

Kostenrechnende Einrichtungen, Sonderrücklagen

Kämmererertagung 03.12.2018



Begriff der kostenrechnenden Einrichtungen nach § 12 KommHV-K

Grundsätzlich alle kommunalen öffentlichen Einrichtungen, die in der Regel mit Entgelten finanziert werden und kein kaufmännisches Rechnungswesen anwenden.

Auf den Deckungsgrad kommt es seit 01.01.2001 nicht mehr an, bis dahin war eine „überwiegende“ (d.h. mehr als die Hälfte) Kostendeckung erforderlich

Einrichtungen mit geringer Kostendeckung (§12 Abs. 1 Satz 3 KommHV-K)

Auch Einrichtungen, die üblicherweise nur in geringem Umfang aus Entgelten finanziert werden, zählen zu den kostenrechnenden Einrichtungen.

Es kommt auf die Verhältnisse nach dem Landesdurchschnitt an, nicht auf die örtlichen Verhältnisse (z.B. Theater oder Bäder vgl. VV Nr. 2 zu § 12 KommHV)

Einrichtungen mit geringer Kostendeckung

Auf die Veranschlagung kalkulatorischer Kosten kann bei diesen Einrichtungen verzichtet werden.

In die Anlagennachweise sind dann nach § 76 Abs. 2 KommHV-K nur die Anschaffungs- und Herstellungskosten aufzunehmen.

Was zählt zu den öffentlichen Einrichtungen?

Der Begriff ist umfassend, und beschränkt sich nicht nur auf die Einrichtungen im Einzelplan 7 (Öffentliche Einrichtungen).

Es fallen darunter alle Einrichtungen einer Gemeinde, die diese der Allgemeinheit

- auf Grund gesetzlicher Verpflichtung oder freiwillig
- gegen Entgelt oder unentgeltlich,
- auf öff.-rechtlicher (Satzung) oder privatrechtlicher Grundlage zur Verfügung stellt.

Begriff der kostenrechnenden Einrichtungen nach § 12 KommHV-K

Vgl. VV Nr. 2 zu § 12 KommHV:

Hier wird vor allem – also nicht ausschließlich – auf die Einrichtungen abgestellt, die durch ihre Benutzung bestimmten Personen/Personengruppen einen Vorteil gewähren. Werden bei Einrichtungen Benutzungsgebühren nach Art. 8 KAG erhoben, kommen diese auch als kostenrechnende Einrichtungen in Betracht.

z.B.: Abwasserbeseitigung, Wasserversorgung, Abfallentsorgung, Bestattungswesen

Öffentliche Einrichtungen, die sich nicht aus Entgelten finanzieren

Nach der VV Nr. 3 zu § 12 wird die Veranschlagung kalkulatorischer Kosten auch für solche öffentliche Einrichtungen zugelassen, die sich nicht aus Entgelten finanzieren.

(z.B. Sportstadien, Sporthallen, Eisbahnen, Wohn- und Geschäftsgrundstücke).

Auch für Hilfsbetriebe der Verwaltung (Bauhof, Fuhrpark) können kalkulatorische Kosten veranschlagt werden.

Voraussetzung: Bewertung des Anlagevermögens, Vermögensnachweis nach § 76 Abs. 2 KommHV-K.

Entgelte im Sinne von § 12 KommHV-K

- ▶ Keine Definition in § 12 KommHV-K
- ▶ In Betracht kommen nur laufende Einnahmen des Verwaltungshaushalts
- ▶ Verwaltungsgebühren zählen nicht als Entgelte im Sinne des § 12 KommHV-K, da die Verwaltung nicht als Einrichtung im Sinne dieser Vorschrift anzusehen ist.
- ▶ Entgelte sind damit Benutzungsgebühren und gebührenartige privatrechtliche Entgelte (Gruppe 11 des Gruppierungsplans, keine Mieten und Pachten)

Zielsetzung des § 12 KommHV-K

- ▶ Mit der Veranschlagung kalkulatorischer Zusatzkosten (Abschreibungen und Zinsen) wurden betriebswirtschaftliche Elemente im Haushaltsrecht verankert
- ▶ Verbesserter Nachweis über den Grad der Kostendeckung bei der jeweiligen Einrichtung (beachte Art. 62 Abs. 2 GO, Rangfolge der Deckungsmittel)

Kalkulatorische Abschreibungen

- ▶ Kalkulatorische Abschreibungen sollen den Werteverzehr darstellen, dem ein Vermögensgegenstand während seiner Nutzungsdauer unterliegt
- ▶ Durch die Abschreibung werden die Anschaffungs- und Herstellungskosten gleichmäßig auf die Dauer der Nutzung verteilt und gehen als Ausgabe in das Ergebnis der jeweiligen Einrichtung ein

Abschreibungsverfahren

- ▶ abschreibungsfähige Vermögensgegenstände sind alle Anlagen, die einem Verschleiß unterliegen (z.B. Fahrzeuge, Gebäude)
- ▶ Grundstücke nutzen sich in der Regel nicht ab (Ausnahmen z.B. Mülldeponien, Friedhöfe)
- ▶ In der Regel lineare Abschreibung (VV Nr. 4 zu § 12 KommHV)
- ▶ ausnahmsweise sind auch die degressive Abschreibung und die Leistungsabschreibung zugelassen

Berechnung der Abschreibungen

- ▶ Abschreibung von den Anschaffungs- und Herstellungskosten oder wahlweise (seit 2013) von Wiederbeschaffungszeitwerten
- ▶ Beiträge und ähnliche Entgelte sind davon abzuziehen (VV Nr. 4 Satz 2 zu § 12 KommHV, Art. 8 Abs. 3 Satz 2 KAG)
- ▶ auf zuwendungsfinanzierte Anschaffungs- und Herstellungskosten kann abgeschrieben werden

Abschreibung von Wiederbeschaffungszeitwerten

- ▶ Art. 8 Abs. 3 KAG (seit 01.08.2013)
- ▶ Bildung finanzieller Reserven für die Zukunft
- ▶ Differenz zwischen der Abschreibung auf Anschaffungs- und Herstellungskosten und der Abschreibung von Wiederbeschaffungszeitwerten muss transparent ausgewiesen werden
- ▶ Diese Mehrerlöse einschl. Verzinsung sind einer Sonderrücklage zuzuführen
- ▶ Ermessen bei der Wahl der Methode

Abziehen der Beiträge

- ▶ keine Abschreibungen für beitragsfinanzierte Anlagenteile (VV Nr. 4 Satz 2 zu § 12 KommHV, Art. 8 Abs. 2 Satz 3 KAG)
- ▶ die erste Generation der Benutzer wäre sonst doppelt belastet (Beiträge zur erstmaligen Herstellung und Benutzungsgebühren in denen die Abschreibungen enthalten sind)
- ▶ Art. 5 Abs. 1 KAG lässt deshalb auch für die Erneuerung des Anlagevermögens Beiträge zu

Zuwendungsfinanzierte Anlagenteile

- ▶ Zuwendungen (staatliche Bezeichnung) sind nach der kommunalen Haushaltssystematik Zuweisungen
- ▶ auf zuwendungsfinanzierte Anschaffungs- und Herstellungskosten kann abgeschrieben werden (Art. 8 Abs. 3 Satz 2 KAG)
- ▶ hierauf entfallende Abschreibungserlöse sind einer Sonderrücklage zuzuführen (§ 20 Abs. 4 Satz 4 KommHV-K)

Berechnungsbeispiel 1

Anschaff.-/Herstell.kosten	10.000.000 €
– Beiträge nach Art. 5 KAG	2.500.000 €
– Zuweisungen	<u>2.500.000 €</u>
	5.000.000 €

Nutzungsdauer 10 Jahre
= 10 % lineare Abschreib. p.a. 500.000 €

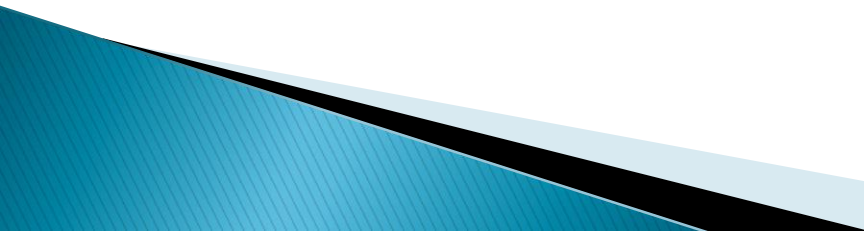
Berechnungsbeispiel 2

Anschaff.-/Herstell.kosten	10.000.000 €
– Beiträge nach Art. 5 KAG	<u>2.500.000 €</u>
	7.500.000 €

10 % lineare Abschreibung p.a. 750.000 €

Die höheren Abschreibungserlöse (250.000 €) sind einer Sonderrücklage zuzuführen, wenn es Zweck der Zuwendung ist, die Einrichtungsbenutzer zu entlasten.

Kalkulatorische Zinsen

- ▶ betriebswirtschaftlich gesehen, Kosten der Kapitalnutzung
 - ▶ Entgelt für das im Anlagevermögen der kostenrechnenden Einrichtungen gebundene Kapital
 - ▶ Ersatz für Einnahmen, die durch eine andere Anlageform erzielt werden könnten
 - ▶ Ersatz für Zinsausgaben (Kredite und innere Darlehen)
- 

Kalkulatorischer Zinssatz

- ▶ § 12 Abs. 1 Nr. 3 KommHV-K: „angemessene Verzinsung des Anlagekapitals“
- ▶ VV Nr. 6 zu § 12 KommHV: „Der Zinssatz für die Verzinsung des Anlagekapitals (§ 87 Nr. 2 KommHV) sollte sich an einem mehrjährigen Mittel der Kapitalmarktrenditen orientieren.“
- ▶ Der Begriff „Kapitalmarktrenditen“ ist weder in der VVKommHV noch in der KommHV-K definiert

Kalkulatorischer Zinssatz

- ▶ Definition „Kapitalmarkt“ nach dem Wirtschaftslexikon: „... Markt für langfristige (Laufzeit von mehr als vier Jahren) durch Wertpapiere verbrieftete Kredite (Aktien und festverzinsliche Wertpapiere)...“
- ▶ es sind nach herrschender Meinung die örtlichen Verhältnisse zu berücksichtigen (Finanzierung durch Eigen- / Fremdkapital)

Kalkulatorischer Zinssatz

- ▶ keine jährliche Festsetzung des Zinssatzes. Orientierungshilfe Mindestlaufzeit (mehr als vier Jahre) der durch Wertpapiere verbrieften Kredite (siehe Ausführungen oben zu Wertpapieren)
- ▶ Entscheidung über die Höhe ist kein Geschäft der laufenden Verwaltung (Belastung der Einrichtungsnutzer)

Berechnung der kalkulatorischen Zinsen

Berechnung aus dem Restbuchwert: Verzinst wird das Anlagekapital (§ 87 Nr. 2 KommHV-K), also Anschaffungs-/Herstellungskosten abzüglich der Abschreibungen. Der durch Beiträge sowie durch Zuweisungen und Zuschüsse Dritter aufgebrachte Kapitalanteil bleibt bei der Verzinsung außer Betracht (§ 12 Abs. 2 KommHV-K)

Berechnung der kalkulatorischen Kosten

Berechnung aus dem halben Anschaffungswert: Die Zinsen werden aus der Hälfte der Anschaffungs- / Herstellungskosten nach Abzug der Beiträge und Zuweisungen berechnet. Dasselbe Ergebnis wird auch durch Anwendung des halben Zinssatzes auf den ungekürzten Anschaffungswert erreicht.

Der Vorteil beider Methoden gegenüber der Restbuchwertmethode ist eine gleichmäßigere Gebührenbelastung.

Berechnungsbeispiel 1 (Restbuchwertmethode)

Jahr	1. Jahr	2. Jahr	3. Jahr	4. Jahr	5. Jahr
Anschaff.-/ Herstell.- kosten	10.000.000	10.000.000	10.000.000	10.000.000	10.000.000
Beiträge nach Art. 5 KAG	2.500.000	2.500.000	2.500.000	2.500.000	2.500.000
Zuweisungen	2.500.000	2.500.000	2.500.000	2.500.000	2.500.000
Restbetrag	5.000.000	5.000.000	5.000.000	5.000.000	5.000.000
Nutzungs- dauer 10 Jahre = 10 % lineare Abschreibung	500.000	500.000	500.000	500.000	500.000
Restbuchwert	4.500.000	4.000.000	3.500.000	3.000.000	2.500.000
2 % kalk. Zinsen	90.000	80.000	70.000	60.000	50.000

Berechnungsbeispiel 2 (Halbwertmethode)

Jahr	1. Jahr	2. Jahr	3. Jahr	4. Jahr	5. Jahr
Anschaff.-/ Herstell.- kosten	10.000.000	10.000.000	10.000.000	10.000.000	10.000.000
Beiträge nach Art. 5 KAG	2.500.000	2.500.000	2.500.000	2.500.000	2.500.000
Zuweisungen	2.500.000	2.500.000	2.500.000	2.500.000	2.500.000
Restbetrag	5.000.000	5.000.000	5.000.000	5.000.000	5.000.000
halber Wert	2.500.000	2.500.000	2.500.000	2.500.000	2.500.000
2 % kalk. Zinsen	50.000	50.000	50.000	50.000	50.000

Veranschlagung der kalkulatorischen Kosten als Einnahmen

Die bei den einzelnen kostenrechnenden Einrichtungen veranschlagten Ausgaben für Abschreibungen (UGr 680) und Verzinsung des Anlagekapitals (UGr 685) werden durch Vereinnahmung im Abschnitt 91, Untergruppen 270 und 275 neutralisiert.

Die kalkulatorischen Einnahmen aus der Abschreibung auf zuwendungsfinanziertes Vermögen (UGr 271) und auf Wiederbeschaffungswerte (UGr 272) werden beim jeweiligen Aufgabenbereich veranschlagt und verbucht (Nr. 3.5.2 AllgZVKommGrPI).

Sonderrücklagen im Zusammenhang mit kostenrechnenden Einrichtungen

Begriff der Rücklagen:

Rücklagen sind gemeindeeigene Geldbestände, die aus der Haushaltswirtschaft der Gemeinde ausgeschieden und entweder für allgemeine Zwecke des Vermögenshaushalts der Sammelrücklage oder für einen bestimmten Zweck einer Sonderrücklage zugewiesen werden.

Grundsätzlich sollen Sonderrücklagen nur in Ausnahmefällen gebildet werden.

Zwingende Bildung von Sonderrücklagen

Die Bildung von Sonderücklagen ist in folgenden Fällen zwingend vorgeschrieben (§ 20 Abs. 4 Sätze 2 bis 4 KommHV-K):

- Kostenüberdeckung bei kostenrechnenden Einrichtungen
- Einnahmen zur Rekultivierung und Nachsorge von Abfallbeseitigungsanlagen
- Abschreibungserlöse, die auf zuwendungsfinanzierten Investitionsaufwand entfallen
- Mehrerlöse, die sich aus einer Abschreibung von Wiederbeschaffungszeitwerten ergeben.

Zuführungen/Entnahmen bei einer Sonderrücklage für Kostenüberdeckungen

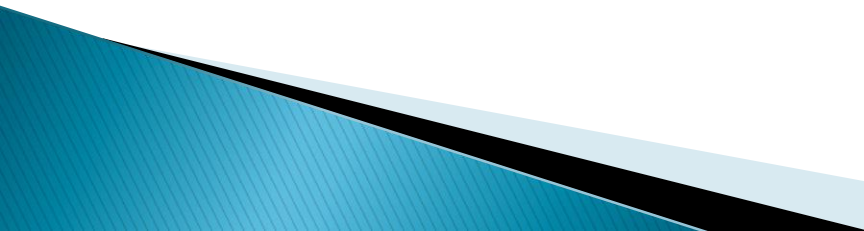
- ▶ Die aus Rücklagenzuführungen und Entnahmen sich ergebenden Beträge sind bei der jeweiligen kostenrechnenden Einrichtung zu verbuchen
- ▶ Entnahmen aus der Sonderrücklage für Kostenüberdeckungen sind in den Verwaltungshaushalt zu übernehmen
- ▶ Abgaberechtlich sind Gebührenmindereinnahmen mit späteren Mehreinnahmen auszugleichen. Haushaltsrechtlich können daher auch negative Zuführungsbeträge zur entsprechenden Sonderrücklage entstehen (VV Nr. 4 zu § 20 KommHV)

Zuführungen/Entnahmen bei einer Sonderrücklage für Kostenüberdeckungen

Zuführung zur Sonderrücklage

- 70.863 Zuführung zum Vermögenshaushalt
- 70.301–309 Zuführung vom Verwaltungshaushalt
- 70.911–919 Zuführung zur Sonderrücklage

Entnahme aus der Sonderrücklage

- 70.313 Entnahme aus der Sonderrücklage
 - 70.901–909 Zuführung zum Verwaltungshaushalt
 - 70.281–289 Zuführung vom Vermögenshaushalt
- 

Zuführungen/Entnahmen bei Sonderrücklagen für Abschreibungen aus zuwendungsfinanziertem Vermögen

- ▶ Die aus Rücklagenzuführungen und Entnahmen sich ergebenden Beträge sind bei der jeweiligen kostenrechnenden Einrichtung zu verbuchen
- ▶ Entnahmen aus der Sonderrücklage für Abschreibungen aus zuwendungsfinanziertem Vermögen verbleiben im Vermögenshaushalt, weil sie zur Deckung von Investitionen bestimmt sind.

Zuführungen/Entnahmen bei Sonderrücklagen für Abschreibungen aus zuwendungsfinanziertem Vermögen

Zuführung zur Sonderrücklage

70.861	Zuführung zum Vermögenshaushalt
70.301–309	Zuführung vom Verwaltungshaushalt
70.911–919	Zuführung zur Sonderrücklage

Entnahme aus der Sonderrücklage

70.311	Entnahme aus der Sonderrücklage
--------	---------------------------------

**Vielen Dank für Ihre
Aufmerksamkeit!**

