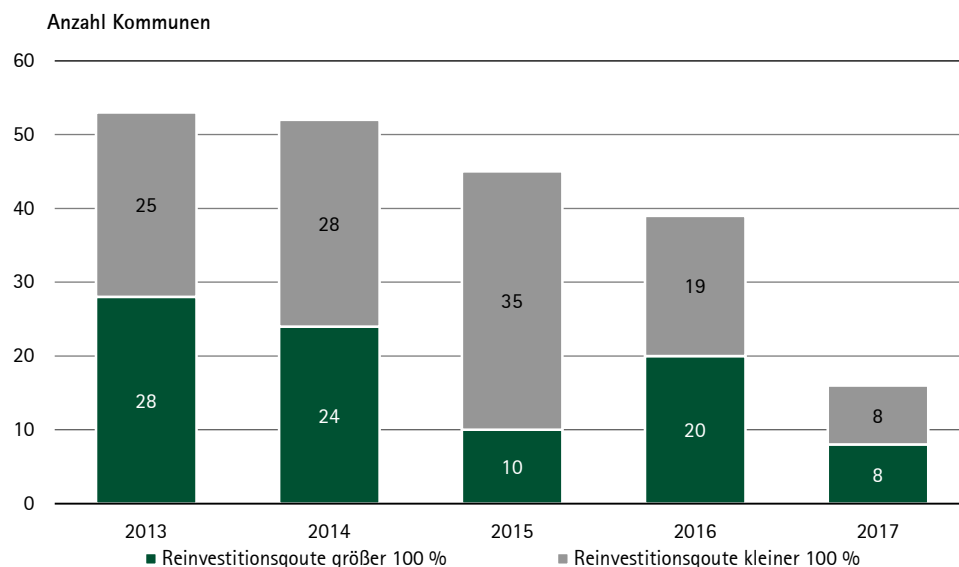
8 Bei kommunenbezogener Addition der Nettoinvestitionsmittel im Betrachtungszeitraum zeigt sich, dass bei rd. 90 % (35 von 39) der Kommunen, die bis mindestens 2016 einen festgestellten Jahresabschluss vorgelegt haben, insgesamt positive Nettoinvestitionsmittel erwirtschaftet worden sind.

Überwiegend positive Nettoinvestitionsmittel

2.2.2 Reinvestitionsquote

9 Ein weiterer wichtiger Indikator für die kommunale Investitionstätigkeit ist die Reinvestitionsquote. Diese zeigt an, ob die Investitionen im Haushaltsjahr ausgereicht haben, um den durch Abschreibungen verursachten Werteverzehr des Sachanlagevermögens auszugleichen. Um eine dauerhafte Aufgabenerfüllung in gleicher Qualität zu gewährleisten, ist eine Quote von mindestens 100 % anzustreben. Bei einer Quote unter 100 % werden geringere Neuinvestitionen geleistet, als Werte durch Abschreibungen verzehrt werden.

Übersicht 3: Reinvestitionsquote



10 Für die Jahre 2013 und 2014 wurden für rd. die Hälfte der Kommunen Reinvestitionsquoten von über 100 % ermittelt. Gleiches gilt für die Jahre 2016 und 2017. Lediglich im Hj. 2015 hat der überwiegende Teil der Kommunen Reinvestitionsquoten von unter 100 %.

Reinvestitionsquote im Jahr 2015 unterdurchschnittlich

11 Jährliche Reinvestitionsquoten von unter 100 % sind isoliert betrachtet nicht in jedem Fall kritisch einzustufen. Durch nachhaltiges Investitionsverhalten ist jedoch sicherzustellen, dass über den Investitionszyklus dem Werteverzehr des (Sach-)Anlagevermögens durch entsprechende Reinvestitionen entgegengewirkt wird.

12 Daher werden in einer zweiten Auswertungsstufe die im Betrachtungszeitraum insgesamt geleisteten Investitionsauszahlungen mit der Höhe der entsprechenden Abschreibungen abgeglichen. Hier zeigt sich, dass 59 % der Kommunen in der Lage sind, den abschreibungsbedingten Vermögensverzehr (mindestens) vollständig zu kompensieren. Es ist jedoch anzumerken, dass dieser Aussage eine Zeitspanne von maximal 5 Jahren zugrunde liegt und sich (kommunale) Investitionszyklen über einen deut-

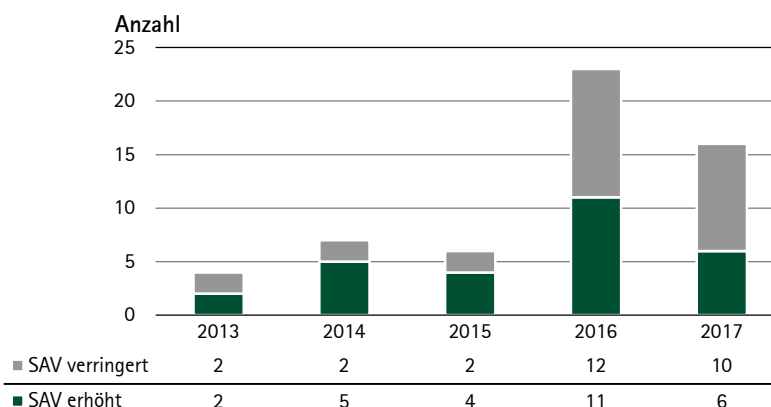
59 % der Kommunen können abschreibungsbedingten Werteverzehr vollständig kompensieren

lich längeren Zeitraum erstrecken. Ferner ist zu bedenken, dass Standardveränderungen und Preissteigerungen nicht abgebildet werden.

2.2.3 Bilanzielle Entwicklung des Sachanlagevermögens

- 13 Die kommunale Investitionstätigkeit spiegelt sich maßgeblich im Sachanlagevermögen wider. Diese Bilanzposition umfasst neben wertintensiven Positionen wie Grundstücken, Gebäuden und Infrastrukturvermögen auch das gesamte bewegliche Vermögen. Diese Vermögensgegenstände unterliegen in Form von planmäßigen und/oder außerplanmäßigen Abschreibungen einem Werteverzehr. Gemäß § 89 SächsGemO sind die Kommunen verpflichtet, das kommunale Vermögen ungeschmälert zu erhalten und dem Werteverzehr aktiv entgegenzuwirken (Grundsatz des Vermögenserhalts).
- 14 Im Rahmen der Auswertung wurden daher in einem ersten Schritt die Wertansätze der Eröffnungsbilanz zu denen des letzten festgestellten Jahresabschlusses ins Verhältnis gesetzt.

Übersicht 4: Entwicklung des Sachanlagevermögens (SAV) auf Basis der Eröffnungsbilanzwerte



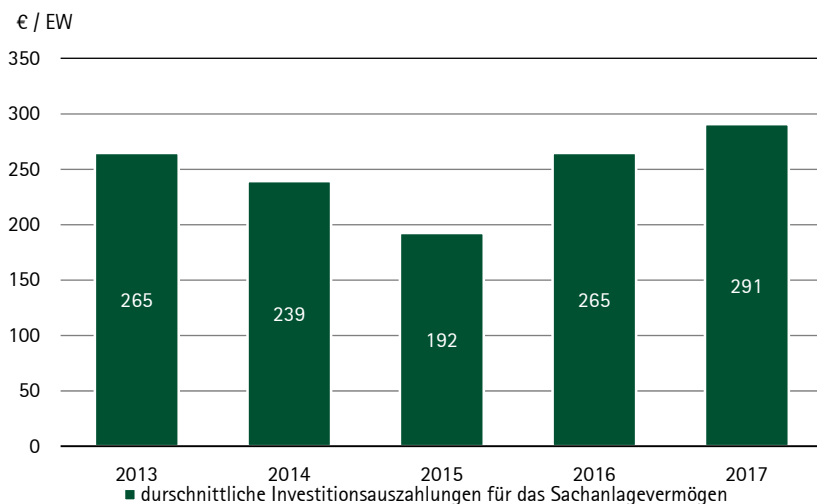
50 % der Kommunen mit Wertzuwachs im Sachanlagevermögen

- 15 Für insgesamt 28 der geprüften Kommunen (50 %) ist ein Wertzuwachs zu verzeichnen. Diese haben das Sachanlagevermögen ungeschmälert erhalten bzw. vergrößert. Bezogen auf den Eröffnungsbilanzwert waren Steigerungen um bis zu 31 % zu verzeichnen. Im Umkehrschluss ist abzuleiten, dass die andere Hälfte der geprüften Kommunen den Substanzerhalt des Sachanlagevermögens nicht sicherstellte. Bei ihnen wurden Vermögensrückgänge um bis zu 23 % ermittelt.

Substanzerhalt mit geeigneten Reinvestitionsmaßnahmen forcieren

- 16 Es ist zu beachten, dass die Verringerungen des Sachanlagevermögens nicht ausschließlich auf abschreibungsbedingtem Werteverzehr zurückzuführen sein müssen. Weitere Effekte wie z. B. Vermögensveräußerungen beeinflussen direkt die Bilanzansätze des Sachanlagevermögens. Soweit die rückläufige Bilanzwertentwicklung auf Abschreibungen zurückzuführen ist (vgl. Tz. 12), sind diese Kommunen angehalten, den Substanzerhalt mit geeigneten Reinvestitionsmaßnahmen zu forcieren.
- 17 Neben der bilanziellen Entwicklung des Sachanlagevermögens wurde daher auch das tatsächliche Investitionsverhalten im Betrachtungszeitraum untersucht.

Übersicht 5: Durchschnittliche Investitionsauszahlungen für das Sachanlagevermögen



- 18 Ein Blick auf die Jahre 2013 bis 2015 zeigt, dass die durchschnittlichen jährlichen Investitionsauszahlungen für das Sachanlagevermögen von 265 €/EW auf 192 €/EW sanken. Die unterdurchschnittlichen Reinvestitionsquoten in 2015 (vgl. Übersicht 3) sind damit primär auf rückläufige Investitionsauszahlungen zurückzuführen. Ab 2016 ist ein Anstieg der Investitionsauszahlungen auf 291 €/EW im Jahr 2017 zu verzeichnen. Dieser Befund deckt sich in Trend und Größenordnung mit der Auswertung der finanzstatistischen Daten für alle kreisangehörigen Gemeinden², deshalb können die Analyseergebnisse der geprüften Kommunen durchaus als repräsentativ angesehen werden.
- Investitionsauszahlungen im Jahr 2015 gesunken
- 19 Insbesondere Kommunen mit sich im Zeitverlauf verringerndem Sachanlagevermögen weisen unterdurchschnittliche Investitionsauszahlungen aus. Der weit überwiegende Teil dieser Kommunen (20 von 28) investierte weniger als 200 €/EW pro Jahr in das Sachanlagevermögen. 21 dieser 28 Kommunen weisen zudem eine durchschnittliche Reinvestitionsquote von 100 % oder weniger aus.
- Vermögensrückgang durch unterdurchschnittliche Investitionsauszahlungen und Reinvestitionsquoten begründet
- 20 **2.3 Folgerungen / Empfehlungen**
Die Analyseergebnisse zeigen, dass der deutlich überwiegende Teil der ausgewerteten Kommunen (90 %) positive Nettoinvestitionsmittel erwirtschaftete. Jede zweite dieser Kommunen hat das Sachanlagevermögen dagegen nicht ungeschmälert erhalten, was überwiegend auf geringe Investitionsauszahlungen und unterdurchschnittliche Reinvestitionsquoten zurückzuführen war. Der Grundsatz der Erhaltung des für die kommunale Aufgabenerfüllung notwendigen Vermögens nach § 89 SächsGemO wurde von diesen Kommunen nicht eingehalten.
- Grundsatz des Vermögenserhalts nur teilweise erfüllt
- 21 Daraus resultierend stellt sich die Frage, ob die nach der VwV KomHWi normierte Pflicht zur Erwirtschaftung von „Nettoinvestitionsmitteln in angemessener Höhe“ durch den Ordnungsgeber nicht künftig konkreter zu bestimmen ist. Nach Ansicht des SRH muss sich das „Ansparen“ von Nettoinvestitionsmitteln für künftige Investitionen an den (planmäßigen) Abschreibungen und somit am regulären Werteverzehr des aktuell genutzten Vermögens orientieren. Dies ist insbesondere aufgrund der Neuregelungen zum Ergebnisausgleich angezeigt, da das bis zum 31.12.2017 angeschaffte bzw. hergestellte Vermögen faktisch nicht wiedererwirtschaftet werden muss.
- „Nettoinvestitionsmitteln in angemessener Höhe“ konkret bestimmen

² Vgl. Jahresbericht des SRH 2018, Band II, Beitrag Nr. 01, Seite 31, Übersicht 17.

Zentrale Erfassung doppischer
Daten

- 22 Ferner wäre es von erheblichem Vorteil für Steuerungsentscheidungen – bspw. zum kommunalen Investitionsbedarf –, wenn entsprechende doppische Daten regelmäßig zentral erfasst und für interkommunale Vergleiche und Auswertungen bereitgestellt würden.

3 Stellungnahmen

- 23 Das SMI erhielt Gelegenheit zur Stellungnahme. Den kommunalen Spitzenverbänden wurde der Bericht zur Kenntnis gegeben.
- 24 Das SMI begrüßt die kennzahlengestützte Analyse der kommunalen Vermögens-, Ertrags- und Finanzlage. Sie könne den Kommunen wichtige Erkenntnisse, insbesondere für den interkommunalen Vergleich liefern.
- 25 Das vom SMI betriebene kennzahlengestützte Frühwarnsystem sei im Jahr 2018 grundlegend überarbeitet und an die neue Rechtslage angepasst worden. Die Indikatoren des Frühwarnsystems würden den Fokus auf die Haushaltsplandaten der Kommunen legen, um so möglichst frühzeitig drohende finanzielle Schief lagen erkennen und entsprechende Gegenmaßnahmen einleiten zu können.
- 26 Der SSG nutzte die Gelegenheit zur Rückäußerung und zeigte sich überrascht, dass der SRH ein eigenes Kennzahlensystem entwickelt habe, welches sich vom Frühwarnsystem des SMI unterscheidet, aber ebenso den finanziellen Handlungsspielraum und die dauerhafte Leistungsfähigkeit der Kommunen beurteilt.
- 27 Hinsichtlich der angeregten zentralen Bereitstellung der doppischen Daten merkte der SSG an, dass hier das StaLa des Freistaates Sachsen ggf. eine Möglichkeit für Kommunen mit festgestellten Jahresabschlüssen anbieten könne, diese auch nach doppischen Gesichtspunkten zu erheben und zugänglich zu machen. Die Spitzenverbände würden hier unterstützen können.

4 Schlussbemerkungen

Instrument zur Beurteilung der
Bewirtschaftungsergebnisse fehlte
bislang im Freistaat Sachsen

- 28 Ein Instrument zur Beurteilung der Bewirtschaftungsergebnisse der kommunalen Haushalte wie diese kennzahlengestützte Finanzanalyse fehlte bislang im Freistaat Sachsen. Deren Ergebnisse verdeutlichen, dass neben Haushaltsplandaten zwingend Ist-Daten der tatsächlichen Bewirtschaftung zur Beurteilung der dauerhaften kommunalen Leistungsfähigkeit und des finanziellen Handlungsspielraums heranzuziehen sind. Hierfür können nur kommunale Jahresabschlüsse die Grundlage bilden, um belastbare und allgemeingültige Erkenntnisse zu gewinnen.
- 29 Die kennzahlengestützte Finanzanalyse des SRH unterscheidet sich damit wesentlich vom plandatenbasierten Ansatz des Frühwarnsystems des SMI. Erkenntnisse, z. B. zur Entwicklung des kommunalen Vermögens, sind aus Plandaten der kommunalen Haushalte nicht bzw. nur ungenügend ableitbar.
- 30 Insbesondere die hohen Bearbeitungsrückstände bei den Auf- und Feststellungsverfahren der kommunalen Jahresabschlüsse (vgl. Beitrag Umstellung auf kommunale Doppik) erschweren eine solche Finanzanalyse erheblich.