

Rund 41 % der ausgewerteten Körperschaften gelingt es nicht, das kommunale „Eigenkapital“ ungeschmälert zu erhalten.

Investitionen werden verstärkt durch Fördermittel finanziert. Die Kommunen bringen weniger Eigenmittel ein.

Die vormals und aktuell geltenden Haushaltsausgleichsregelungen erlauben die sanktionslose Verrechnung von Jahresfehlbeträgen mit dem Basiskapital. Durchschnittlich 68 % des (Netto-)Vermögens können in Überschussrücklagen „verschoben“ werden und sind damit zum vollständigen Werteverzehr freigegeben.

Die Verschiebungen innerhalb des kommunalen „Eigenkapitals“ als auch zwischen den Passivpositionen der Vermögensrechnung sind kritisch zu betrachten.

Entsprechende Steuerungs- bzw. Eingriffsentscheidungen, die insbesondere auf das Investitionsverhalten der sächsischen Kommunen abzielen, sollten abgeleitet werden. Hierzu ist es nicht erforderlich, auf eine lückenlose und flächendeckende doppische Datenbasis zu warten, die erst mit Erweiterung der Meldepflicht um doppische Daten ab dem Berichtsjahr 2025 verfügbar sein wird.

1 Vorbemerkungen

- ¹ Der SRH berichtet zum vierten Mal im Jahresbericht zu seinen Erkenntnissen aus der kennzahlengestützten Finanzanalyse. Die für diese Analyse notwendigen Daten werden im Rahmen der überörtlichen kommunalen Turnusprüfungen erhoben. Für die Prüfungszeiträume bis einschließlich 2020 ist weiterhin voranzustellen, dass die Aussagekraft der kennzahlengestützten Finanzanalyse durch die hohen Rückstände bei kommunalen Jahresabschlüssen (JA)¹ deutlich eingeschränkt ist. Nach wie vor ist die Vorlage festgestellter JA lückenhaft, teils legen die Geprüften für den 5-jährigen Turnusprüfungszeitraum keinen einzigen JA vor. Die dauerhafte Leistungsfähigkeit der geprüften Körperschaften auf Basis von Ist-Daten kann daher oftmals nur auf Basis vorläufiger Finanzdaten bzw. Daten der Kassenstatistik² beurteilt werden. Für die diesjährige Auswertung können in Folge dessen lediglich 112 Körperschaften mit JA (darunter 3 Landkreise, 1 Kreisfreie Stadt) für das Jahr 2015 (im letzten Jahr: 77) und lediglich 19 Körperschaften mit JA für das Jahr 2018 (zuvor 6) in die Gesamtschau einbezogen werden.
- ² Daher begrüßt der SRH die Erweiterung der Meldepflicht um doppische Daten ab dem Berichtsjahr 2025 ausdrücklich³, weil dies die Datenbasis vervollständigt.

2 Kennzahlengestützte Finanzanalyse

- ³ Nachdem der SRH zuletzt die Investitionen in das kommunale Sachanlagevermögen und zugehörige Förderungen analysiert hat, steht im Fokus des diesjährigen Beitrags die Entwicklung der Kapitalposition (kommunales „Eigenkapital“). Die Kapitalposition ist eine – erstmals in der Eröffnungsbilanz (EB) – ermittelte „Restgröße“ und zeigt den Unterschiedsbetrag zwischen kommunalem Vermögen (Aktiva) und Fremd- bzw. Drittmitteln (Passiva) auf. An die Kapitalposition sind daher keine Rückzahlungsverpflichtungen geknüpft; dieser Anteil des Vermögens wurde durch die Körperschaft vielmehr aus Eigenmitteln finanziert.

2.1 Entwicklung der Kapitalposition

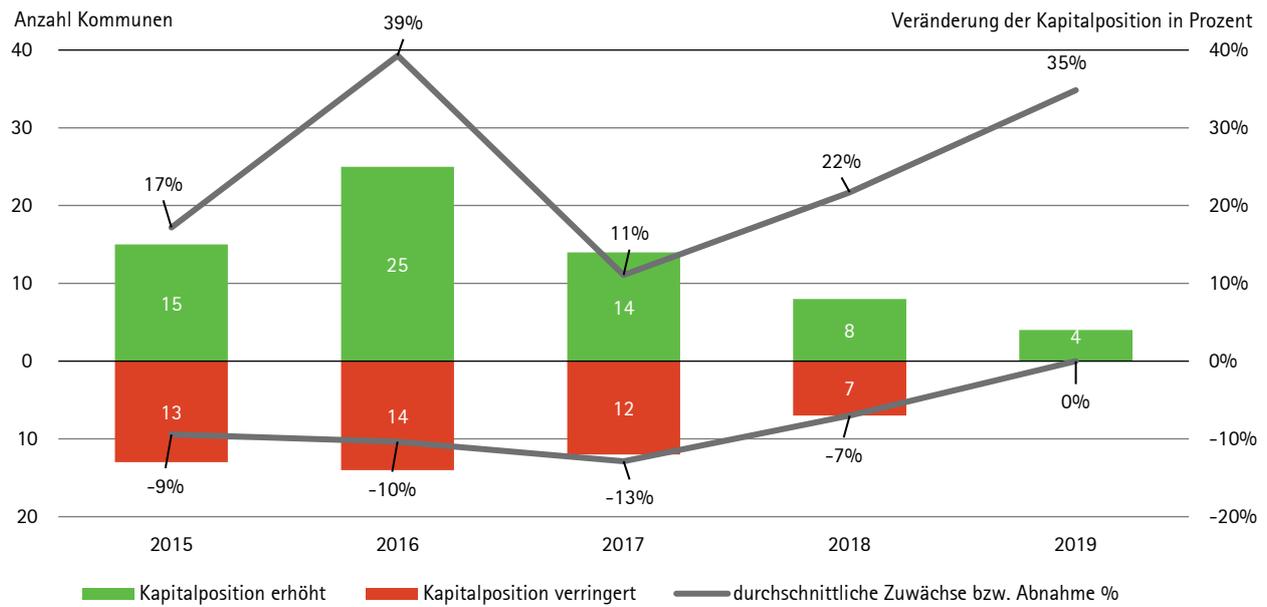
- ⁴ Ausgangspunkt bildet die in Abbildung 1 dargestellte Entwicklung der Kapitalposition im Betrachtungszeitraum 2015 bis 2019. Als Vergleichsbasis wurden die Werte der EB herangezogen.

¹ Vgl. Beitrag Nr. 39, Tz. 8 ff.

² Daten abgeforderter Haushaltspläne sowie des Statistischen Landesamtes des Freistaates Sachsen.

³ Zweites Gesetz zur Änderung des Finanz- und Personalstatistikgesetzes vom 03.06.2021, vgl. Beitrag Nr. 39, Tz. 11.

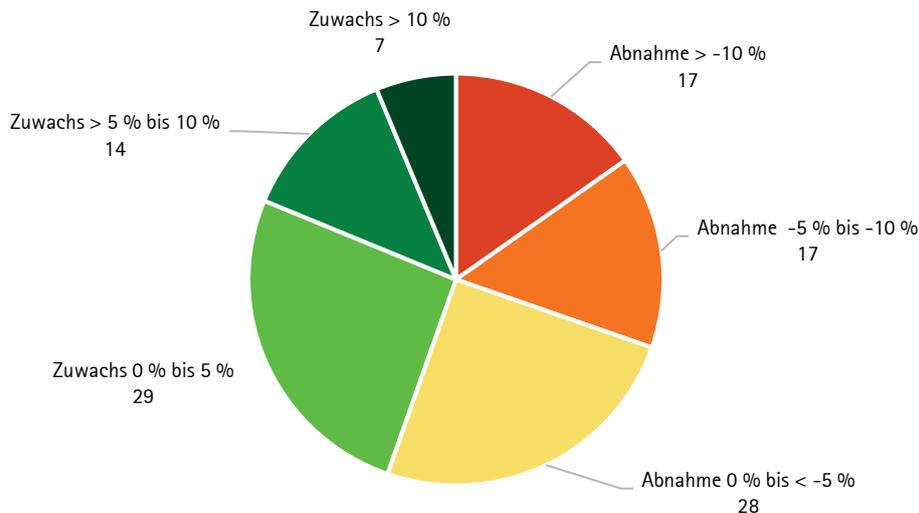
Abbildung 1: Entwicklung der Kapitalposition (jeweils letzter vorliegender JA im Vergleich zur EB)



Quelle: Eigene Datenerhebung.

- 5 Bei 66 (rd. 59 %) der 112 Körperschaften ist ein Anstieg der Kapitalposition festzustellen. Dabei zeigt sich, dass die durchschnittlichen Raten des Zuwachses (11 % - 39%)⁴ regelmäßig deutlich höher ausfallen, als die der Verringerungen bei Körperschaften mit sinkender Kapitalposition. Körperschaften mit steigenden Kapitalpositionen erhöhten diese um durchschnittlich rd. 26 %, demgegenüber ist bei sinkenden Kapitalpositionen lediglich eine Verringerung von rd. -10 % zu verzeichnen. Zum gleichen Ergebnis kommt auch die kumulative Auswertung aller JA-Daten, die einen durchschnittlichen Anstieg von rd. 11 % ausweisen.
- 6 Insgesamt kann ein Zuwachs der Kapitalposition verzeichnet werden, wobei die Zuwachsraten überproportional ausfallen. Zugleich muss jedoch konstatiert werden, dass es rd. 41 % der ausgewerteten Körperschaften tendenziell nicht gelingt, das kommunale „Eigenkapital“ ungeschmälert zu erhalten.
- 7 Neben der wertmäßigen Veränderung der Kapitalposition, wurde die Entwicklung der relativen Veränderung im Bezug zur Bilanzsumme (als kommunale „Eigenkapitalquote“) ausgewertet.

Abbildung 2: Entwicklung kommunale „Eigenkapitalquote“ in Prozentpunkten (letzter vorliegender JA im Vergleich zur EB)

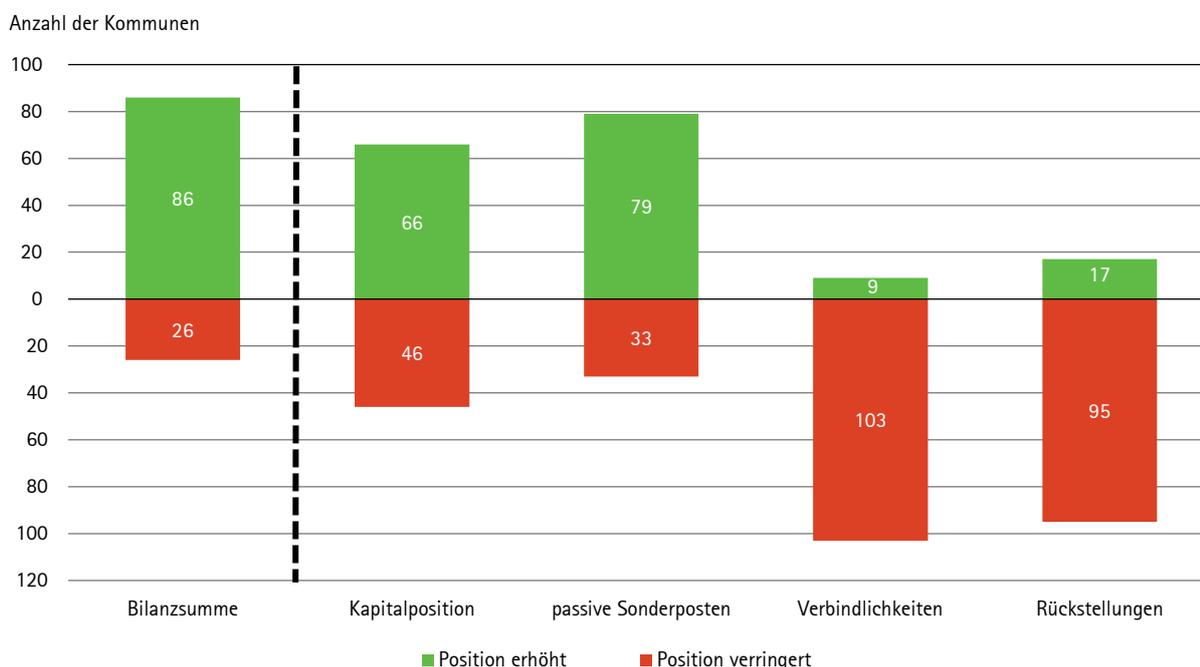


Quelle: Eigene Datenerhebung.

⁴ Jeweils letzter vorliegender JA im Vergleich zu EB-Wert.

- ⁸ Diese kommunale „Eigenkapitalquote“ lag bezogen auf den jeweils letzten vorgelegten JA bei durchschnittlich 56 %, wobei die Landkreise mit rd. 33 % deutlich geringere Werte im Vergleich zu den Städten und Gemeinden auswiesen. Abbildung 2 zeigt, dass über die Hälfte (62 bzw. rd. 55 %) der insgesamt 112 Körperschaften einen Rückgang der kommunalen „Eigenkapitalquote“ verzeichneten. Für insgesamt 34 ist ein Rückgang von mehr als -5 % und für 17 darunter sogar ein Rückgang von mehr als -10 % zu beobachten. Es ist insoweit bemerkenswert, dass zwar beim größeren Anteil der Körperschaften der absolute Wert der Kapitalposition steigt, die relative „Eigenkapitalquote“ tendenziell jedoch rückläufig ist.
- ⁹ Tendenzuell verringert sich damit der aus kommunalen Eigenmitteln finanzierte Anteil der aktiven Bilanzpositionen „zugunsten“ fremder Finanzierungsquellen.
- ¹⁰ Um die Hintergründe für diesen Effekt zu beleuchten, wurden in einem nächsten Analyseschritt die Entwicklung der Bilanzsummen sowie weiterer wesentlicher passiver Vermögensrechnungspositionen ausgewertet.

Abbildung 3: Tendenzuelle Entwicklung der Bilanzsumme und ausgewählter Passivposten (letzter vorliegender JA im Vergleich zur EB)



Quelle: Eigene Datenerhebung.

- ¹¹ In Abbildung 3 ist für rd. 77 % der Körperschaften ein Anstieg der Bilanzsummen zu erkennen. 52 der 112 Körperschaften können eine Steigerung von über 10 % und darunter 28 von über 20 % verzeichnen. Zudem zeigt sich auch der bereits in Abbildung 1 dargestellte Zuwachs der Kapitalposition, der jedoch im Vergleich zur Bilanzsumme unterproportional ausfällt. Einen ebenfalls deutlichen Zuwachs weisen die passiven Sonderposten auf. Rund 71 % der ausgewerteten Körperschaften verzeichnen einen Anstieg. Weit überwiegend rückläufig sind hingegen die Verbindlichkeiten⁵. So gelang es rd. 92 % der Körperschaften, das Volumen der Verbindlichkeiten zu reduzieren. Dabei war bei 87 (78 %) der Rückgang größer als 30 %. Davon gelang es 14 Körperschaften, die Kreditverbindlichkeiten ausweislich des letzten vorliegenden JA vollständig abzubauen. Auch die Höhe der Rückstellungen ist weit überwiegend rückläufig. Durchschnittlich ist eine Abnahme bei rd. 85 % der Körperschaften feststellbar. Wobei davon 77 % (86) einen Rückgang von über 30 bzw. 46 % (51) einen Rückgang von über 50 % verzeichneten.
- ¹² Trotz vielfach rückläufiger Verbindlichkeiten und Rückstellungen ist ein Zuwachs der Bilanzsummen festzustellen. Dieser Zuwachs ist auf den überproportionalen Anstieg der passiven Sonderposten sowie auf den vergleichsweise unterproportionalen Anstieg der Kapitalposition zurückzuführen.

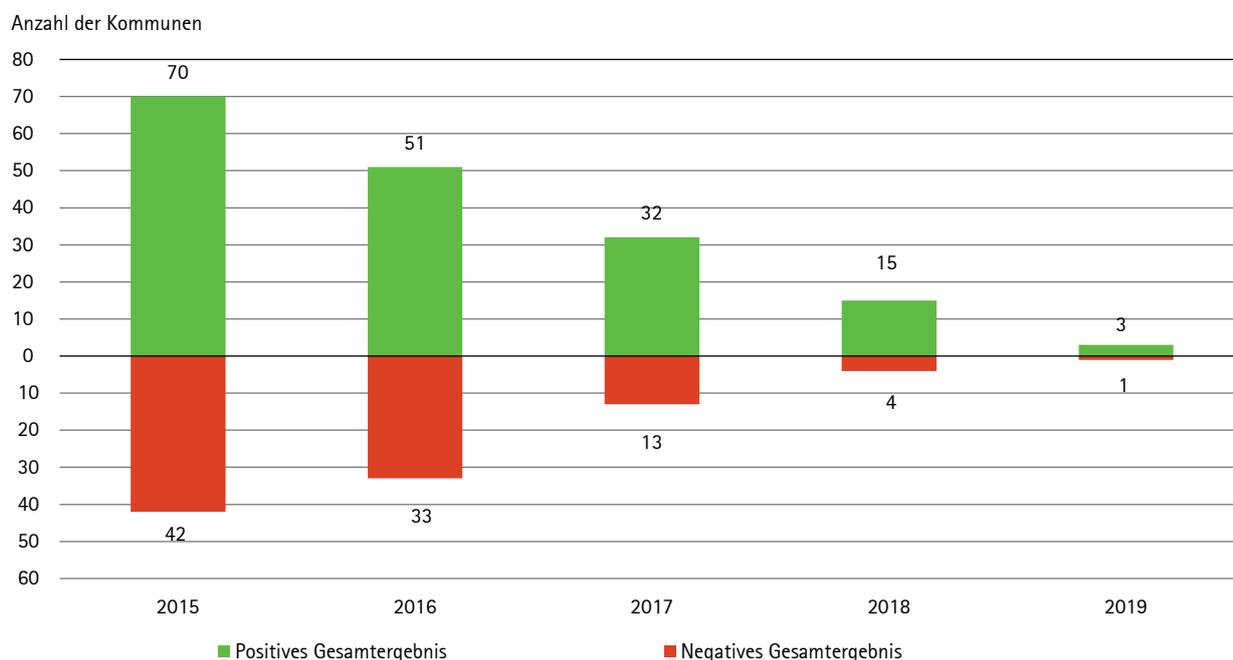
⁵ Hier: Investitions- und Kassenkredite.

- 13 Diese Entwicklung der Passivposten ist grundsätzlich positiv zu werten, da somit die Höhe der rückzahlungspflichtigen Schuldenpositionen deutlich sinkt. Die Höhe der passiven Sonderposten steigt jedoch zu Lasten des kommunalen „Eigenkapitals“. Damit wird ein steigender Anteil der aktiven Bilanzpositionen insbesondere durch investive Zuwendungen und Zuweisungen drittmittelfinanziert.
- 14 Diese Entwicklung lässt auf einen sich verringierenden kommunalen Eigenmittelanteil für Investitionen schließen. Investitionen werden verstärkt durch Fördermittel finanziert.

2.2 Entwicklungen innerhalb der Kapitalposition

- 15 Innerhalb der Kapitalposition erfolgt im Rahmen des JA die Abrechnung des Jahresergebnisses. Die Kapitalposition setzt sich u. a. aus dem Basiskapital, den Rücklagen sowie Fehlbetragspositionen zusammen. Grundsätzlich gilt die jährliche Ausgleichspflicht des Gesamtergebnisses, wobei Überschüsse der Ergebnisrechnung (Gesamtergebnis) die Kapitalposition erhöhen, Jahresfehlbeträge diese mindern. Vor diesem Hintergrund wird die Entwicklung einzelner Unterpositionen mit Blick auf die Regelungen zum Haushaltsausgleich analysiert.

Abbildung 4: Gesamtergebnis nach Abschlussjahren – soweit vorliegend



Quelle: Eigene Datenerhebung.

- 16 Dem überwiegenden Teil der Körperschaften gelang dieser Ausgleich, wie Abbildung 4 verdeutlicht. In allen Jahren konnten mindestens 60 % der Körperschaften einen Gesamtergebnisausgleich erzielen – in den Jahren 2017 bis 2019 sogar über 70 %. Die parallel ausgewerteten Plandaten⁶ zeichnen jedoch ein deutlich anderes Bild. Für lediglich rd. 24 % der betrachteten Haushaltsjahre war ein ausgeglichenes Gesamtergebnis geplant.
- 17 Der Gesamtergebnisausgleich wird im Haushaltsvollzug (JA) deutlich positiver realisiert, als in der Haushaltsplanung veranschlagt. Aus Sicht des SRH ist das auf vorsichtige Planungen zurückzuführen, die die Körperschaften jedoch nicht vom Planungsgrundsatz der Haushaltsklarheit und Haushaltswahrheit entbinden.
- 18 Zudem verzeichnen rd. 58 % der Körperschaften eine Verringerung des Basiskapitals. Das ist insoweit bemerkenswert, da der überwiegende Teil ausgeglichene Gesamtergebnisse erzielt. Hintergrund für diese Entwicklung sind die vormals und aktuell geltenden Haushaltsausgleichsregelungen, die eine sanktionslose Verrechnung von

⁶ Der SRH fordert im Rahmen seiner Turnusprüfungen neben den JA-Daten auch Plandaten ab. In diese Auswertung wurden Plandaten des Zeitraums 2015 bis 2024 einbezogen.

Fehlbeträgen mit dem Basiskapital für zulässig erklären.⁷ Durch diese Vorschriften zur Fehlbetragsverrechnung erfährt das eigentlich „statische“ Basiskapital eine deutliche Veränderlichkeit.

- 19 Teile des Basiskapitals werden durch Fehlbetragsverrechnungen (indirekt) in Überschussrücklagen umgewandelt. Diese Rücklagen stehen zur Deckung von Fehlbeträgen künftiger Haushaltsjahre zur Verfügung. Tendenziell sinkt das Basiskapital, obwohl die Kapitalposition insgesamt Anstiege zu verzeichnen hat.
- 20 Eine paradoxe Folge der aktuellen Ausgleichsregelungen zeigt sich auch darin, dass selbst in Haushaltsjahren mit Fehlbeträgen, potenziell Überschussrücklagen gebildet werden können. Der verrechenbare Fehlbetrag wandelt in diesen Fällen ein negatives Gesamtergebnis (Ressourcenverzehr) in eine Rücklage (Ressourcenüberschuss) um. Die Dimension dieser Verrechnungsmöglichkeiten wird bei der Ermittlung des eingriffssicheren Basiskapitals und des sog. „Altvermögens“ (Basis JA 2017) deutlich. Die Berechnungen ergaben, dass mehr als die Hälfte des Basiskapitals (rd. 51 %) zur Verrechnung künftiger Fehlbeträge⁸ verfügbar gemacht wird. Bezogen auf das aktive Gesamtvermögen (Jahr 2017) wird damit ein durchschnittlicher Anteil von 68 %⁹ des (Netto-)Vermögens¹⁰ sanktionslos zum vollständigen Werteverzehr freigegeben.

3 Fazit und Empfehlungen

- 21 Die Entwicklung des kommunalen „Eigenkapitals“ zeigt ein sehr heterogenes Bild. Dem überwiegenden Teil der Körperschaften gelingt der ungeschmälerte Erhalt des kommunalen „Eigenkapitals“ (Kapitalposition). Auch gelingt es der Mehrheit das Gesamtergebnis auszugleichen. Dass der zu beobachtende Vermögenszuwachs (Bilanzsumme) nicht auf Schuldenpositionen wie Verbindlichkeiten und Rückstellungen zurückzuführen ist, kann als positives Signal gewertet werden. Gleichzeitig ist jedoch zu konstatieren, dass rd. 41 % der Körperschaften eine Verringerung des kommunalen „Eigenkapitals“ zu verzeichnen haben. Diese waren nicht in der Lage den Ausgleich der Gesamtergebnisrechnung sicherzustellen. Diese Feststellung deckt sich insoweit mit den Auswertungsergebnissen des Jahresberichts 2020.¹¹ Hier wurde festgestellt, dass es weniger als der Hälfte der Kommunen (45 %) gelang, das Sachanlagevermögen ungeschmälert zu erhalten. Bereits jetzt zeigt die tendenzielle Verringerung der kommunalen „Eigenkapitalquote“, dass die Körperschaften im Verhältnis zum Investitionsvolumen immer weniger Eigenmittel eingesetzt haben.
- 22 Als besonders systemwidrig sind Ausmaß und Wirkung der beschriebenen Fehlbetragsverrechnungen einzuschätzen. Der Grundsatz des jährlichen Gesamtergebnisausgleichs ist aufgrund der Höhe der verrechnungsfähigen Fehlbeträge – rd. 68 % des Nettoaktivvermögens im JA 2017 – faktisch dauerhaft ausgesetzt. Damit entfällt die Verpflichtung zur Erwirtschaftung von angemessenen Eigenmitteln für künftige Investitionen nahezu vollständig. Zugleich werden die verbindenden Wirkungsmechanismen von Ergebnis- und Finanzrechnung entkoppelt. Der Anreiz, nichtzahlungswirksame Aufwendungen (z. B. Abschreibungen) für künftige Investitionserfordernisse auch zahlungswirksam auszugleichen, wird praktisch eliminiert. Zudem wird der Grundsatz der Generationengerechtigkeit – ein Grundpfeiler zur Begründung der Einführung der kommunalen Doppik – außer Kraft gesetzt. Die Wirkung dieser Effekte wird durch die seit 2020 zusätzliche Möglichkeit, pandemiebedingte Fehlbeträge mit dem Basiskapital verrechnen zu können, in Zukunft weiter verstärkt.¹²
- 23 Die Verschiebungen sowohl innerhalb der Kapitalposition als auch zwischen den Positionen der Passivseite müssen kritisch beobachtet werden. Daraus sollten entsprechende Steuerungs- bzw. Eingriffsentscheidungen abgeleitet werden, die insbesondere auf das Investitionsverhalten der sächsischen Kommunen abzielen. Um eine Trendwende einzuleiten, mahnt der SRH seit Jahren insbesondere die Höhe der Förderquoten zu überdenken und die Kommunen zu mehr Eigenerwirtschaftung der Mittel für Investitionen anzuhalten. Die vorliegende Analyse liefert erneut Argumente dafür. Es ist nicht erforderlich, hierfür auf eine lückenlose und flächendeckende doppelte Datenbasis zu warten, die mit der eingangs erwähnten Erweiterung der Meldepflicht um doppelte Daten ab dem Berichtsjahr 2025 verfügbar wird.

⁷ Verrechnung von nicht zahlungswirksamen Fehlbeträgen gem. § 72 Abs. 3 SächsGemO n.F. (bzw. § 131 Abs. 6 SächsGemO a.F.). insbesondere aller Fehlbeträge, die aus Nettoabschreibungen (Abschreibung abzüglich Auflösung Sonderposten) des sog. Altvermögens resultieren.

⁸ Fehlbeträge aus Nettoabschreibungen auf das bis zum 31. Dezember 2017 aktivierte Vermögen.

⁹ Für einige der Körperschaften liegt dieser Wert sogar über 80 %.

¹⁰ Nettovermögen: Restbuchwert Vermögensgegenstand abzüglich Restbuchwert korrespondierender passiver Sonderposten.

¹¹ Vgl. Jahresbericht des SRH 2020, Beitrag Nr. 22, S. 226, Tz. 9 ff.

¹² Vgl. Erlass des SMI vom 20. März 2020 in der jeweils gültigen Fassung sowie den Jahresbericht des SRH 2020, Beitrag Nr. 20, S. 203, Tz. 77.

24 Der SRH nutzt in seinem Kennzahlenset das Gesamtergebnis vor (zulässigen) Fehlbetragsverrechnungen zur Einschätzung der dauerhaften Leistungsfähigkeit der geprüften Körperschaften. Nur auf Basis dieser Messgröße können belastbare Aussagen zur kommunalen Ressourcenentwicklung abgeleitet werden. Auch die RAB sollten diesen Maßstab zugrunde legen und mit den hierzu notwendigen rechtsaufsichtlichen Instrumenten ausgestattet werden, um Fehlentwicklungen in einzelnen Kommunen rechtzeitig entgegen zu wirken.

4 Stellungnahmen

25 Das SMI und das SMF erhielten Gelegenheit zur Stellungnahme. Den kommunalen Spitzenverbänden wurde der Beitrag zur Kenntnis gegeben.

26 Das SMI teilt in seiner Stellungnahme mit, dass es die Untersuchungsergebnisse des SRH zur Kenntnis nimmt. Die Regelungen zum Ausgleich des Ergebnishaushalts einschließlich der Erleichterungen seien im Konsens mit den kommunalen Spitzenverbänden und dem SMF eingeführt worden. Über deren Auswirkungen werde das SMI dem Sächsischen Landtag im Jahr 2023 berichten. Eine Anpassung der Regelungen vor dem Hintergrund der aktuell durch den SRH geäußerten Kritik sei aus Sicht des SMI abzulehnen. Zudem werde das Gesamtergebnis ohne Verrechnung und ohne Ergebnisglättung im Rahmen des „Frühwarnsystems Kommunale Haushalte“ als Indikator und somit auch als Maßstab bei der Beurteilung der finanziellen Leistungsfähigkeit in angemessener Weise berücksichtigt.

27 Nach Ansicht des SMF könne die kennzahlenunterstützte Finanzanalyse den Kommunen wichtige Erkenntnisse zur Vermögens-, Ertrags- und Finanzlage liefern. Jedoch habe sich das Tempo des Abbaus der fehlenden Jahresabschlüsse der Kommunen weiter verlangsamt. Damit läge nur eine sehr geringe Anzahl auswertbarer Jahresabschlüsse zugrunde, was die Aussagekraft der Auswertung begrenzt. Gleichwohl spiegele sich in den verfügbaren Daten bereits die stabile Entwicklung der Haushaltssituation wider, insbesondere die positive Entwicklung der Investitionstätigkeit der sächsischen Kommunen. Der Abbau der Bearbeitungsrückstände bei den Jahresabschlüssen solle von den Rechtsaufsichtsbehörden weiter forciert werden, insbesondere mit Blick auf die Erweiterung der Meldepflichten im Rahmen des Finanz- und Personalstatistikgesetzes ab 2025. Das SMF setze sich bei verschiedenen Gelegenheiten dafür ein, den Abbau der noch bestehenden Defizite zu befördern.

28 Der SSG teilt die Auffassung, dass der aktuelle Stand der Jahresabschlüsse durchaus ein Hemmnis bei der Finanzanalyse darstelle. Jedoch seien durchaus Erkenntnisse zu Entwicklungen und Wirkungen ableitbar. Besonders hervorzuheben seien die Zuwachsraten der Kapitalpositionen im Vergleich zu den Eröffnungsbilanzwerten sowie die positive Entwicklung der Jahresergebnisse im Zeitraum 2015 – 2019. Auch zeige die Entwicklung der passiven Sonderposten, dass viele geförderte Investitionsmaßnahmen in den letzten Jahren abgeschlossen werden konnten.

29 Der SSG hebt hervor, dass der Investitionsstau von den Kommunen nicht allein mit Eigenmitteln abgebaut werden könne. Vielmehr bedürfe es, insbesondere auch mit Blick auf die Ergebnisse des Jahresberichtsbeitrags 2020, weitergehender Unterstützung durch Bund und Land. Die Forderung, die Kommunen über die Stellschraube Förderquoten zu mehr Eigenwirtschaft anzuregen, könne mittelfristig den negativen Effekt haben, Infrastrukturmaßnahmen weiter in die Zukunft zu verschieben.

30 Im Unterschied zum SRH sieht der SSG die Novellierung der Haushaltsausgleichsvorschriften zum 01.01.2018 als „Drücken der RESET-Taste“, das die Kommunen um „Altabschreibungen“ entlaste, ohne sinnvolle Grundprinzipien der doppischen Haushaltsführung aufzugeben. Diesen Gedanken griffen auch die Erlassvorschriften des SMI auf. Dem SSG lägen für das Jahr 2020 keine Erkenntnisse vor, in welchen Umfang diese Erlassvorschriften überhaupt zur Anwendung kommen. Bislang seien nur Einzelfälle bekannt. Gleichwohl setze sich der SSG weiterhin dafür ein, dass die kommunalen Haushalte nicht nur buchhalterisch im Ergebnishaushalt, sondern auch strukturell ausgeglichen sind.

5 Schlussbemerkungen

- ³¹ Die Ergebnisse der aktuellen Auswertung zeigen erneut, dass für eine vollständige Darstellung der Vermögens-, Ertrags- und Finanzlage doppelseitige Ist-Daten zwingende Voraussetzung sind. Nur auf dieser Datengrundlage sind fundierte Steuerungs- bzw. Eingriffsentscheidungen u. a. im Hinblick auf die zielgerichtete Ausreichung von Fördermitteln sowie die Bemessung der Förderquoten möglich.
- ³² Auch wird ohne eine solche Datenbasis die Evaluation der Auswirkungen der zum 01. Januar 2018 novellierten Regelungen, also auch die Regelungen des Erlasses des SMI zur Anwendung des Gemeindefinanzrechts im Zusammenhang mit Maßnahmen zur Bewältigung der COVID-19-Pandemie im Freistaat Sachsen, nur eingeschränkt aussagefähig sein.
- ³³ Der SRH mahnt daher weiterhin an, die Aufholung der immensen Bearbeitungsrückstände bei den Auf- und Feststellungsverfahren der kommunalen Jahresabschlüsse zu beschleunigen.