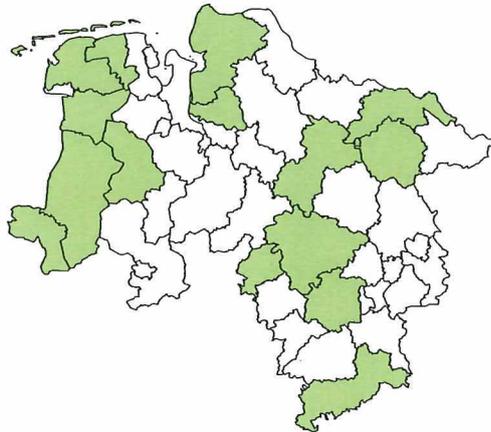


**Die Präsidentin des
Niedersächsischen Landesrechnungshofs**

- Überörtliche Kommunalprüfung -

Prüfungsmitteilung

**Finanzstatusprüfung
Region Hannover und
14 Landkreise**



Übersandt an

- Region Hannover
- Landkreise Aurich, Cloppenburg, Cuxhaven, Emsland, Göttingen, Grafschaft Bentheim, Heidekreis, Hildesheim, Leer, Lüneburg, Osterholz, Schaumburg, Uelzen und Wittmund
- Niedersächsisches Ministerium für Inneres und Sport

Hildesheim, 16.07.2020

Az.: 10712/6.2-5/2016

Inhaltsverzeichnis

1	Prüfungsanlass und Durchführung der Prüfung	5
2	Zusammenfassung der wesentlichen Prüfungsergebnisse.....	8
3	Ergebnisse der Finanzstatusprüfung	11
3.1	Bevölkerungsentwicklung.....	11
3.2	Entwicklung der Ertragslage.....	12
3.2.1	Jahresergebnis	12
3.2.2	Ordentliches Ergebnis.....	15
3.2.3	Ordentliche Erträge.....	18
3.2.4	Ordentliche Aufwendungen.....	21
3.3	Entwicklung der Finanzlage	22
3.3.1	Cashflow	22
3.3.2	Tilgungsdeckung.....	24
3.3.3	Liquide Mittel.....	26
3.4	Entwicklung der Vermögenslage.....	27
3.4.1	Schulden in den Kernhaushalten und ausgegliederten Bereichen.....	27
3.4.2	Entwicklung der Nettosition bei den Kreisen.....	35
3.4.3	Entwicklung der Überschussrücklagen und des Sollfehlbetrages aus kameralem Abschluss	40
4	Darstellung der dauernden Leistungsfähigkeit	42
5	Haushaltsaufstellungsverfahren.....	44
6	Rechnungslegungs- und Entlastungsverfahren.....	51
7	Konsolidierter Gesamtabchluss	57

Abbildungsverzeichnis

Abbildung 1:	Vergleich der Einwohnerzahlen 2000 und 2016 ohne Region Hannover	11
Abbildung 2:	Bevölkerungsentwicklung 2016 gegenüber 2000.....	12
Abbildung 3:	Jahresergebnisse laut Plan und Rechnung	13
Abbildung 4:	Abweichungen im Verhältnis zu den Gesamterträgen	14
Abbildung 5:	Durchschnittliche ordentliche Aufwendungen, ordentliche Erträge und ordentliche Ergebnisse je Einwohner 2014 bis 2016 (2015)	16
Abbildung 6:	Anteil einzelner Ertragsarten an den Gesamterträgen im Durchschnitt.....	18
Abbildung 7:	Entwicklung der Erträge aus Zuwendungen und allgemeinen Umlagen ohne Kreisumlage in € je Einwohner	19
Abbildung 8:	Entwicklung der Erträge aus Kreisumlage in € je Einwohner	20
Abbildung 9:	Anteil der einzelnen Aufwandsarten an den Gesamtaufwendungen im Durchschnitt der Jahre 2014 bis 2016 (2015).....	21
Abbildung 10:	Entwicklung der Transferaufwendungen in € je Einwohner	22
Abbildung 11:	Cashflow in € je Einwohner	23
Abbildung 12:	Durchschnittlicher Tilgungsdeckungsgrad der Jahre 2014 und 2016 ohne Aurich, Schaumburg und Wittmund in Prozent	25
Abbildung 13:	Liquide Mittel je Einwohner	27
Abbildung 14:	Gesamtverschuldung der Jahre 2014 bis 2016 ohne Aurich, Schaumburg und Wittmund.....	28
Abbildung 15:	Fremdkapitalquote der Jahre 2014 und 2016 ohne Aurich, Schaumburg und Wittmund in Prozent.....	29
Abbildung 16:	Entwicklung der durchschnittlichen investiven und Liquiditätsverschuldung in € je Einwohner ohne Aurich, Schaumburg und Wittmund im Vergleich zu allen niedersächsischen Kommunen	31
Abbildung 17:	Investive Verschuldung und Liquiditätsverschuldung in € je Einwohner	32
Abbildung 18:	Durchschnittliche Pro-Kopf-Verschuldung im Verhältnis zur durchschnittlichen Einwohnerzahl	33
Abbildung 19:	Kredite und Wertpapierschulden der Gesamthaushalte je Einwohner zum 31.12.2017	34
Abbildung 20:	Durchschnittliche Nettoposition je Einwohner und Nettopositionsquote ohne Aurich, Schaumburg und Wittmund	36
Abbildung 21:	Entwicklung der Nettopositionen je Einwohner	38
Abbildung 22:	Entwicklung der Überschussrücklagen inkl. noch nicht durch Ergebnisverwendungsbeschluss zugeführter Ergebnisse.....	40
Abbildung 23:	Entwicklung des Sollfehlbetrags aus kameralem Abschluss abzüglich noch nicht durch Ergebnisverwendungsbeschluss zugeführte Ergebnisse.....	41
Abbildung 24:	Feststellung der dauernden Leistungsfähigkeit des MI	42
Abbildung 25:	Anzahl der fristgerecht und nicht fristgerecht aufgestellten Haushaltssatzungen.....	44
Abbildung 26:	Zeiträume der Verfristung der Vorlagen der Haushaltssatzungen bei der Kommunalaufsichtsbehörde	45
Abbildung 27:	Prozessschritte Haushaltsaufstellungsverfahren	46
Abbildung 28:	Dauer Phasen Haushaltsaufstellungsverfahren.....	46
Abbildung 29:	Phasen der Aufstellung des Jahresabschlusses.....	52
Abbildung 30:	Aufstellungszeiträume der Jahresabschlüsse.....	53
Abbildung 31:	Zeitraum ab 01.01. des jeweiligen Folgejahres bis zur Aufstellung des Jahresabschlusses.....	54
Abbildung 32:	Beginn und Dauer der Umstellung auf das doppische Rechnungswesen	56

Abkürzungsverzeichnis

BVerwG	Bundesverwaltungsgericht
EW / Einw.	Einwohner
KomHKVO	Verordnung über die Aufstellung und Ausführung des Haushaltsplans sowie die Abwicklung der Kassengeschäfte der Kommunen
HVB	Hauptverwaltungsbeamter/-in
LSN	Landesamt für Statistik Niedersachsen
MI	Niedersächsisches Ministerium für Inneres und Sport
Nds. MBl.	Niedersächsisches Ministerialblatt
NFAG	Niedersächsisches Gesetz über den Finanzausgleich
NKomVG	Niedersächsisches Kommunalverfassungsgesetz
NKPG	Niedersächsisches Kommunalprüfungsgesetz
RdErl.	Runderlass
RPA	Rechnungsprüfungsamt
Tz.	Textziffer

Quellenhinweis

Die Karte des Deckblattes basiert auf den Geobasisdaten der Niedersächsischen Vermessungs- und Katasterverwaltung aus dem Jahr 2018, ©  LGLN.

1 Prüfungsanlass und Durchführung der Prüfung

Tz. 1 Die überörtliche Prüfung stellt fest, ob das Haushalts- und Kassenwesen der Kommunen ordnungsgemäß und wirtschaftlich geführt wird (§§ 2 bis 4 NKPG). Die Finanzstatusprüfung dient diesem Zweck. Sie beinhaltet eine formale Prüfung anhand der Rechtsvorschriften zum Haushalts- und Kassenwesen. Daneben trifft sie eine Aussage zur Leistungsfähigkeit der Kommunen anhand ausgewählter Kennzahlen und eröffnet mit Hilfe dieser Kennzahlen einen interkommunalen Vergleich¹.

Die vergleichenden Analysen zeigen kommunale Strukturen und Entwicklungen von überörtlichem Interesse. Sie sollen Kommunen in selbstverwaltungsgerechter Weise unterstützen und dienen ihnen zur Standortbestimmung innerhalb dieses Vergleichsrings.

Tz. 2 Die überörtliche Kommunalprüfung hat in diesen Vergleichsring die Region Hannover und 14 weitere Kreise einbezogen.² Bei den Kreisen umfasste der Prüfungszeitraum die Haushaltsjahre 2014 bis 2017 sowie das Haushaltsplanjahr 2018. Ferner hat sie in die Prüfung jeweils die mittelfristige Ergebnis- und Finanzplanung auf Basis des Haushaltsplans 2018 einbezogen.

Tz. 3 Bei den ausgewählten Kreisen ist die überörtliche Kommunalprüfung davon ausgegangen, dass sie für den gewählten Prüfungszeitraum über entsprechende Basisdaten für den Vergleich verfügten. Bei dieser Prüfung wurde jedoch festgestellt, dass nur wenige Kreise ihren Jahresabschluss innerhalb der gesetzlichen Frist von drei Monaten nach Ende des Haushaltsjahres aufgestellt hatten. Die nicht endgültig aufgestellten Jahresabschlüsse haben die Prüfung erschwert. Die Analyse der Kennzahlen beschränkt sich daher auf die Jahre 2014 bis 2016. Aufgrund dessen ist Göttingen ohne Osterode am Harz berücksichtigt. Diese beiden Kreise fusionierten mit Wirkung zum 01.11.2016.

¹ Vgl. hierzu auch „Übersicht über Daten der Haushaltswirtschaft für Kommunen“, RdErl. d. MI v. 13.12.2017, Anlage 2.

² Landkreise Aurich, Cloppenburg, Cuxhaven, Emsland, Göttingen, Grafschaft Bentheim, Heidekreis, Hildesheim, Leer, Lüneburg, Osterholz, Schaumburg, Uelzen und Wittmund sowie Region Hannover.
Zur besseren Lesbarkeit wird anstelle von Region oder Landkreis, Regions- oder Kreisumlage oder regions- oder kreisangehörigen Kommunen im Folgenden grundsätzlich einheitlich von Kreis, Kreisumlage oder kreisangehörigen Kommunen gesprochen.

- Tz. 4 Die Kreise Cuxhaven, Göttingen, Lüneburg und Uelzen schlossen mit dem Land Niedersachsen einen Zukunftsvertrag und erhielten dadurch zum Abbau ihrer aufgelaufenen Liquiditätsverschuldung Entschuldungshilfen. Die vereinbarten Zahlungen fielen teilweise in den Prüfungszeitraum.
- Tz. 5 Weiterhin waren neun der geprüften Kreise zum Prüfungszeitpunkt als Träger der Grundsicherung für Arbeitsuchende sog. Optionskommunen³. Dies beeinflusst die Höhe einzelner Ertrags- und Aufwandsarten. Grundsätzlich ist dies jedoch für die Auswertungen in dieser Prüfungsmitteilung von untergeordneter Bedeutung. Die überörtliche Kommunalprüfung untersuchte darüber hinaus nicht im Detail den von den Kreisen wahrgenommenen Aufgabenumfang. Gleichwohl lassen die teilweise erheblichen Kennzahlenspannen Tendenzaussagen zu.
- Tz. 6 Für die Kreise Aurich und Schaumburg lagen nur die Jahresabschlüsse für das Jahr 2014 vor. Die Jahresabschlüsse für das Jahr 2015 waren zahlenmäßig aufgestellt und sollten in nächster Zeit dem Rechnungsprüfungsamt weitergeleitet werden. Der Kreis Wittmund hatte die Jahresabschlüsse für die Jahre 2014 und 2015 aufgestellt. Die überörtliche Kommunalprüfung bezog diese drei Kreise damit so umfangreich wie möglich in die Auswertungen ein. Bei Darstellung von Durchschnittswerten wurde, soweit nicht anders beschrieben, für die Kreise Aurich, Schaumburg und Wittmund lediglich der Durchschnittswert der Jahre 2014 und 2015 ermittelt.
- Der Kreis Aurich teilte im Stellungnahmeverfahren mit, dass zwischenzeitlich die Jahresabschlüsse 2015 und 2016 erstellt wurden. Der Jahresabschluss 2017 solle kurzfristig folgen und es sei geplant, den Jahresabschluss 2018 noch im Jahr 2020 fertig zu stellen.
- Der Kreis Emsland teilte ebenso mit, dass er die konsolidierten Gesamtab- schlüsse 2017 und 2018 fertiggestellt habe. Er beabsichtigt zudem, die Verwal- tungspraxis bei der Haushaltsplanung dahingehend zu ändern, dass für das Ver- fahren 2021 die Beschlussfassung über den Haushaltsplan noch in der letzten Sitzung des Kreistages in 2020 erfolgen solle.
- Tz. 7 Die Region Hannover ist bei einzelnen Auswertungen nicht berücksichtigt, da sie aufgrund der Größe die Höhe der einzelnen Auswertungsergebnisse prägend be- einflusste.

³ Landkreise Aurich, Emsland, Göttingen, Grafschaft Bentheim, Heidekreis, Leer, Osterholz, Schaumburg und Wittmund.

- Tz. 8 Für die einwohnerbezogenen Kennzahlen wurden die Bevölkerungszahlen der Statistiken des LSN zum 30.06. des jeweiligen Jahres zugrunde gelegt.⁴
- Tz. 9 Im Folgenden ist die zum 01.01.2017 in Kraft getretene KomHKVO rechtliche Grundlage. Bei inhaltlichen Abweichungen zu der bis zum 31.12.2016 anzuwendenden GemHKVO werden diese genannt.
- Tz. 10 Die geprüften Kreise hatten Gelegenheit, zum Entwurf dieser Prüfungsmitteilung Stellung zu nehmen (§ 4 Abs. 1 Satz 3 NKPG). Sieben⁵ der 15 Kreise haben eine Rückmeldung abgegeben. Soweit es erforderlich war, sind die Hinweise aus den Stellungnahmen in diese Prüfungsmitteilung eingeflossen.

⁴ LSN-Online, Tabellen Z9200002 (<https://www1.nls.niedersachsen.de/statistik/html/default.asp>).

⁵ Landkreise Aurich, Cloppenburg, Emsland, Grafschaft Bentheim, Osterholz, Schaumburg und Wittmund.

2 Zusammenfassung der wesentlichen Prüfungsergebnisse

- Tz. 11 Die überörtliche Kommunalprüfung stellte erhebliche Abweichungen zwischen dem Jahresergebnis nach der Haushaltsplanung und dem Rechnungsergebnis fest. Dies ist nicht nur mit einer zurückhaltenden Haushaltsplanung zu begründen. Die Abweichungen waren zumindest teilweise auch auf die haushalterische Abbildung der Aufnahme und Unterbringung von Asylbewerbern zurückzuführen.
- Tz. 12 Die Kreise erzielten im Betrachtungszeitraum 2014 bis 2016 durchschnittlich ein ordentliches Ergebnis von 34 € je Einwohner. Allein Schaumburg erreichte im Durchschnitt kein positives Ergebnis.
- Tz. 13 Ausgenommen Schaumburg im Jahr 2014 und Aurich im Jahr 2015, erreichten die Kreise einen Tilgungsdeckungsgrad von zum Teil deutlich über 100 %.
- Tz. 14 Die Kreise schafften es im Prüfungszeitraum nicht nur, die teilweise noch vorhandenen Liquiditätskredite abzubauen, sondern konnten auch noch liquide Mittel aufbauen. Dafür waren jedoch nicht nur die guten Haushaltslagen ursächlich. Teilweise begründete sich dies auch dadurch, dass Investitionen, beispielsweise aufgrund fehlender Angebote aus Vergabeverfahren nicht umgesetzt werden konnten.
- Tz. 15 Im Gegensatz zur Prüfung von 19 Kreisen aus dem Jahr 2015 stellte die überörtliche Kommunalprüfung nunmehr fest, dass bei keinem der geprüften Kreise eine Überschuldung gemäß § 110 Abs. 7 NKomVG vorlag. Bei der Prüfung aus dem Jahr 2015 waren es noch vier Kreise, die im Jahr 2012 eine negative Nettosition auswiesen.
- Tz. 16 Im Vergleich zu allen niedersächsischen Kommunen wiesen die geprüften Kreise deutlich geringere Werte je Einwohner bei der investiven Verschuldung und der Liquiditätsverschuldung aus.
- Tz. 17 Bei Hannover, Hildesheim, Leer, Lüneburg und bei Schaumburg war die Nettosition nur deshalb positiv, weil Niedersachsen als einziges Bundesland die Sonderposten innerhalb der Bilanzposition „Nettosition“ führt. Ohne entsprechende Bildung neuer Sonderposten und lediglich zumindest ausgeglichener Jahresergebnisse führt dies schlussendlich zu einer Überschuldung gemäß § 110 Abs. 7

Satz 2 NKomVG der Kreise. Da die vorliegenden mittelfristigen Ergebnis- und Finanzplanungen der Kreise durchgehend positive Ergebnisentwicklungen zeigen, werden bei plangemäßigem Verlauf die Nettositionen der Kreise positiv bleiben.

- Tz. 18 Die dauernde Leistungsfähigkeit nach § 23 KomHKVO spielt insbesondere bei der Genehmigung von Krediten eines Kreises eine zentrale Rolle. Defizitäre Ergebnishaushalte sowohl im Planjahr als auch in der mittelfristigen Ergebnis- und Finanzplanung führten dazu, dass das Ministerium für Inneres und Sport im Betrachtungszeitraum 2014 bis 2017 die dauernde Leistungsfähigkeit neunzehn Mal nicht feststellte. Auch eine steigende Verschuldung oder hohe Altfehlbeträge wurden als Gründe angeführt. In zwölf Fällen hat das Ministerium für Inneres und Sport keine abschließende Aussage zur Feststellung der dauernden Leistungsfähigkeit getroffen. Gründe dafür waren vorwiegend das Fehlen der Eröffnungsbilanz bzw. der Jahresabschlüsse.
- Tz. 19 Die überörtliche Kommunalprüfung stellte erneut fest, dass die Vorlagefrist für die Haushaltssatzungen überwiegend nicht eingehalten wurde. Die überörtliche Kommunalprüfung empfiehlt, die Haushalte frühzeitig zu planen, damit die Haushaltssatzungen rechtzeitig wirksam werden und die geplanten Maßnahmen beginnen können.
- Tz. 20 Der Grundsatz der Haushaltswahrheit aus § 10 Abs. 2 Satz 3 KomHKVO kann auch mit einer Planung der Schlüsselzuweisungen durch die mit den Orientierungsdaten geschätzten Werten eingehalten werden. Eine verfristete Haushaltsplanung auf Grund eines Wartens auf die Bekanntgabe der Schlüsselzuweisungen kann somit vermieden werden.
- Tz. 21 Die überörtliche Kommunalprüfung stellte ebenfalls fest, dass nur vereinzelt eine Verbesserung hinsichtlich der Dauer der Jahresabschlussaufstellung stattfand. Erfreulicherweise ist bei einigen Kreisen in den Jahren 2014 bis 2017 eine kontinuierliche Verbesserung der für die Aufstellung des Jahresabschlusses benötigten Zeit zu erkennen.
- Tz. 22 Nur Emsland konnte zum Zeitpunkt der Vor-Ort-Erhebung für die Jahre 2012 bis 2016 konsolidierte Gesamtabschlüsse vorlegen. Andere Kreise begründeten die Nichtaufstellung der konsolidierten Gesamtabschlüsse teilweise mit personellen Engpässen und der als nachrangig eingestuften Bedeutung des konsolidierten

Gesamtabschlusses. Ebenso wurden fehlende Jahresabschlüsse im Konsolidierungskreis angeführt.

3 Ergebnisse der Finanzstatusprüfung

3.1 Bevölkerungsentwicklung

Tz. 23 Die folgende Abbildung vergleicht die Bevölkerungsentwicklung der geprüften Kreise vom Jahr 2000 zum Jahr 2016.⁶ Die durchschnittliche Bevölkerungszahl der Kreise ohne die Region Hannover betrug im Jahr 2016 180.556 Einwohner⁷, während im Jahr 2000 der Durchschnitt bei nur 179.330 Einwohnern lag.

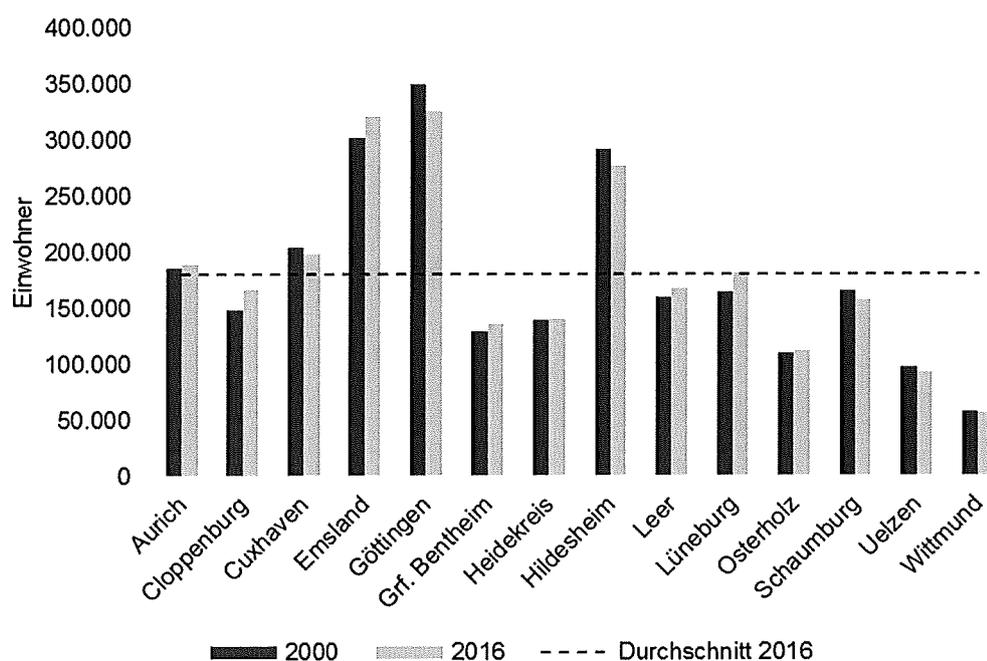


Abbildung 1: Vergleich der Einwohnerzahlen 2000 und 2016 ohne Region Hannover⁸

⁶ Die Daten beziehen sich auf die Tabelle Z100001G des LSN, wobei die Einwohnerzahlen des Landkreises Göttingen die des bis zur Fusion zum 01.11.2016 bestandenen Landkreises Osterode am Harz einbeziehen.

⁷ Aus Gründen der besseren Lesbarkeit hat die überörtliche Kommunalprüfung beim Benennen von Personengruppen keine geschlechtsspezifischen Bezeichnungen verwendet, d. h. „Einwohner“ steht für „Einwohnerinnen und Einwohner“.

⁸ Die Ergebnisse der Wanderungsstatistik und als Folge die Entwicklung des Bevölkerungsstandes ab Berichtsjahr 2016 sind aufgrund methodischer Änderungen, technischer Weiterentwicklungen der Datenlieferungen aus dem Meldewesen an die Statistik sowie der Umstellung auf ein neues statistisches Aufbereitungsverfahren nur bedingt mit den Vorjahreswerten vergleichbar.

Tz. 24 Die nachstehende Abbildung veranschaulicht auf Basis der Tabelle des LSN die prozentuale Entwicklung der Bevölkerung vom Jahr 2000 zum Jahr 2016:

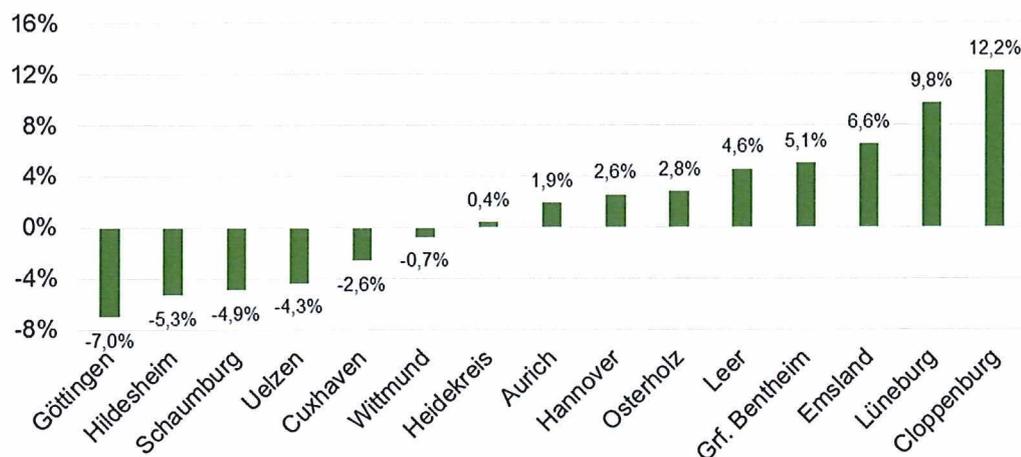


Abbildung 2: Bevölkerungsentwicklung 2016 gegenüber 2000

Tz. 25 Während jeder der 15 geprüften Kreise im Prüfungszeitraum 2014 bis 2016 ein Wachstum der Bevölkerung verzeichnete, zeigte die Bevölkerungsentwicklung seit dem Jahr 2000 ein heterogenes Bild.

Auffällig ist, dass die Bevölkerung über alle Kreise in Summe bis zum Jahr 2014 um 19.040 Einwohner sank. Dieser Trend kehrte sich im Prüfungszeitraum um. Vom Jahr 2014 bis zum Jahr 2016 stieg die Bevölkerung um 65.062 Einwohner, was insgesamt einem Anstieg von 46.022 Einwohnern entspricht. Der Anstieg ist im Wesentlichen auf die hohe Zahl der Zuzüge von Schutzsuchenden während dieses Zeitraums zurückzuführen.⁹

3.2 Entwicklung der Ertragslage

3.2.1 Jahresergebnis

Tz. 26 Das Jahresergebnis setzt sich aus dem ordentlichen und dem außerordentlichen Ergebnis zusammen. Das außerordentliche Ergebnis enthält im Wesentlichen ungewöhnliche, selten vorkommende oder periodenfremde Erträge und Aufwendungen und kann das Jahresergebnis erheblich beeinflussen.

⁹ Vgl. Thomsen, Margot, Jahresrückblick 2015: Bevölkerungsstatistik, in: Statistisches Monatsheft Niedersachsen, Heft 12/2016, S. 679.

Tz. 27 Die folgende Abbildung zeigt die Summe der Jahresergebnisse der laut Jahresrechnung für die Jahre 2014 bis 2016 und nach den Haushaltsplänen für die Jahre 2014 bis 2018 sowie der mittelfristigen Ergebnis- und Finanzplanung bis zum Jahr 2021. Ausgenommen sind die Kreise Aurich, Hannover, Schaumburg und Wittmund (vgl. Tz. 6).

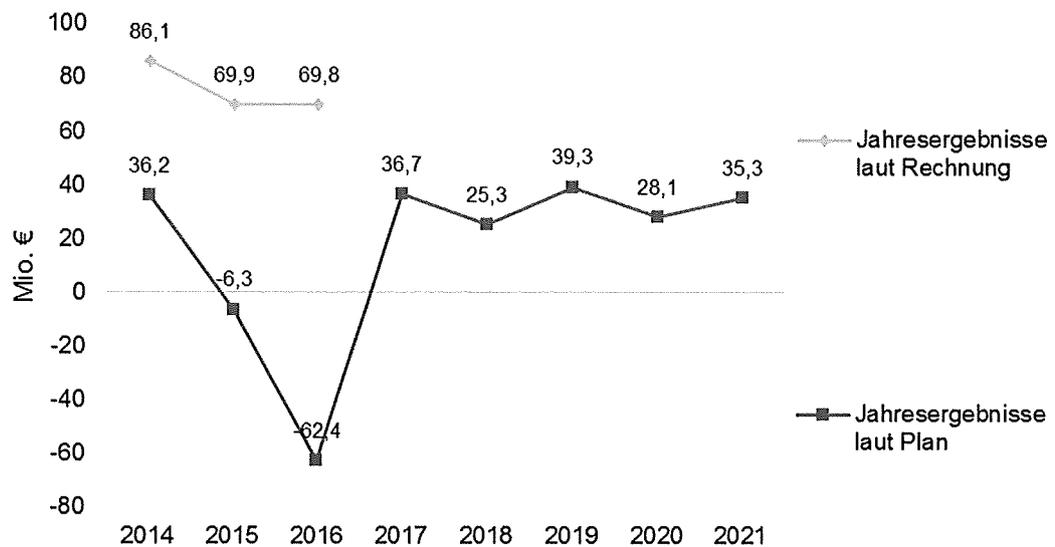


Abbildung 3: Jahresergebnisse laut Plan und Rechnung

Tz. 28 Die summierten Jahresergebnisse laut Rechnung der Kreise verringerten sich von 86,1 Mio. € im Jahr 2014 auf 69,9 Mio. € im Jahr 2015 und auf 69,8 Mio. € im Jahr 2016. Auffällig ist die Abweichung zwischen den Haushaltsplanungen und den Rechnungsergebnissen in diesem Zeitraum. Im Jahr 2014 betrug sie 49,9 Mio. €, im Jahr 2015 76,2 Mio. € und im Jahr 2016 132,2 Mio. €. Durchschnittlich wiesen die Kreise im Jahr 2014 eine positive Abweichung in Höhe von 1,5 % ihrer Gesamterträge auf.

Tz. 29 Dies entspricht einem Betrag von 4,2 Mio. €. Im Jahr 2015 waren es 2,1 % (6,4 Mio. €) und im Jahr 2016 durchschnittlich 4,2 % (11,3 Mio. €). Dabei entfiel ein Großteil dieser positiven Abweichung auf die Kreise Cloppenburg und Leer mit jeweils über 11 % bzw. über 30 Mio. €.

Die Abweichungen zwischen den Haushaltsplanungen und den Rechnungsergebnissen betragen bei der Region Hannover im Jahr 2014 19,5 Mio. €, im Jahr 2015 27,6 Mio. € und im Jahr 2016 18,4 Mio. €. Dies entspricht einer Abweichung in Höhe von 1,2 %, 1,7 % bzw. 1,1 % der Gesamterträge.

Tz. 30 Die Abweichungen im Verhältnis zu den Gesamterträgen sind in der nachfolgenden Abbildung dargestellt.

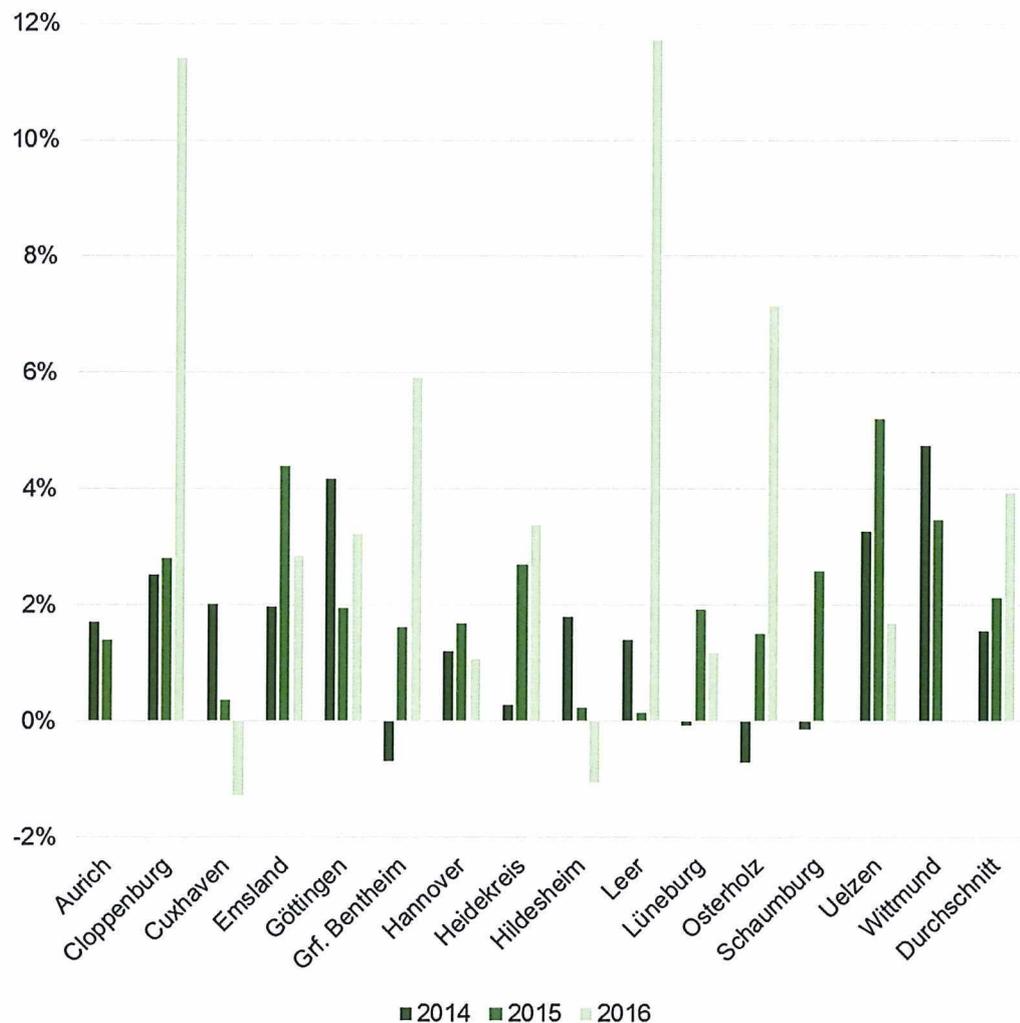


Abbildung 4: Abweichungen im Verhältnis zu den Gesamterträgen

Tz. 31 Diese erheblichen Abweichungen sind nicht nur mit einer zurückhaltenden Haushaltsplanung zu begründen. In diesem Zeitraum fiel im Wesentlichen auch die haushalterische Abbildung der Aufnahme und Unterbringung von Asylbewerbern in den Kreishaushalten an. Da gerade in diesem Bereich große Unsicherheiten hinsichtlich des Haushaltsvolumens der entsprechenden Erträge und Aufwendungen zum Zeitpunkt der Haushaltsplanaufstellung bestanden, waren diese Abweichungen zumindest teilweise hierauf zurückzuführen.

Daneben beeinflussten folgende Ertrags- und Aufwandspositionen die Abweichung zwischen den Haushaltsplanungen und den Rechnungsergebnissen maßgeblich:

- Zuwendungen und allgemeine Umlagen,
- Erträge aus der Auflösung von Sonderposten sowie die bilanziellen Abschreibungen,
- Personal- und Versorgungsaufwendungen,
- Aufwendungen für Sach- und Dienstleistungen.

3.2.2 Ordentliches Ergebnis

Tz. 32 Ein Ziel der Doppik ist die Einhaltung der intergenerativen Gerechtigkeit. Demnach soll eine Generation nur die Ressourcen verbrauchen, die sie auch erwirtschaftet. Dieses Ziel ist erreicht, wenn der ordentliche Aufwandsdeckungsgrad mindestens 100 % beträgt. Vier Kreise erreichten dieses Ziel nicht für alle Jahre. Im Jahr 2015 zeigte Aurich einen ordentlichen Aufwandsdeckungsgrad von 99,3 %. In den Jahren 2014 und 2015 wiesen Schaumburg und in den Jahren 2015 und 2016 Hildesheim einen ordentlichen Aufwandsdeckungsgrad von unter 100 % auf. Dabei war im Jahr 2014 das Gesamtergebnis von Schaumburg und im Jahr 2015 das Gesamtergebnis von Hildesheim positiv. Cuxhaven hatte im Jahr 2016 einen ordentlichen Aufwandsdeckungsgrad von 99 %. Die vier genannten Kreise planten jedoch ab dem Haushaltsjahr 2017 mit Überschüssen im ordentlichen Ergebnis.

Tz. 33 Durchschnittlich lag der ordentliche Aufwandsdeckungsgrad bei den geprüften Kreisen bei 102,2 %. Für die mittelfristige Ergebnis- und Finanzplanung der Jahre 2018 bis 2021 planten sechs Kreise in mindestens einem Haushaltsjahr mit einem Defizit.

Tz. 34 Die folgende Abbildung zeigt, wie sich für die geprüften Kreise im Durchschnitt der Jahre 2014 bis 2016 die ordentlichen Aufwendungen und die ordentlichen Erträge je Einwohner darstellten. Das ordentliche Ergebnis je Einwohner ist betraglich ausgewiesen. Die Kreise sind absteigend nach der Höhe der ordentlichen Erträge sortiert.

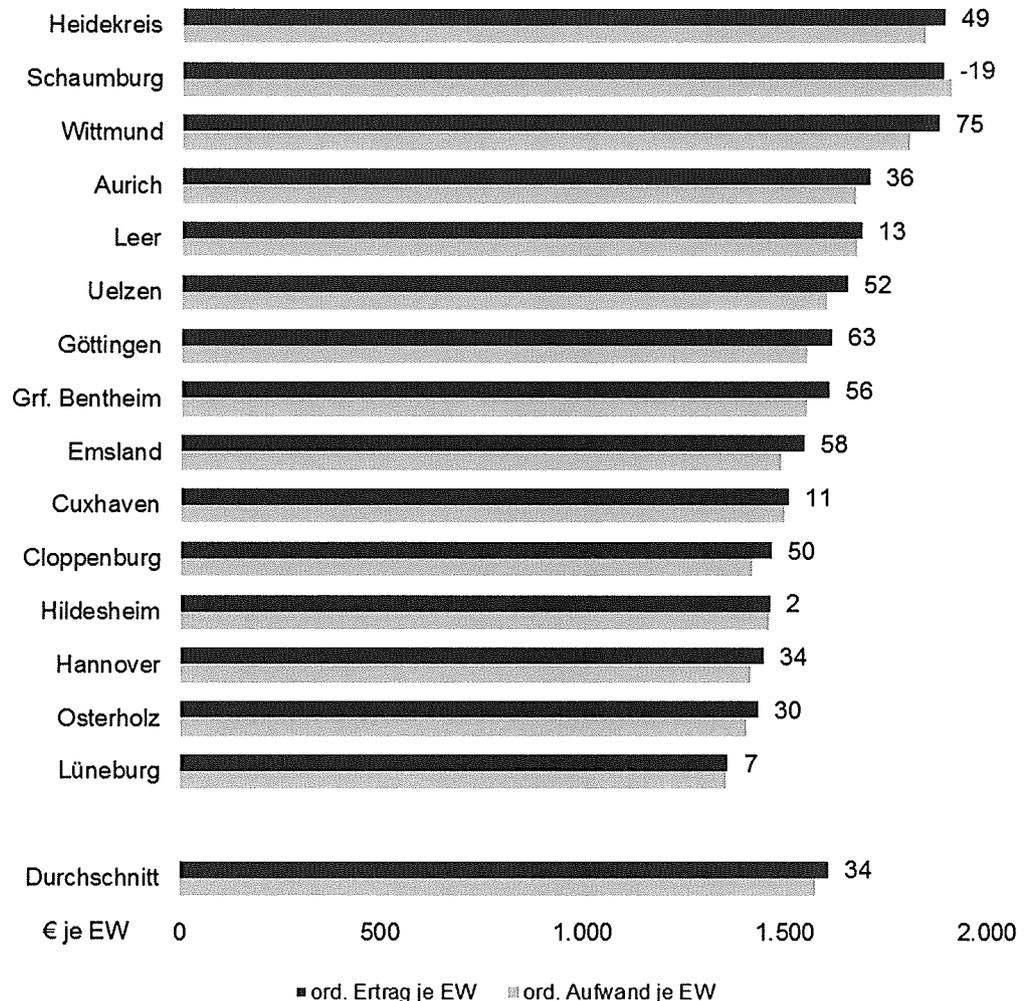


Abbildung 5: Durchschnittliche ordentliche Aufwendungen, ordentliche Erträge und ordentliche Ergebnisse je Einwohner 2014 bis 2016 (2015)

Tz. 35 Die geprüften Kreise erzielten im Betrachtungszeitraum durchschnittlich ordentliche Erträge in Höhe von 1.607 € je Einwohner. Dagegen standen ordentliche Aufwendungen von 1.573 € je Einwohner. Das ordentliche Ergebnis lag demnach im Durchschnitt bei 34 € je Einwohner. Nur Schaumburg verzeichnete ein durchschnittliches negatives Ergebnis in Höhe von -19 € je Einwohner.

Der ordentliche Aufwand je Einwohner variierte von 1.350 € je Einwohner bei Lüneburg bis 1.902 € je Einwohner bei Schaumburg. Maßgeblich für diese Unterschiede war der unterschiedliche Umfang der Aufgabenwahrnehmung durch die Kreise, insbesondere bei Klinikbetrieben, den sozialen Hilfen, der Kinder-, Jugend- und Familienhilfe sowie den Schulträgerschaften.

- Tz. 36 Festzustellen ist, dass es keinen gemeingültigen Zusammenhang zwischen der Höhe der ordentlichen Erträge und der Höhe der ordentlichen Ergebnisse gibt. Schaumburg, als einziger Kreis mit negativen ordentlichen Ergebnissen in den Jahren 2014 und 2015, erzielte mit 1.884 € zwar nahezu die durchschnittlich höchsten Erträge je Einwohner, verzeichnete gleichzeitig mit 1.902 € jedoch die durchschnittlich höchsten Aufwendungen je Einwohner. Die negativen ordentlichen Ergebnisse erklärte Schaumburg mit Verlustübernahmen des damaligen Eigenbetriebs Klinikum, welche seit dem Jahr 2017 durch Inbetriebnahme des Gesamtklinikums Schaumburg entfallen. Schaumburg kalkuliert in der mittelfristigen Ergebnis- und Finanzplanung mit Überschüssen im ordentlichen Ergebnis.

3.2.3 Ordentliche Erträge

Tz. 37 Die folgende Abbildung zeigt die durchschnittliche Verteilung der ordentlichen Erträge im Prüfungszeitraum 2014 bis 2016. Schaumburg und Wittmund sind bis 2015 berücksichtigt.

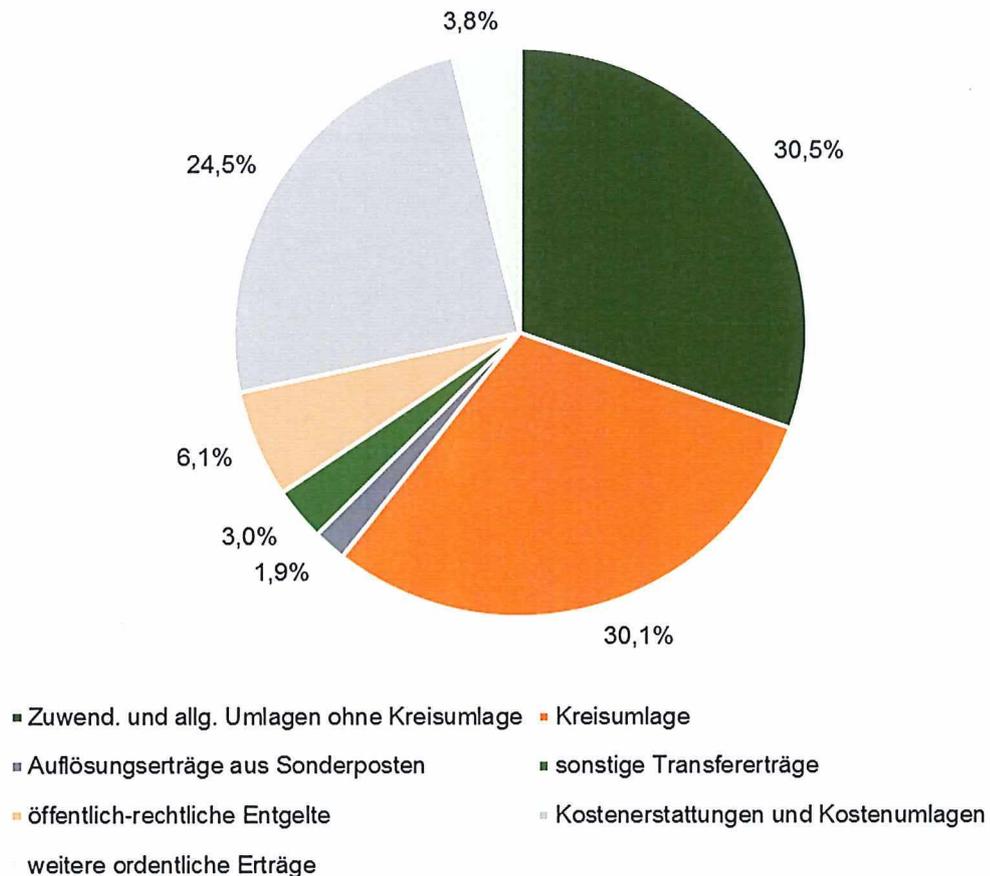


Abbildung 6: Anteil einzelner Ertragsarten an den Gesamterträgen im Durchschnitt

Tz. 38 Die Erträge je Einwohner aus der Kreisumlage werden gesondert dargestellt, um ihre Bedeutung im Ergebnishaushalt zu veranschaulichen. Ertragsarten ohne nennenswerten prozentualen Anteil sind in der Abbildung als weitere ordentliche Erträge dargestellt. Dort sind auch die aktivierungsfähigen Eigenleistungen (§§ 15 Abs. 4 und 60 Nr. 3 KomHKVO) enthalten. Aktivierungsfähige Eigenleistungen sind aktivierungsfähige Aufwendungen, mit denen die Kreise durch Eigenleistungen ihr Vermögen mehren. Sie stellen einen Beitrag zum Haushaltsausgleich dar. Im Betrachtungszeitraum aktivierten lediglich Emsland, Göttingen und Hannover Eigenleistungen.

- Tz. 39 Die wesentlichen Ertragsarten der Kreise waren im Betrachtungszeitraum die Zuwendungen und allgemeinen Umlagen mit durchschnittlich 974 € je Einwohner, gefolgt von den Kostenerstattungen und Kostenumlagen mit durchschnittlich 394 € je Einwohner.
- Tz. 40 Zwischen den Kreisen gab es deutliche Unterschiede. Die Zuwendungen und allgemeinen Umlagen machten in Aurich durchschnittlich 65,8 % der ordentlichen Erträge aus, in Cloppenburg hingegen nur 47,1 %. Außer Cloppenburg erzielten alle geprüften Kreise mehr als die Hälfte ihrer ordentlichen Erträge aus den Zuwendungen und allgemeinen Umlagen. Cloppenburg erreichte in allen Jahren des Prüfungszeitraums positive ordentliche Ergebnisse, obwohl die Erträge aus den Zuwendungen und allgemeinen Umlagen deutlich unter dem Durchschnittswert lagen. Cloppenburg deckte somit seine ordentlichen Aufwendungen überwiegend aus den anderen Ertragsarten. Beispielsweise erzielte Cloppenburg 17,5 % der ordentlichen Erträge aus öffentlich-rechtlichen Entgelten, u. a. für Veterinäraufgaben. Der Anteil dieser Erträge betrug im Durchschnitt der geprüften Kreise lediglich 6,1 %, bei Hannover nur 1,4 %.
- Tz. 41 Die folgenden Abbildungen zeigen die Entwicklung der Erträge aus Zuwendungen und allgemeinen Umlagen je Einwohner in den Jahren 2014 bis 2016.

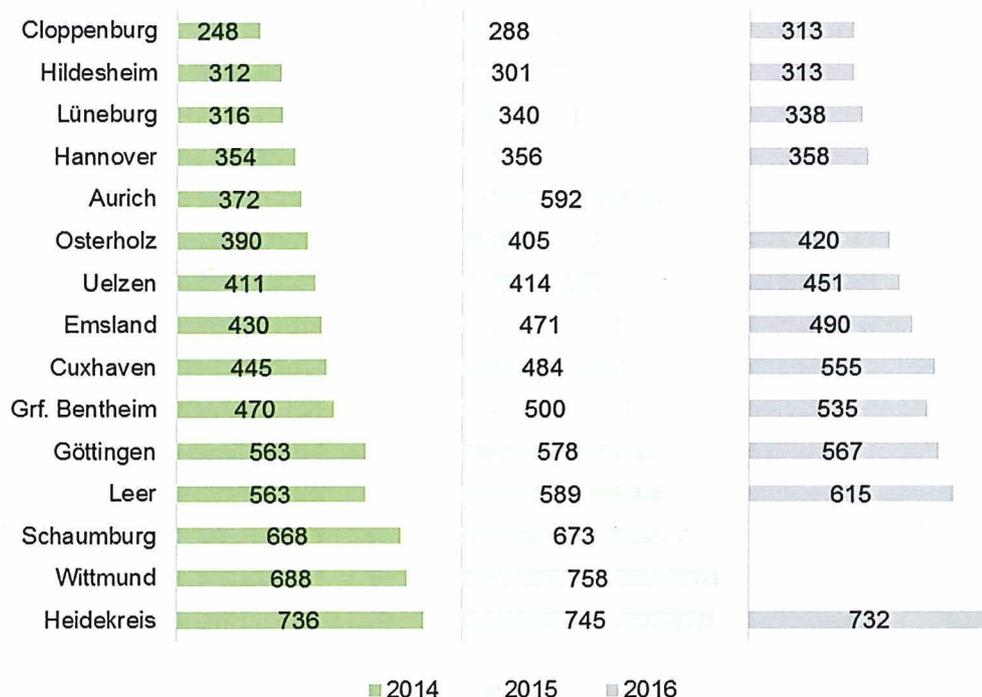


Abbildung 7: Entwicklung der Erträge aus Zuwendungen und allgemeinen Umlagen ohne Kreisumlage in € je Einwohner

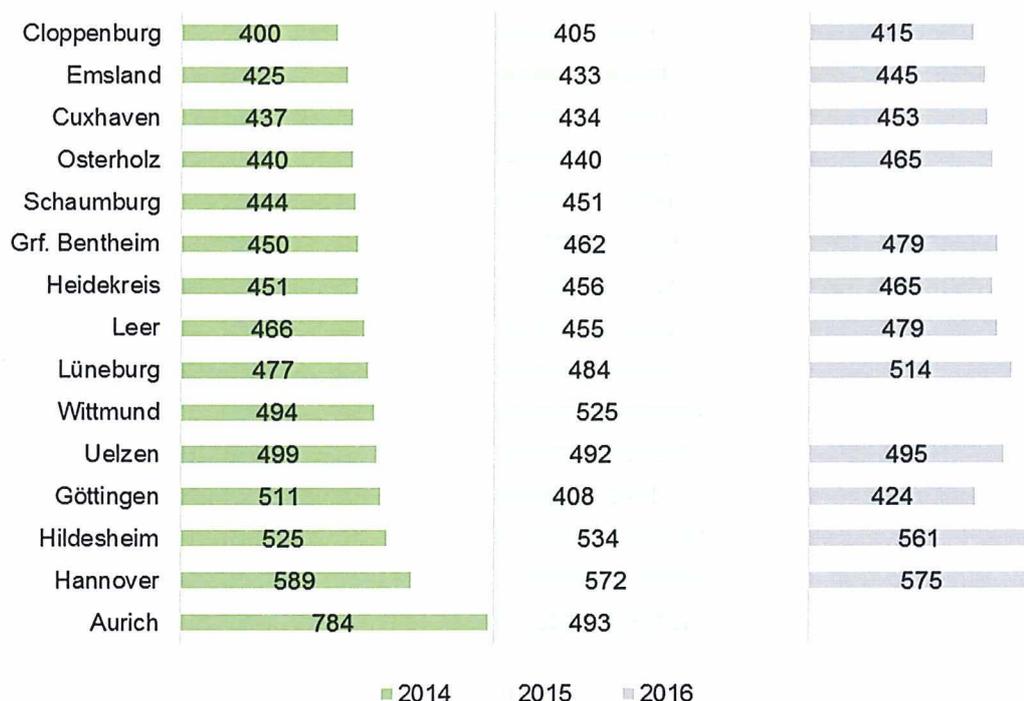


Abbildung 8: Entwicklung der Erträge aus Kreisumlage in € je Einwohner

Tz. 42 Cuxhaven, Emsland und Uelzen sowie Hannover senkten den Kreisumlagesatz im Betrachtungszeitraum zwischen 1 und 2,87 Prozentpunkten. Bei Cuxhaven und Emsland stiegen die Erträge aus der Kreisumlage je Einwohner dennoch um bis zu 4,7 %. Göttingen veränderte seinen Umlagesatz nicht. Die Erträge aus der Kreisumlage je Einwohner sanken dort um 17 %. Hildesheim hob als einziger Kreis den Umlagesatz in diesem Zeitraum um 0,8 Prozentpunkte an. Die Erträge aus der Kreisumlage stiegen dort um knapp 7 %. Bei Aurich unterlagen die Erträge aus der Kreisumlage einer starken Schwankung, da die Stadt Aurich im Jahr 2014 hohe Steuernachzahlungen erzielte und im Jahr 2015 erhebliche Steuererstattungen leisten musste.

Tz. 43 Die Berechnung der Kreisumlage erfolgt gemäß § 15 Abs. 2 NFAG. Umlagegrundlagen sind für kreisangehörige Gemeinden und gemeindefreie Gebiete die Steuerkraftzahlen nach Maßgabe des § 11 NFAG sowie für kreisangehörige Gemeinden, die nicht Mitgliedsgemeinde einer Samtgemeinde sind, 90 vom Hundert der auf sie entfallenden Schlüsselzuweisungen. Für Samtgemeinden sind es 90 vom Hundert der auf sie nach § 6 Abs. 1 NFAG entfallenden Schlüsselzuweisungen. Mit der Einbeziehung der Schlüsselzuweisungen in die Umlagegrundlagen erfolgt eine weitere Finanzierung der Landkreise über Schlüsselzuweisungen.

3.2.4 Ordentliche Aufwendungen

Tz. 44 Die folgende Abbildung zeigt die durchschnittliche Verteilung der ordentlichen Aufwendungen im Prüfungszeitraum 2014 bis 2016. Schaumburg und Wittmund sind bis 2015 berücksichtigt.

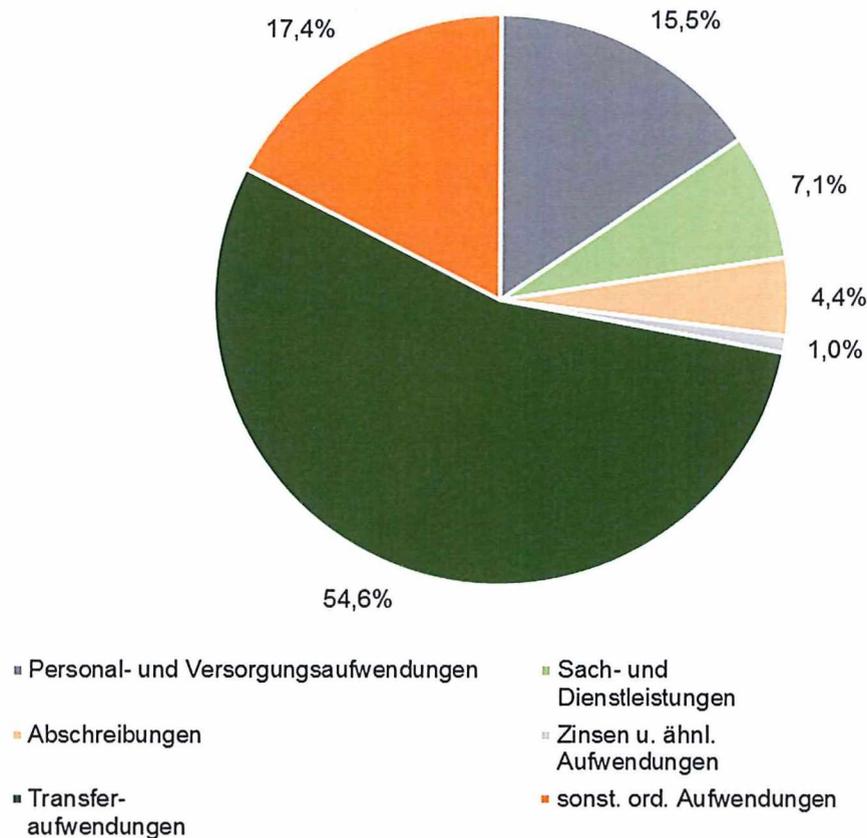


Abbildung 9: Anteil der einzelnen Aufwandsarten an den Gesamtaufwendungen im Durchschnitt der Jahre 2014 bis 2016 (2015)

Tz. 45 Die höchsten ordentlichen Aufwendungen finden sich in allen Kreisen mit Ausnahme von Hannover bei den Transferaufwendungen mit durchschnittlich 859 € je Einwohner. Hierunter fallen u. a. die verschiedenen sozialen Leistungen oder die Zuwendungen an die kreisangehörigen Kommunen, z. B. für die Kindertagesstätten. Sowohl bei neun Optionskommunen als auch bei Uelzen machten die Transferaufwendungen mehr als die Hälfte der gesamten ordentlichen Aufwendungen aus. Hannover hat die höchsten Aufwendungen im sonstigen ordentlichen Aufwand. Dieser Umstand begründet sich u. a. mit den Aufwendungen an die regionsangehörigen Kommunen im Bereich der Umsetzung der Grundsicherung für Arbeitsuchende.

Tz. 46 Die folgende Abbildung zeigt die Entwicklung der Transferaufwendungen je Einwohner in den Jahren 2014 bis 2016.

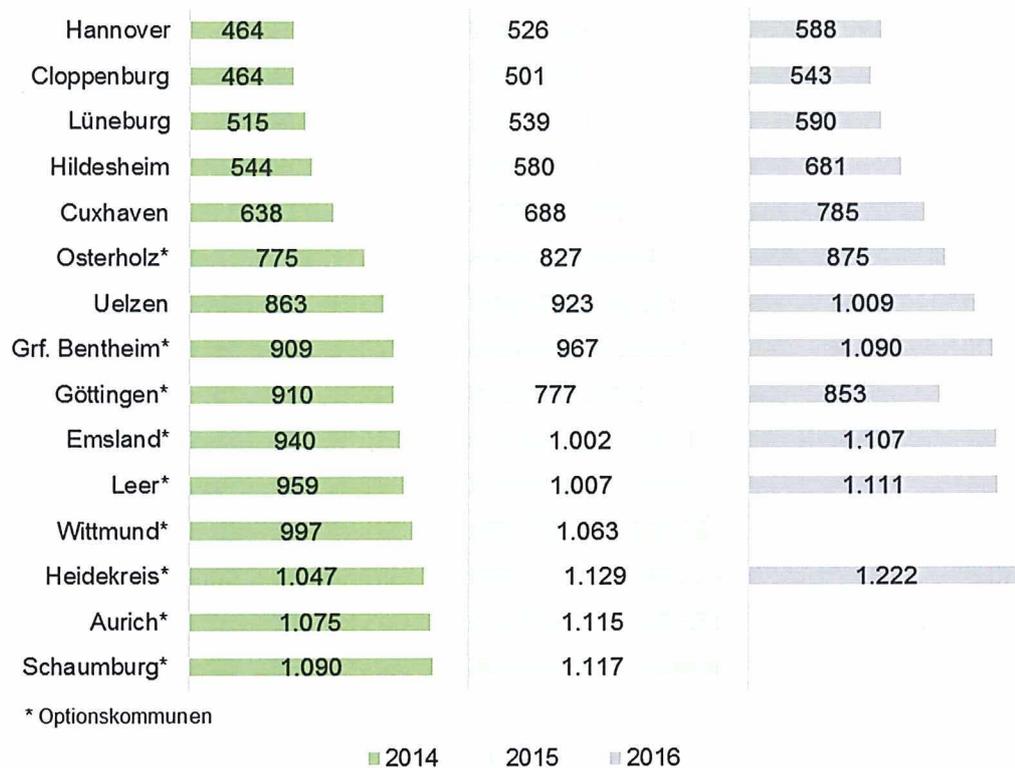


Abbildung 10: Entwicklung der Transferaufwendungen in € je Einwohner

3.3 Entwicklung der Finanzlage

3.3.1 Cashflow

Tz. 47 Der Cashflow stellt den Saldo aus Einzahlungen und Auszahlungen der laufenden Verwaltungstätigkeit dar. Dabei wird im niedersächsischen Recht nicht zwischen ordentlichen und außerordentlichen Vorgängen unterschieden. Ein positiver Cashflow begünstigt sowohl den Schuldenabbau als auch die Finanzierung von Investitionen aus eigenen Mitteln.

Tz. 48 Die folgende Abbildung zeigt die Entwicklung des Cashflows der einzelnen Kreise in den Jahren 2014 bis 2016 je Einwohner, sortiert nach dem durchschnittlichen Cashflow in diesen Jahren.

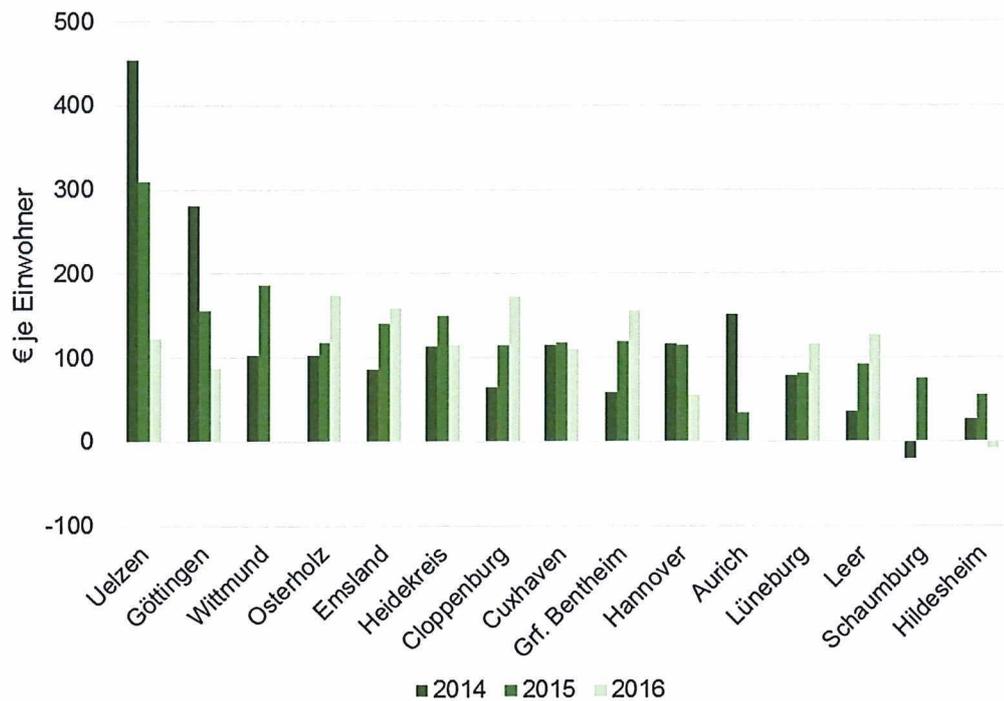


Abbildung 11: Cashflow in € je Einwohner

Tz. 49 Uelzen hebt sich in dieser Abbildung ab. Uelzen hat als erster Kreis im Jahr 2011 mit dem Land Niedersachsen einen „Zukunftsvertrag“ geschlossen, der eine Entschuldungshilfe in Höhe von 60 Millionen Euro (75 Prozent der bis Ende 2009 aufgelaufenen Liquiditätskredite) beinhaltetete, um eine nachhaltige Haushaltskonsolidierung zu erreichen. Die Auszahlung dieser Entschuldungshilfe erfolgte in drei Raten, wobei das Land Niedersachsen während des Betrachtungszeitraums im Jahr 2014 eine Rate in Höhe von 30 Mio. € und im Jahr 2015 eine Rate in Höhe von 20 Mio. € zahlte. Diese Einzahlungen spiegeln sich in der Höhe des Cashflows wider. Auch Göttingen erhielt im Jahr 2014 eine Entschuldungshilfe in Höhe von rund 35 Mio. €.

Cuxhaven besaß in den geprüften Jahren trotz seines negativen Ergebnisses im Jahr 2016 einen positiven Cashflow von rund 110 € je Einwohner. Auch in anderen Kreisen wich im Jahr 2016 der Cashflow stark vom Ergebnis ab. Grund dafür sind vorwiegend die geänderten Erstattungsregelungen des Landes und die daraus resultierenden vorgezogenen Einzahlungen für die entstehenden Kosten der Aufnahme, Versorgung und Betreuung der Flüchtlinge und Asylbewerber. Gemäß dem Schreiben des Landesamtes für Statistik Niedersachsen vom 05.11.2015 war die Erfassung in dem Haushaltsjahr durchzuführen, in dem die liquiden Mittel zugeflossen sind. Diese Einzahlungen wurden zunächst nur im Finanzhaushalt verbucht und als passiver Rechnungsabgrenzungsposten behandelt. Eine Ertragsbuchung erfolgte im Folgejahr.

Schaumburg und Hildesheim erreichten jeweils in einem Prüfungsjahr einen negativen Cashflow, was zu einem Verstoß gegen den Grundsatz der Gesamtddeckung führte (vgl. Tz. 50).

3.3.2 Tilgungsdeckung

Tz. 50 Gemäß der Deckungsregel nach § 17 Abs. 1 Nr. 2 KomHKVO dienen die Einzahlungen für laufende Verwaltungstätigkeit insgesamt zur Deckung der Auszahlungen für laufende Verwaltungstätigkeit sowie für die Auszahlungen zur ordentlichen Tilgung von Investitionskrediten und zur Rückzahlung innerer Darlehen. Der Tilgungsdeckungsgrad verdeutlicht, ob die Auszahlung zur ordentlichen Tilgung aus dem Saldo für die laufende Verwaltungstätigkeit geleistet werden kann und damit Schulden aus eigenen Mitteln abgebaut werden. Liegt der Tilgungsdeckungsgrad unter 100 %, liegt ein Verstoß gegen diese Deckungsregel vor.

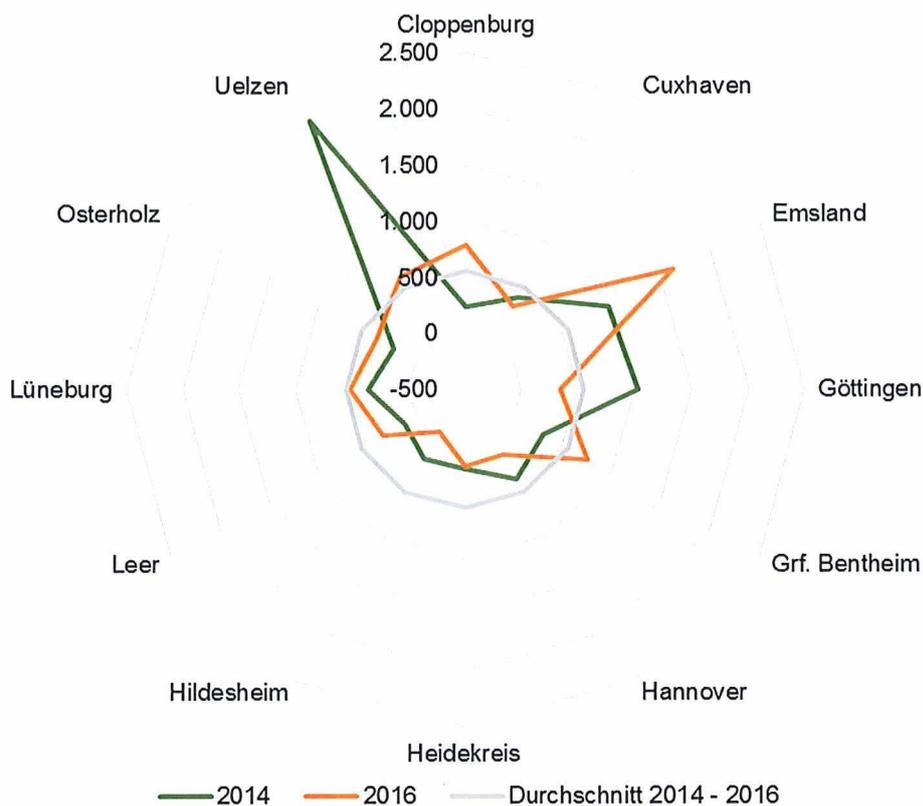


Abbildung 12: Durchschnittlicher Tilgungsdeckungsgrad der Jahre 2014 und 2016 ohne Aurich, Schaumburg und Wittmund in Prozent

Tz. 51 Der durchschnittliche Tilgungsdeckungsgrad lag bei den zwölf Kommunen, die die Werte für alle drei Bilanzstichtage vorlegen konnten, im Prüfungszeitraum bei 555,4 %. Uelzen und Emsland heben sich in dieser Abbildung deutlich heraus. Bei Uelzen ist der hohe Deckungsgrad im Wesentlichen auf den mit dem Land Niedersachsen geschlossene Zukunftsvertrag mit Tilgungshilfen in Höhe von 50 Mio. € in den Jahren 2014 und 2015 zurückzuführen (vgl. Tz. 49). Der durchschnittliche Tilgungsdeckungsgrad würde ohne die in diesem Zeitraum gewährte Tilgungshilfe 482,5 % betragen.

Diese dazugehörigen Einzahlungen spiegeln sich zu Recht in der Höhe des Tilgungsdeckungsgrads des Kreises Uelzen wider. Uelzen gelang es mit der Entschuldungshilfe, seine Liquiditätskredite im Jahr 2015 vollständig abzubauen. Emsland wies im gesamten Prüfungszeitraum keine Liquiditätskredite auf und die investive Verschuldung war mit durchschnittlich 115,77 € je Einwohner die geringste innerhalb des Vergleichsrings. Der Tilgungsdeckungsgrad stieg dort kontinuierlich bis auf 1.629 % im Jahr 2016.

Aurich, Schaumburg und Wittmund zeigten in den Jahren 2014 und 2015 einen unterdurchschnittlichen Tilgungsdeckungsgrad. Aufgrund des negativen Cash-flows im Jahr 2014 besaß Schaumburg in diesem Jahr auch einen negativen Tilgungsdeckungsgrad. Bei Aurich betrug er im Jahr 2015 nur 90,7 %.

3.3.3 Liquide Mittel

Tz. 52 Die überörtliche Kommunalprüfung betrachtete die Entwicklung der liquiden Mittel der Kreise im Prüfungszeitraum. Dabei stellte sie fest, dass die liquiden Mittel bei den Kreisen, deren jeweilige Werte für alle drei Bilanzstichtage vorlagen, im Betrachtungszeitraum durchschnittlich um 53,14 € je Einwohner stiegen. Lediglich in Hannover sank der Stand der liquiden Mittel. In Aurich und Schamburg sank der Stand der liquiden Mittel ebenfalls von 2014 auf 2015.

Durch die steigenden liquiden Mittel konnten die Kreise die Liquiditätskredite durchschnittlich um 100,94 € je Einwohner (vgl. Tz. 59) abbauen. Aber nicht alle geprüften Kreise schafften es, ihre Liquiditätskredite zurückzuzahlen, da diese u. a. entgegen des eigentlichen Zwecks langfristig vereinbart waren.

Für die gestiegenen liquiden Mittel sind jedoch nicht nur die guten Haushaltslagen ursächlich. In Teilen begründete sich dies auch dadurch, dass Investitionen, beispielsweise aufgrund fehlender Angebote aus Vergabeverfahren, nicht umgesetzt wurden.

Tz. 53 Die folgende Abbildung zeigt die Entwicklung der liquiden Mittel der geprüften Kreise im Prüfungszeitraum in € je Einwohner.

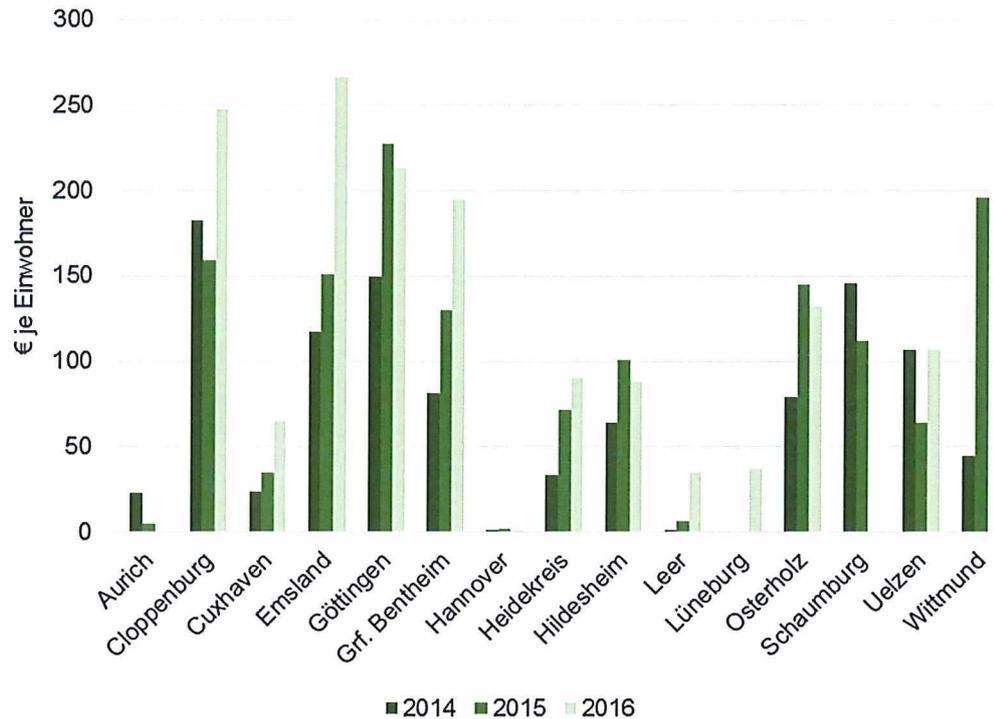


Abbildung 13: Liquide Mittel je Einwohner

3.4 Entwicklung der Vermögenslage

3.4.1 Schulden in den Kernhaushalten und ausgegliederten Bereichen

Tz. 54 Die Gesamtverschuldung der Kommunen umfasst die Schulden und die Rückstellungen.¹⁰ Zu den Schulden gehören als Geldschulden¹¹ u. a. die Verbindlichkeiten aus investiven Krediten und Liquiditätskrediten.

Tz. 55 Die folgende Abbildung zeigt die Entwicklung der Gesamtverschuldung in € je Einwohner mit den Minimal-, Maximal- und Durchschnittswerten des Vergleichsrings. Diese Auswertung bezieht sich auf die zwölf Kreise, deren jeweilige Werte für alle drei Bilanzstichtage vorlagen.

¹⁰ Vgl. § 55 Abs. 3 Nr. 2 und 3 KomHKVO.

¹¹ Vgl. § 55 Abs. 3 Nr. 2.1 KomHKVO.

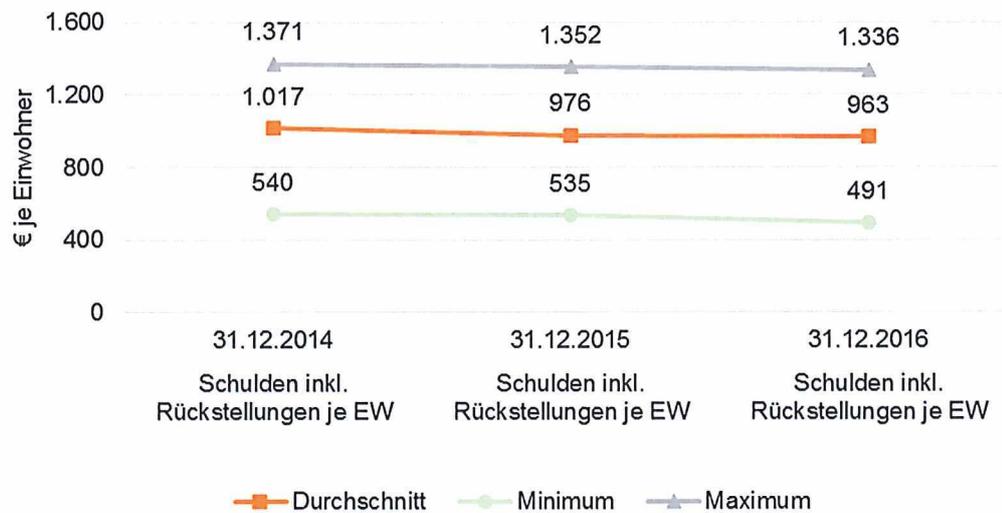


Abbildung 14: Gesamtverschuldung der Jahre 2014 bis 2016 ohne Aurich, Schaumburg und Wittmund

- Tz. 56 Die durchschnittliche Gesamtverschuldung je Einwohner der zwölf Kreise sank kontinuierlich von 1.017 € je Einwohner zum 31.12.2014 auf 963 € je Einwohner zum 31.12.2016. Cuxhaven, Grafschaft Bentheim und Hildesheim schafften es im Betrachtungszeitraum nicht, die Gesamtverschuldung zu verringern. Die durchschnittlich geringste Gesamtverschuldung wiesen das Emsland mit 522 € je Einwohner und Göttingen mit 624 € je Einwohner auf. Leer war mit durchschnittlich 1.348 € je Einwohner am höchsten verschuldet, gefolgt von Lüneburg mit einer durchschnittlichen Gesamtverschuldung von 1.111 € je Einwohner.
- Tz. 57 Die Fremdkapitalquote bildet den Anteil der Schulden und Rückstellungen im Verhältnis zum Gesamtkapital ab. Die nachfolgende Abbildung zeigt die durchschnittliche Fremdkapitalquote im Betrachtungszeitraum.

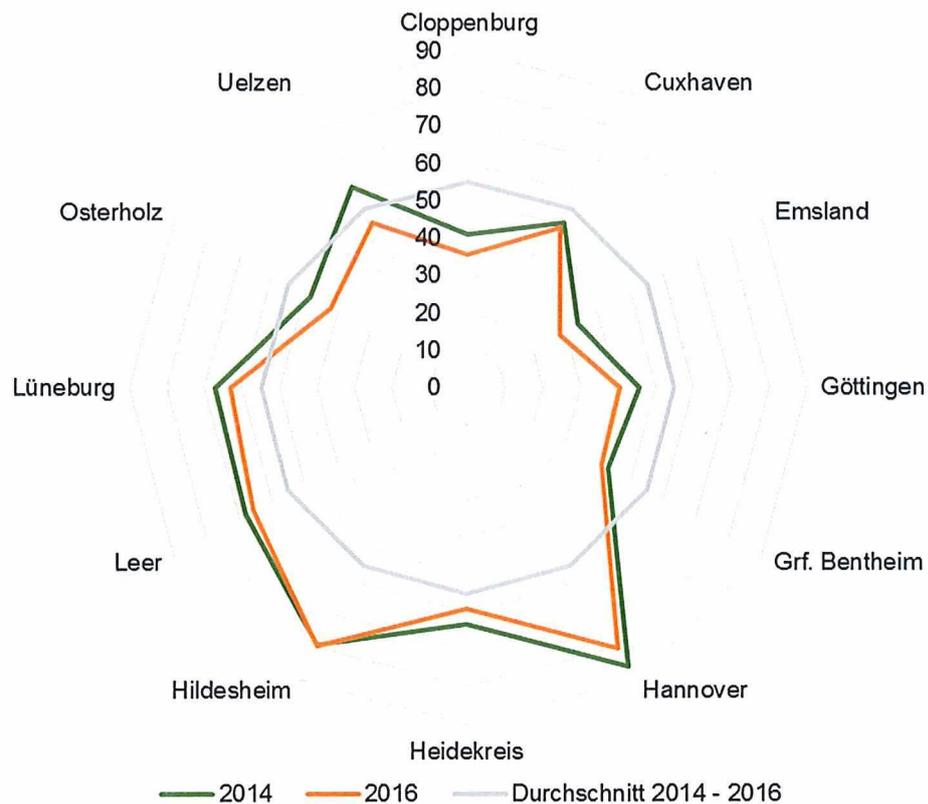


Abbildung 15: Fremdkapitalquote der Jahre 2014 und 2016 ohne Aurich, Schaumburg und Wittmund in Prozent

Tz. 58 Die durchschnittliche Fremdkapitalquote der zwölf dargestellten Kommunen lag im Betrachtungszeitraum bei 55 %. Sie sank von 57,4 % zum 31.12.2014 auf 53,0 % zum 31.12.2016. Lediglich in Hildesheim stieg die Fremdkapitalquote von 2014 bis 2016 um 0,6 Prozentpunkte an. Die ansonsten positive Entwicklung der anderen Kreise begründet sich mit der sinkenden investiven Verschuldung sowie der sinkenden Liquiditätsverschuldung (vgl. Tz. 61).

Aurich und Schaumburg wiesen in den Jahren 2014 und 2015 eine überdurchschnittlich hohe Fremdkapitalquote von jeweils über 76 % aus, während Wittmund mit unter 45 % unter dem Durchschnitt lag.

Bei der Finanzstatusprüfung von 19 Kreisen aus dem Jahr 2015¹² stellte die überörtliche Kommunalprüfung fest, dass vier Kreise im Jahr 2012 eine negative

¹² Vgl. https://www.lrh.niedersachsen.de/download/98275/Kommunalbericht_2015.pdf, S. 86 ff., zuletzt abgerufen am 18.12.2019.

Nettoposition auswiesen. Insofern waren sie gemäß § 110 Abs. 7 NKomVG überschuldet. Erfreulicherweise stellte die überörtliche Kommunalprüfung nunmehr fest, dass bei keinem der aktuell geprüften Kreise eine solche Überschuldung vorlag.

- Tz. 59 Die geringste Fremdkapitalquote besaß Emsland mit 31,3 %, gefolgt von Cloppenburg mit 37,9 %. Beide Kreise wiesen im Prüfungszeitraum keine Liquiditätskredite auf und bauten zu großen Teilen die investive Verschuldung ab. Den höchsten Anteil der Schulden und Rückstellungen im Verhältnis zum gesamten Kapital zeigte Hannover mit 83,2 %, gefolgt von Hildesheim mit 79,0 %. Hannover führte als Begründung eine hohe investive Verschuldung an, weil Investitionen fast ausschließlich fremdfinanziert wurden. In Hildesheim waren auch das negative Basisreinvermögen und die damit einhergehende niedrige Nettopositionsquote ausschlaggebend (vgl. Tz. 74).

Tz. 60 Die folgende Abbildung vergleicht die investive und die Liquiditätsverschuldung aller niedersächsischen Kommunen zu der Verschuldung der geprüften Kreise. Die Verschuldung aller niedersächsischen Kommunen wird in der folgenden Grafik heller eingefärbt gegenübergestellt.

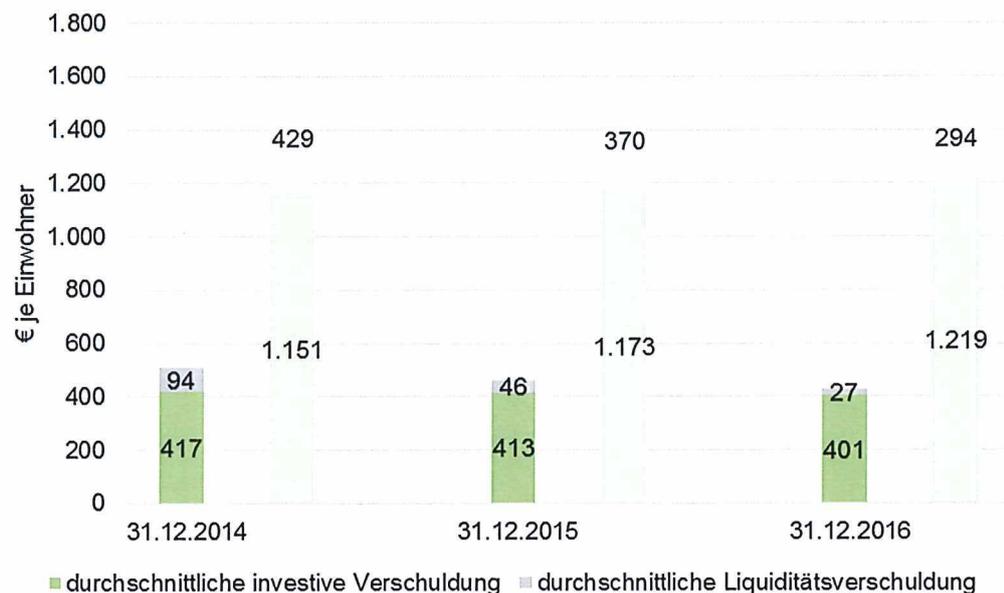


Abbildung 16: Entwicklung der durchschnittlichen investiven und Liquiditätsverschuldung in € je Einwohner ohne Aurich, Schaumburg und Wittmund im Vergleich zu allen niedersächsischen Kommunen

Tz. 61 Die durchschnittliche Liquiditätsverschuldung der dargestellten Kreise sank zum 31.12.2016 gegenüber dem 31.12.2014 um 71 % auf 27 € je Einwohner, die durchschnittliche investive Verschuldung sank im gleichen Zeitraum um 4 % auf 401 € je Einwohner nur geringfügig.

Tz. 62 Im gleichen Zeitraum wiesen alle niedersächsischen Kommunen eine deutlich höhere durchschnittliche investive Verschuldung und Liquiditätsverschuldung aus. Während die Liquiditätsverschuldung vom Jahr 2014 zum Jahr 2016 um 31,4 % sank, erhöhte sich die investive Verschuldung im gleichen Zeitraum um 5,9 %.

Tz. 63 Im Folgenden ist die Verschuldung der 15 Kreise im Einzelnen anhand der investiven Verschuldung sowie der Liquiditätsverschuldung je Einwohner aufsteigend nach dem Wert zum 31.12.2016 dargestellt.

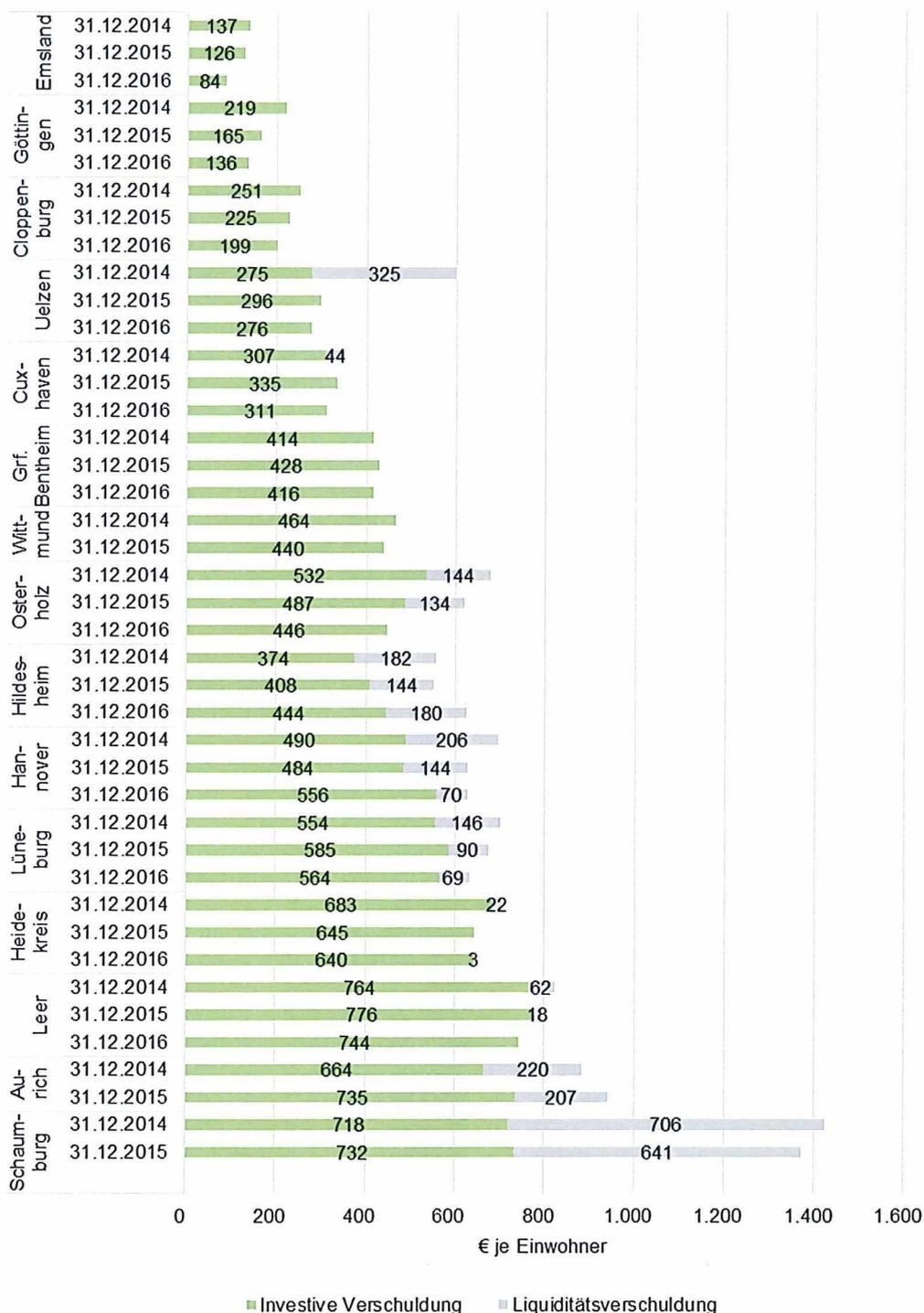


Abbildung 17: Investive Verschuldung und Liquiditätsverschuldung in € je Einwohner

- Tz. 64 Zum 31.12.2014 hatten fünf Kreise keine Liquiditätskredite in Anspruch genommen. Weitere vier Kreise schafften es innerhalb des Betrachtungszeitraums bis zum 31.12.2016, ihre Liquiditätsverschuldung vollständig abzubauen. Von den geprüften Kreisen haben Cuxhaven, Göttingen, Lüneburg und Uelzen aufgrund eines Zukunftsvertrages eine Entschuldungshilfe des Landes Niedersachsen erhalten. Diese diene im Wesentlichen zum Abbau der aufgelaufenen Liquiditätskredite.
- Tz. 65 Sechs der geprüften Kreise konnten zusätzlich die investive Verschuldung je Einwohner innerhalb des Betrachtungszeitraums verringern. Bei den anderen Kreisen stieg die investive Verschuldung in einer Spanne von 1 € je Einwohner bei Uelzen bis 66 € je Einwohner bei Hannover.
- Tz. 66 Die nachstehende Abbildung zeigt die durchschnittliche Gesamtverschuldung je Einwohner sowie die durchschnittliche Einwohnerzahl der geprüften Kreise ohne Hannover für die Jahre 2014 bis 2016. Bei Aurich ist das Jahr 2014 dargestellt; Schaumburg und Wittmund sind bis 2015 berücksichtigt.

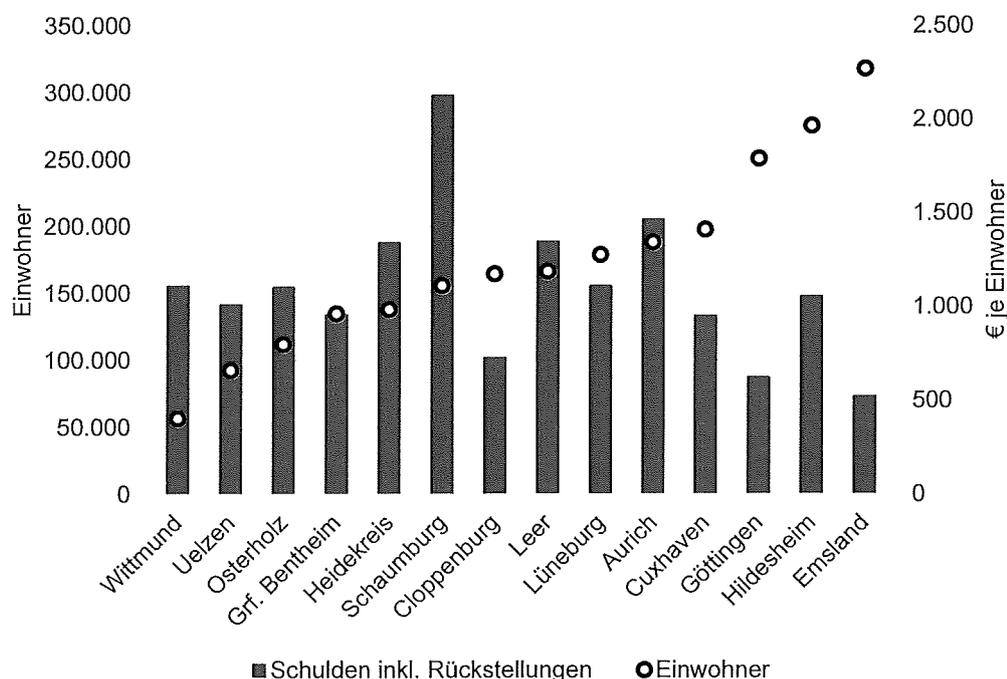


Abbildung 18: Durchschnittliche Pro-Kopf-Verschuldung im Verhältnis zur durchschnittlichen Einwohnerzahl

- Tz. 67 Die überörtliche Kommunalprüfung stellte bei der Finanzstatusprüfung von 19 Kreisen aus dem Jahr 2015¹³ fest, dass einwohnerschwächere Kreise eine überproportional höhere Pro-Kopf-Verschuldung aufwiesen. Dieser Zusammenhang ist in diesem Vergleichsring nicht so deutlich erkennbar.
- Tz. 68 Die folgende Abbildung zeigt, in welchem Verhältnis sich Kredite und Wertpapier-schulden zum 31.12.2017 auf Kernhaushalte und ausgegliederte Aufgabenträger wie Eigenbetriebe, Zweckverbände oder privatrechtliche Unternehmen aufteilten. Wegen fehlender konsolidierter Gesamtabschlüsse stammen die Zahlen aus der Sonderveröffentlichung der Statistischen Ämter des Bundes und der Länder zum 31.12.2017.¹⁴

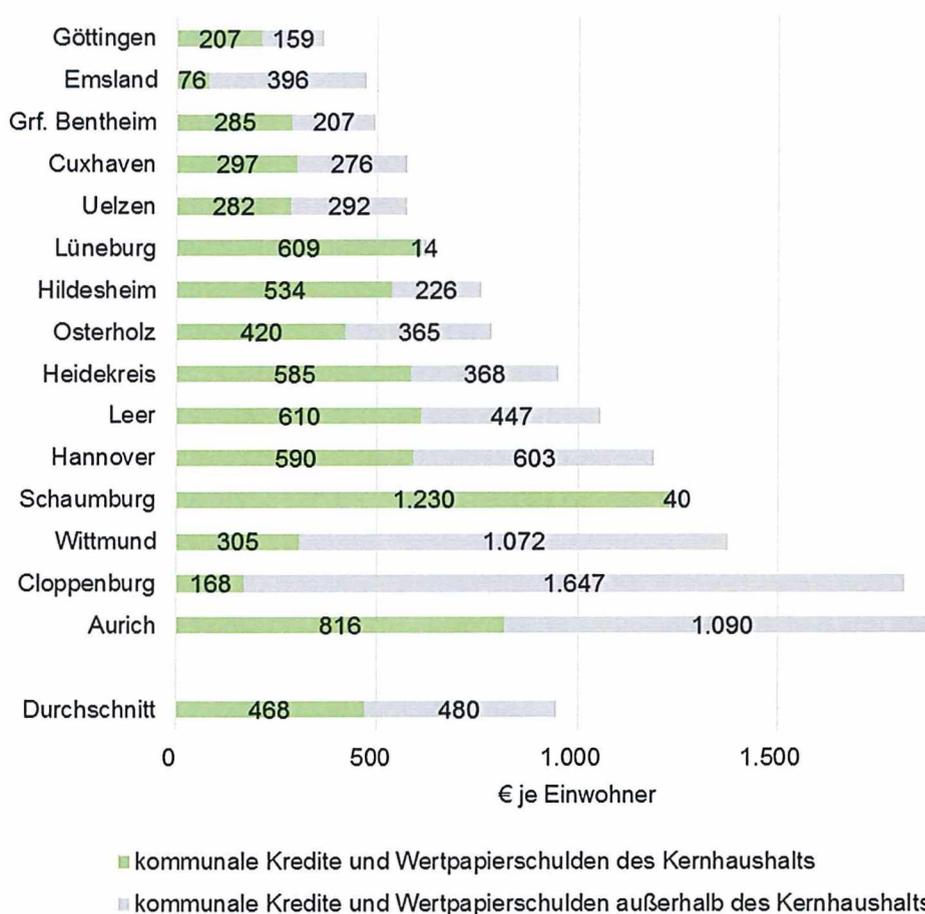


Abbildung 19: Kredite und Wertpapiersschulden der Gesamthaushalte je Einwohner zum 31.12.2017

¹³ Vgl. https://www.lrh.niedersachsen.de/download/98275/Kommunalbericht_2015.pdf, S. 86 ff., zuletzt abgerufen am 18.12.2019.

¹⁴ Vgl. Statistische Ämter des Bundes und der Länder: Integrierte Schulden der Gemeinden und Gemeindeverbände, Anteilige Modellrechnung für den interkommunalen Vergleich, Stand 31.12.2017, Wiesbaden 2018.

- Tz. 69 Die Kreise wiesen zum 31.12.2017 im Durchschnitt 480 € je Einwohner an Krediten und an Wertpapierschulden außerhalb des Kernhaushalts aus. Die Spanne reichte von 14 € je Einwohner (Lüneburg) bis zu 1.647 € je Einwohner (der Landkreis Cloppenburg hatte eine Kreditaufnahme im Wesentlichen für Ankauf und Erschließung interkommunaler Gewerbegebiete an der Bundesautobahn A 1 und am Küstenkanal vorgenommen). Durchschnittlich führten die Kreise lediglich 53 % ihrer Kredite und Wertpapierschulden innerhalb des Kernhaushalts. Die Spanne reichte von 9 % (Cloppenburg) bis 98 % (Lüneburg).
- Tz. 70 Die unterschiedliche prozentuale Verteilung der Kredite und Wertpapierschulden sowie die teilweise hohen Anteile der Verschuldung außerhalb der Kernhaushalte unterstreichen die Bedeutung eines konsolidierten Gesamtabchlusses. Dessen Erstellung, die erstmals verpflichtend 2013 für das Haushaltsjahr 2012 war, kann die Vergleichbarkeit der kommunalen Jahresabschlüsse erleichtern und zu einem erheblichen Transparenzgewinn kommunalen Handelns führen.¹⁵ Die geprüften Kreise hatten überwiegend noch keine konsolidierten Gesamtabchlüsse aufgestellt (vgl. Abschnitt 7).

3.4.2 Entwicklung der Nettoposition bei den Kreisen

- Tz. 71 Die Nettopositionsquote gibt an, wie hoch der Anteil der Nettoposition am Gesamtkapital ist. Sie korrespondiert mit der Fremdkapitalquote und stellt den Anteil des Vermögens dar, der die Schulden und Rückstellungen übersteigt.

¹⁵ Vgl. § 129 Abs. 1 NKomVG.

Tz. 72 Die nachstehende Abbildung zeigt, wie sich die durchschnittliche Höhe der Nettosition und die durchschnittliche Nettositionsquote der geprüften Kreise im Betrachtungszeitraum entwickelten. Diese Auswertung bezieht sich auf die Kreise, deren Werte der jeweiligen Nettositionen bzw. Bilanzsummen für alle drei Bilanzstichtage vorlagen.

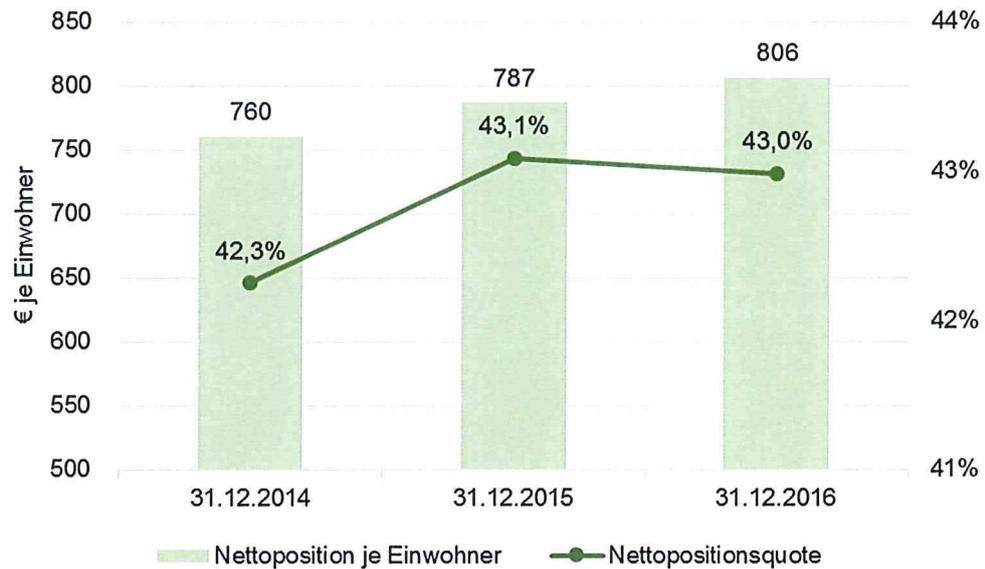


Abbildung 20: Durchschnittliche Nettosition je Einwohner und Nettositionsquote ohne Aurich, Schaumburg und Wittmund

Tz. 73 Die durchschnittliche Höhe der Nettosition der dargestellten Kreise stieg von 760 € je Einwohner zum 31.12.2014 um 6,1 % auf 806 € je Einwohner zum 31.12.2016. Dieser Anstieg ist im Wesentlichen auf die in den Jahren 2014 bis 2016 erwirtschafteten positiven Jahresergebnisse zurückzuführen. Die Spanne der durchschnittlichen Höhe der Nettosition reichte im Jahr 2016 dabei von 58,6 Mio. € bei Hildesheim bis zu 376,6 Mio. € im Emsland. Der Anteil der Nettosition am Gesamtkapital stieg ebenfalls im Betrachtungszeitraum von 42,3% zum 31.12.2014 auf 43,0 % zum 31.12.2016. Diese Entwicklung ergab sich überwiegend aus den von den Kreisen abgebauten Schulden (vgl. Tz. 54). Die in diesem Vergleichsring geprüften Kreise erreichten im Durchschnitt eine höhere Nettositionsquote als die im Jahr 2015 von der überörtlichen Kommunalprüfung geprüften Kreise. Diese wiesen im damaligen Prüfungszeitraum eine durchschnittliche Nettositionsquote von 20,6 % auf.

Tz. 74 Die höchsten durchschnittlichen Nettositionsquoten hatten entsprechend ihrer niedrigen Fremdkapitalquote Emsland mit 66,0 % und Cloppenburg mit 60,4 %. Dementsprechend zeigte Hannover die geringste Nettositionsquote mit 15,2 %, gefolgt von Hildesheim mit 18,5 %. Bei der Interpretation der Nettositionsquote ist zu beachten, dass die Höhe der kommunalen Nettosition sowohl vom Umfang der Aufgabenwahrnehmung als auch vom Ansatz und der Bewertung der Schulden und insbesondere des Vermögens abhängig ist. Auf die Höhe der Nettosition nehmen insbesondere auch positive und negative Jahresergebnisse Einfluss.

Tz. 75 Nachfolgende Abbildung zeigt die Entwicklung der Nettosition je Einwohner der geprüften Kreise, aufgeteilt in die dazugehörigen Kontengruppen 20 (Nettoposition) und 21 (Sonderposten):

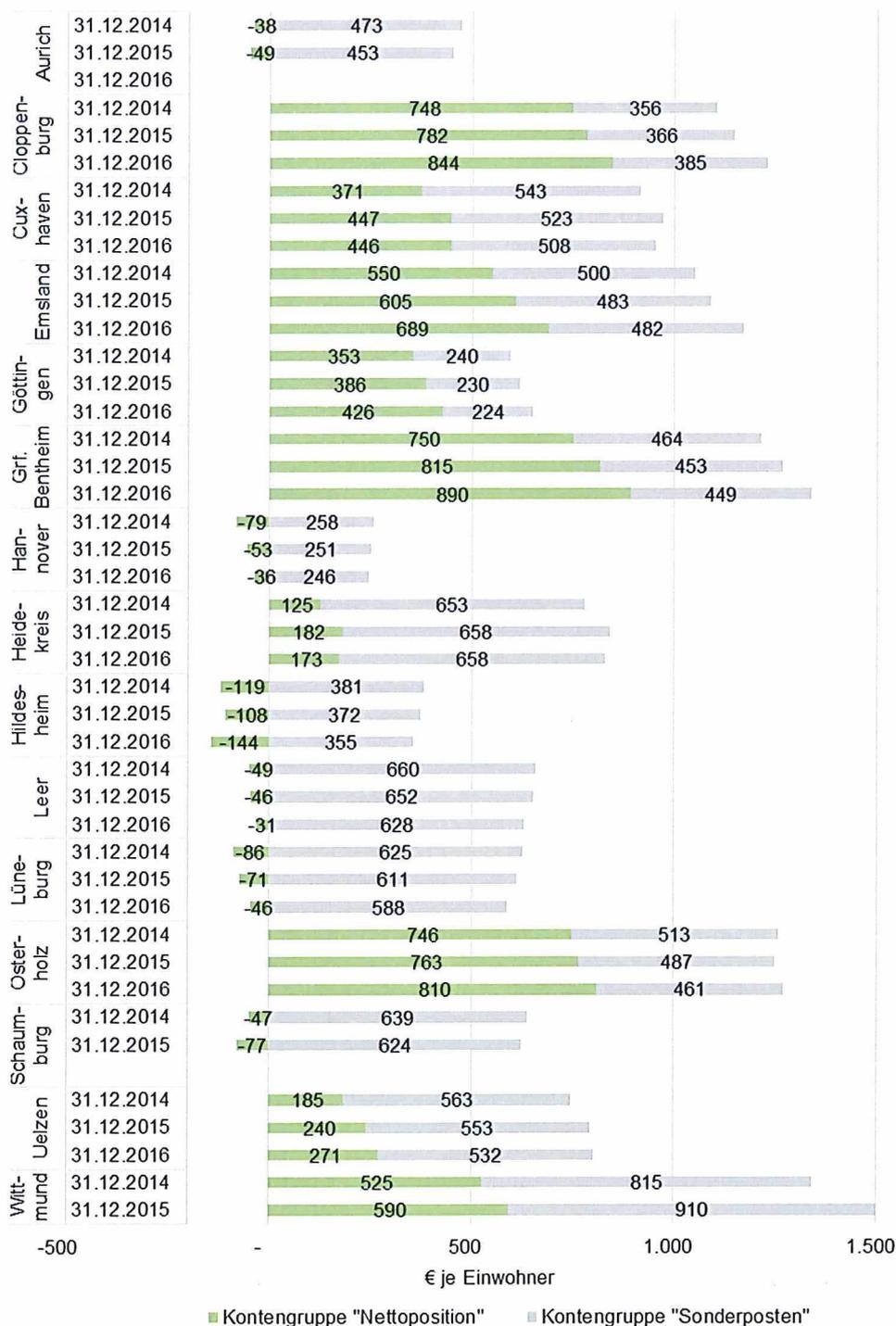


Abbildung 21: Entwicklung der Nettositionen je Einwohner

- Tz. 76 Von den Bundesländern, die die Kameralistik durch die Doppik ersetzt haben, ist Niedersachsen das einzige Land, in dem die Sonderposten zur Nettoposition zählen. Dies kann dazu führen, dass eine Kommune nicht als überschuldet gilt, obwohl die Kontengruppe 20 (Nettoposition) negativ ist. Die Kontengruppe 20 umfasst das Basisreinvermögen, die Rücklagen und das Jahresergebnis. Die Bilanzposition „Nettoposition“ wird dann nur durch die Beträge der gebildeten Sonderposten positiv dargestellt. Bei Hannover, Hildesheim, Leer, Lüneburg und Schaumburg war die Kontogruppe 20 negativ. Werden die Sonderposten ratierlich aufgelöst, wird die Nettoposition aufgezehrt. Ohne entsprechende Bildung neuer Sonderposten und lediglich zumindest ausgeglichener Jahresergebnisse führt dies schlussendlich zu einer Überschuldung gemäß § 110 Abs. 7 Satz 2 NKomVG der Kreise. Da die vorliegenden mittelfristigen Ergebnis- und Finanzplanungen der Kreise durchgehend positive Ergebnisentwicklungen zeigen, werden bei plangemäßigem Verlauf die Nettopositionen der Kreise positiv bleiben.
- Tz. 77 Bei den zwölf Kreisen, die für alle drei Bilanzstichtage Werte vorlegten, sank die Summe der Sonderposten je Einwohner um durchschnittlich rund 20 €. Lediglich in Cloppenburg und im Heidekreis stiegen die Sonderposten um 29 € je Einwohner bzw. 5 € je Einwohner an. Bis auf Hildesheim wiesen diese Kreise aufgrund positiver Jahresergebnisse eine positive Entwicklung in der Kontengruppe 20 (Nettoposition) auf. Die Beträge stiegen um durchschnittlich 68 € je Einwohner. In Hildesheim sanken sie um 25 €.
- Tz. 78 Das durchschnittliche Basisreinvermögen stieg um 39 € auf 188 € je Einwohner. Das Emsland machte von dem Recht Gebrauch gemäß § 110 Abs. 6 S. 4 NKomVG Überschussrücklagen in Basisreinvermögen umzuwandeln. Damit verdoppelte es das Basisreinvermögen je Einwohner auf 424 €. Die Grafschaft Bentheim beschloss am 08.11.2018, die Überschussrücklage mit Stand zum 31.12.2015 in Basis-Reinvermögen umzuwandeln. Cuxhaven schaffte es, den Sollfehlbetrag aus kameralem Abschluss im Betrachtungszeitraum vollständig abzubauen und steigerte damit das Basisreinvermögen um 110 € je Einwohner.

3.4.3 Entwicklung der Überschussrücklagen und des Sollfehlbetrages aus kameralem Abschluss

Tz. 79 Die überörtliche Kommunalprüfung untersuchte, wie sich die aus den ordentlichen und außerordentlichen Ergebnisüberschüssen gebildeten Rücklagen und der Sollfehlbetrag aus kameralem Abschluss entwickelten.

Tz. 80 Sieben der geprüften Kreise gelang es, eine Überschussrücklage aufzubauen. Dieser werden gemäß § 110 Abs. 6 Satz 2 NKomVG die Jahresüberschüsse durch Beschluss über den Jahresabschluss zugeführt. Sie dienen gemäß § 110 Abs. 5 NKomVG bei voraussichtlichen Fehlbeiträgen dem Haushaltsausgleich.

Tz. 81 Die folgende Abbildung zeigt die Entwicklung der Überschussrücklagen dieser sieben Kreise sowie die Beträge, die noch nicht durch Ergebnisverwendungsbeschluss der Überschussrücklage zugeführt und noch auf dem entsprechenden Bilanzkonto ausgewiesen wurden.

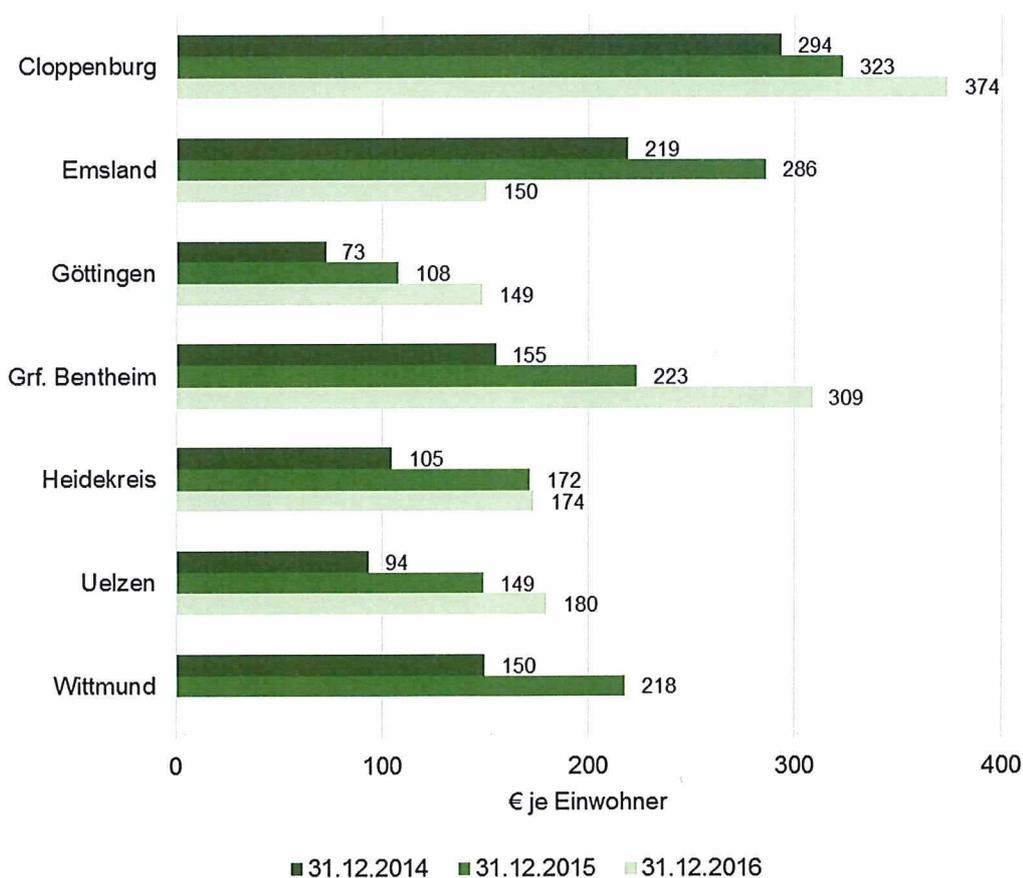


Abbildung 22: Entwicklung der Überschussrücklagen inkl. noch nicht durch Ergebnisverwendungsbeschluss zugeführter Ergebnisse

- Tz. 82 Auffällig ist die Entwicklung der Überschussrücklage bei Emsland, da dieser Kreis seine Überschussrücklage teilweise in Basisreinvermögen umwandelte (vgl. Tz. 78). Durch diese Umwandlung entsteht bilanziell eine deutliche Spanne zwischen dem Bestand in den Überschussrücklagen und den liquiden Mitteln.
- Tz. 83 Im Gegensatz dazu zeigt die folgende Abbildung die Entwicklung des kameralen Sollfehlbetrags bei den übrigen acht Kreisen.

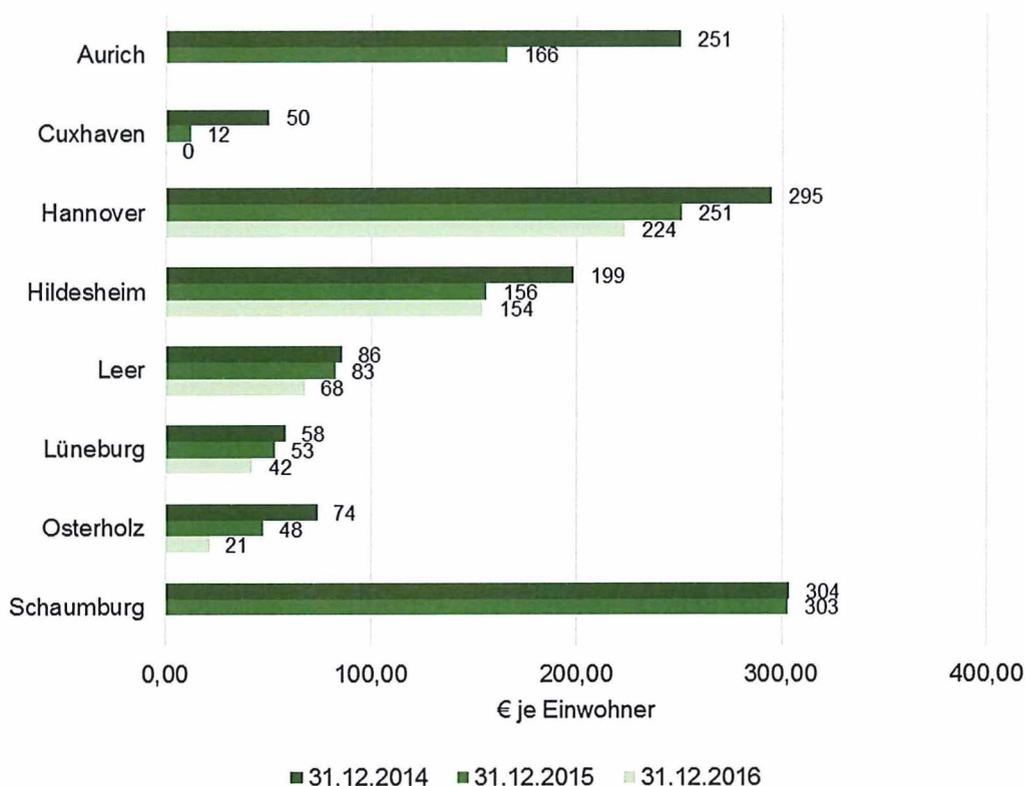


Abbildung 23: Entwicklung des Sollfehlbetrags aus kameralem Abschluss abzüglich noch nicht durch Ergebnisverwendungsbeschluss zugeführte Ergebnisse

- Tz. 84 Die Verrechnung eines Jahresüberschusses mit den Sollfehlbeträgen aus dem letzten kameralen Abschluss geht gemäß § 110 Abs. 6 Satz 3 NKomVG einer Zuführung in die Überschussrücklagen vor. Sechs Kreise wiesen zum Ende des Betrachtungszeitraums weiterhin einen Sollfehlbetrag aus kameralem Abschluss auf. Cuxhaven gelang es, auch aufgrund der vorherigen Leistungen aus dem Zukunftsvertrag, während des Betrachtungszeitraums den Sollfehlbetrag aus kameralem Abschluss im Jahr 2015 endgültig abzubauen.

4 Darstellung der dauernden Leistungsfähigkeit

- Tz. 85 Ziel der Doppik ist das Erreichen der intergenerativen Gerechtigkeit. Eine Generation soll nur die Ressourcen verbrauchen, die sie auch erwirtschaftet (vgl. Tz. 32). Der Wertverlust des kommunalen Vermögens und künftige finanzielle Belastungen sollen systematisch und vorsorglich erwirtschaftet werden. Die Haushaltspolitik soll so die Interessen nachfolgender Generationen berücksichtigen und insofern nachhaltig sein. Dies bedeutet, dass eine Kommune dauernd leistungsfähig sein muss.
- Tz. 86 § 23 KomHKVO zeigt auf, wann die dauernde Leistungsfähigkeit der Kommune in der Regel nur anzunehmen sein wird und spielt insbesondere bei der Genehmigung von Krediten eine zentrale Rolle. Der Aufsichtsbehörde bleibt jedoch bei der Beurteilung der dauernden Leistungsfähigkeit ein Spielraum, um unter dem Gesichtspunkt einer geordneten Haushaltswirtschaft letztlich auch die stetige Aufgabenerfüllung der Kommune gegenüber der Allgemeinheit sicherzustellen.¹⁶
- Tz. 87 Die überörtliche Kommunalprüfung betrachtete die Genehmigungen der Haushaltssatzungen aller 15 geprüften Kreise für die Jahre 2014 bis 2018. Die folgende Abbildung zeigt, für wie viele der Kreise das Ministerium für Inneres und Sport als Kommunalaufsichtsbehörde die dauernde Leistungsfähigkeit feststellte.

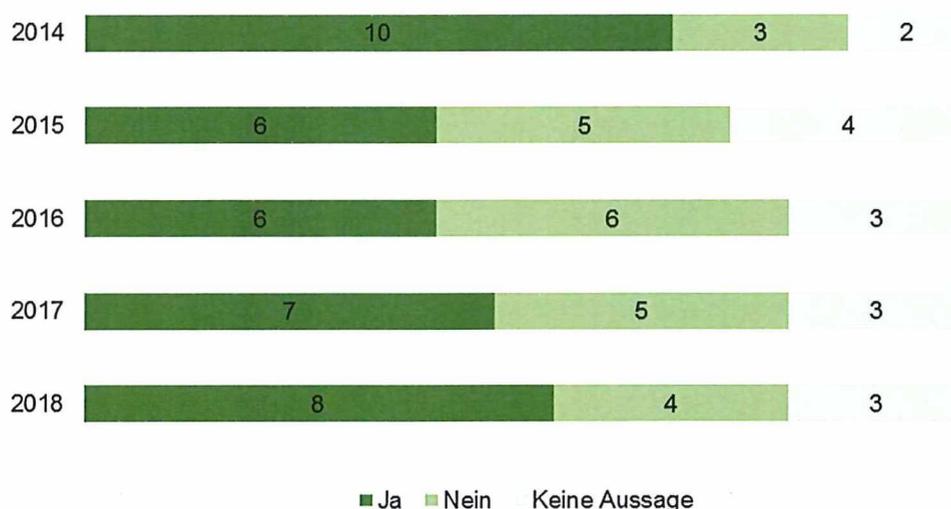


Abbildung 24: Feststellung der dauernden Leistungsfähigkeit des MI

¹⁶ Vgl. Rose, Joachim, Kommunale Finanzwirtschaft in Niedersachsen, S. 171, 7. überarbeitete Auflage, Stuttgart, 2017.

- Tz. 88 Defizitäre Ergebnishaushalte sowohl im Planjahr als auch in der mittelfristigen Ergebnis- und Finanzplanung führten dazu, dass das Ministerium für Inneres und Sport keine dauernde Leistungsfähigkeit feststellte. Auch eine steigende Verschuldung oder hohe Altfehlbeträge wurden als Gründe angeführt. In einigen Fällen hat das Ministerium für Inneres und Sport keine abschließende Aussage zur Feststellung der dauernden Leistungsfähigkeit getroffen. Gründe dafür waren vorwiegend das Fehlen der Eröffnungsbilanz bzw. der Jahresabschlüsse.
- Tz. 89 Die überörtliche Kommunalprüfung analysierte auf Grundlage des § 23 KomHKVO das Vorliegen der dauernden Leistungsfähigkeit der 15 geprüften Kreise anhand des Haushaltsplans 2018. In der genannten Vorschrift wird unter anderem auf den Haushaltsausgleich und den Ausgleich der mittelfristigen Ergebnis- und Finanzplanung abgestellt. Zur Beurteilung betrachtete die überörtliche Kommunalprüfung die mittelfristige Ergebnis- und Finanzplanung des Haushaltsplans 2018. Dort erreichten zehn Kreise in jedem Jahr den Haushaltsausgleich. Bei vier weiteren Kreisen war die mittelfristige Ergebnis- und Finanzplanung zumindest insgesamt ausgeglichen. Ein Kreis schaffte in Planung den Ausgleich nur durch die Verrechnung mit Überschussrücklagen.
- Tz. 90 Weiterhin stellt § 23 KomHKVO unter anderem auf die Einlösbarkeit von Vorbelastungen künftiger Haushaltsjahre ab. Die überörtliche Kommunalprüfung prüfte daher, ob die Kreise all ihre Vorbelastungen einlösen könnten, ohne sich zu überschulden. Im Ergebnis waren alle 15 Kreise imstande, die Vorbelastungen ohne Überschuldung einzulösen. Schließlich betrachtete die überörtliche Kommunalprüfung, ob die Kreise eine positive Nettoposition aufwiesen und diese voraussichtlich positiv bleibt. Erfreulicherweise besaßen alle 15 geprüften Kreise eine positive Nettoposition. Da die Planungsrechnungen Überschüsse ausweisen, werden die Nettopositionen bei allen Kreisen auch weiterhin positiv bleiben. Anzumerken ist, dass fünf Kreise eine positive Nettoposition lediglich infolge ausreichend hoher Sonderposten ausweisen konnten (vgl. Tz. 76).
- Tz. 91 Die überörtliche Kommunalprüfung stellte ebenfalls fest, dass die Beurteilung der dauernden Leistungsfähigkeit aufgrund fehlender Jahresabschlüsse teilweise erschwert wird.

5 Haushaltsaufstellungsverfahren

- Tz. 92 Die von der Vertretung der Kommune beschlossene Haushaltssatzung soll spätestens einen Monat vor Beginn des Haushaltsjahres, mithin bis zum 30. November des dem Haushaltsjahr vorangehenden Jahres, der Kommunalaufsichtsbehörde vorgelegt werden (§ 114 Abs. 1 NKomVG). Eine ordnungsgemäße Haushaltswirtschaft erfordert somit eine frühzeitige und vorausschauende Planung. Die Kommune darf vom Grundsatz der Vorherigkeit regelmäßig nur abweichen, wenn besondere Umstände dies rechtfertigen.¹⁷
- Tz. 93 Die überörtliche Kommunalprüfung hat bei den geprüften Kreisen untersucht, ob diese für die Jahre 2014 bis 2017 die gesetzliche Frist zur Vorlage der jeweiligen Haushaltssatzungen einhielten. Die Haushaltssatzungen der Jahre 2013 bis 2016 von Cuxhaven enthielten Festsetzungen für jeweils zwei Haushaltsjahre (Doppelhaushalt). Dies wurde in der nachstehenden Abbildung berücksichtigt.



Abbildung 25: Anzahl der fristgerecht und nicht fristgerecht aufgestellten Haushaltssatzungen

- Tz. 94 Lediglich die jeweils zweite der Doppelhaushaltssatzungen von Cuxhaven wurde fristwahrend bis Ende November des Vorjahres der Kommunalaufsichtsbehörde vorgelegt.

¹⁷ Vgl. Rose, Joachim, in Praxis der Kommunalverwaltung, Landesausgabe Niedersachsen 2018, NKomVG, § 114, Rn. 4.

Tz. 95 Die folgende Abbildung zeigt die Anzahl der verfristet der Kommunalaufsichtsbehörde vorgelegten Haushaltssatzungen, unterteilt nach unterschiedlichen Verfristungszeiträumen.

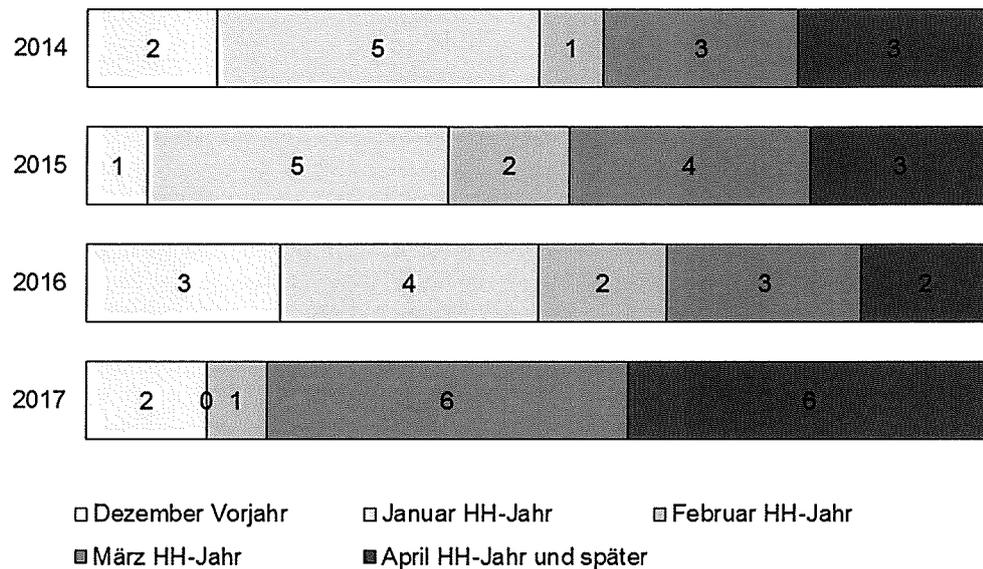


Abbildung 26: Zeiträume der Verfristung der Vorlagen der Haushaltssatzungen bei der Kommunalaufsichtsbehörde

Lediglich acht Haushaltssatzungen lagen noch im Dezember des Vorjahres der Kommunalaufsichtsbehörde vor, sodass die Vorlage von insgesamt 50 Haushaltssatzungen erst nach Beginn des Haushaltsjahres erfolgte.

Tz. 96 Die überörtliche Kommunalprüfung stellt fest, dass sich insgesamt betrachtet der Vorlagezeitpunkt der Haushaltssatzungen in den Jahren 2014 bis 2016 kaum veränderte. 2017 erfolgte die Vorlage von auffällig vielen, insgesamt zwölf Haushaltssatzungen erst im März des Haushaltsjahres oder später. Es ist davon auszugehen, dass dies darauf zurückzuführen ist, dass am 01.11.2016 die neue Kommunalwahlperiode begann.

Tz. 97 Diese überwiegend nicht fristgerecht vorgelegten Haushaltssatzungen nahm die überörtliche Kommunalprüfung zum Anlass, das Aufstellungsverfahren der geprüften Haushaltsjahre näher zu untersuchen und insbesondere die einzelnen Prozessschritte des Verfahrens zu betrachten.

Tz. 98 Das Haushaltsaufstellungsverfahren lässt sich grob in vier Prozessschritte gliedern:

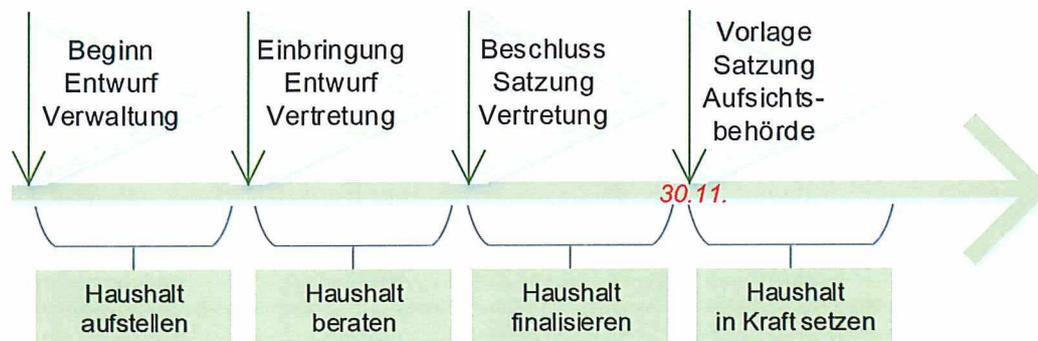


Abbildung 27: Prozessschritte Haushaltsaufstellungsverfahren

Tz. 99 Aufgrund der detaillierten Betrachtung der einzelnen Prozessschritte ergab sich beispielhaft für das Haushaltsjahr 2016 folgendes Bild:

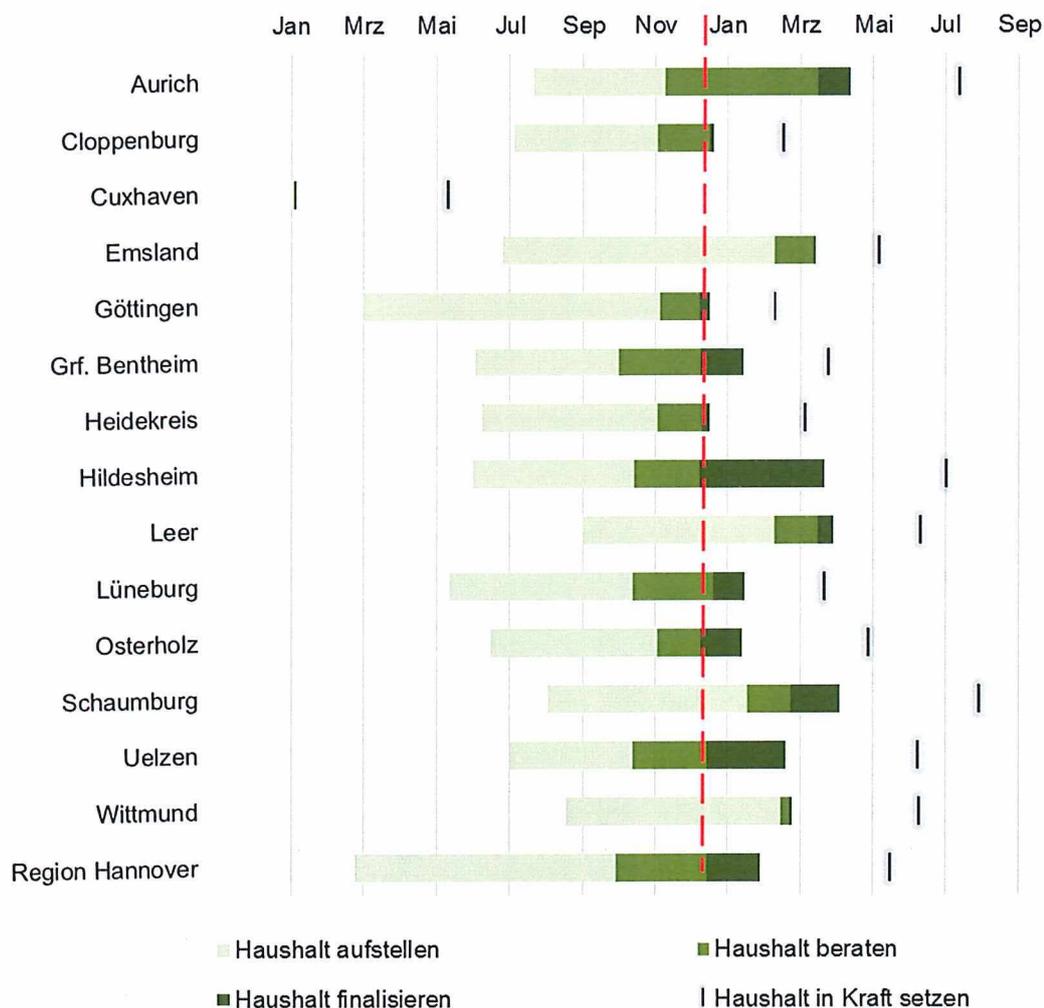


Abbildung 28: Dauer Phasen Haushaltsaufstellungsverfahren

- Tz. 100 Nur Cuxhaven legte seine Haushaltssatzung 2016 aufgrund der Aufstellung eines Doppelhaushaltes für die Jahre 2015 und 2016 fristgerecht vor und weist daher in der vorangestellten Abbildung keine Prozessschritte auf. Von den verbliebenen 14 Haushaltssatzungen wurden elf im ersten Halbjahr 2017 wirksam; drei Haushaltssatzungen erst im zweiten Halbjahr. Kein Kreis außer Cuxhaven verfügte daher zu Beginn des Haushaltsjahres 2016 über eine wirksame Haushaltssatzung. Sie unterlagen zu Beginn des Jahres 2016 für mehrere Wochen oder Monate den Vorschriften der vorläufigen Haushaltsführung (§ 116 Abs. 1 NKomVG i. V. m. § 112 Abs. 3 Satz 1 NKomVG). In diesem Zeitraum dürfen die Kreise regelmäßig nur Aufwendungen entstehen lassen und Auszahlungen leisten, zu denen sie rechtlich verpflichtet oder die für die Weiterführung notwendiger Aufgaben unaufschiebbar sind. Auch dürfen sie in diesem Zeitraum keine neuen Investitionsvorhaben beginnen, sofern für diese Maßnahmen nicht bereits im Finanzhaushalt des Vorjahres Beträge veranschlagt waren.
- Tz. 101 Die Kreise sind in der Gestaltung ihrer Verfahren zur Aufstellung der Haushaltssatzungen frei. Die Dauer der einzelnen Verfahrensphasen variierte dadurch erheblich. Die Dauer der Verfahren sagt nichts über die Qualität der jeweiligen Haushaltsaufstellungsverfahren aus. Um diese zu bewerten, bedürfte es einer individuellen Analyse der Aufbau- und Ablauforganisation. Zur Verbesserung des gesamten Verfahrens halten immer mehr Kreise das Verfahren schriftlich – in Form von Dienstanweisungen, Zeitplänen etc. – fest. Bis auf Leer hatten zwölf Kreise einen Zeitplan und zwei Kreise einen Leitfaden erarbeitet.
- Tz. 102 In der Praxis haben sich unterschiedliche Verfahren zur Aufstellung des Haushaltsplans herausgebildet. Es wird zwischen den Modellen „bottom-up“¹⁸, „top-down“¹⁹ und „down-up“²⁰ unterschieden. Zwölf Kreise gaben an, dass sie ihr Verfahren dem bottom-up-Modell zuordnen, drei Kreise stufen es als down-up-Modell ein. Die Kreise, die das down-up-Modell anwendeten, sahen die Nutzung des Fachwissens der Fachbereiche und die enge Zusammenarbeit mit der Kämmerei als Motivation zur Auseinandersetzung mit dem Haushalt.

¹⁸ Beginnend mit detaillierten Mittelanmeldungen der mittelbewirtschaftenden Stellen beim für Finanzen zuständigen Bereich, der anschließend die Mittelanwendungen zusammenführt.

¹⁹ Beginnend mit der Feststellung eines ausgeglichenen Finanzrahmens; anschließende Verteilung des Rahmens auf die einzelnen Teilbereiche durch die Verwaltung oder durch die Vertretung (Eckwertebeschluss).

²⁰ Gegenstromverfahren, bei dem regelmäßig wesentliche Haushaltsvorgaben im top down-Verfahren und Detailplanung innerhalb der Vorgaben im bottom up-Verfahren erfolgen.

Sie gaben an, dass diese Art des Verfahrens erhebliche Zeit- und Personalkapazitäten durch eine umfassende Kommunikation erfordere. Sechs der Kreise, die nach dem bottom-up-Modell verfahren, teilten mit, dass dieses Verfahren sich bewährt habe. Vier Kreise lobten dabei die hohe Planungsgenauigkeit. Ein Kreis führte an, dass ein anderes Verfahren aufgrund der vorliegenden Personalsituation nicht realisierbar sei. Als Nachteil des bottom-up-Modells brachten zwei Kreise die vorsichtige Planung der Fachämter vor. Vier Kreise sahen überhaupt keine Nachteile in diesem Verfahren.

Tz. 103 Die Unterschiede in der Dauer der einzelnen Prozessschritte waren im Wesentlichen auf die unterschiedlichen örtlichen Gegebenheiten und Abläufe zurückzuführen. Im Einzelnen erklärten die Kreise die nicht fristwahrende Vorlage ihrer Haushaltssatzungen wie folgt:

- 13 Kreise wiesen darauf hin, dass die Berechnungsgrundlagen für die Leistungen des kommunalen Finanzausgleichs erst am 19.11.2015 veröffentlicht wurden.²¹
- Vier Kreise begründeten die verspätete Vorlage der Haushaltssatzungen auch mit der Terminierung der Kreistagssitzungen. Diese fänden vier bis fünf Mal im Jahr statt, so dass für die Beschlussfassung über die Haushaltssatzung nur die erste Sitzung im Haushaltsjahr in Betracht käme.
- Als weitere Gründe für die verspätete Vorlage wurde im Weiteren die höhere Planungsgenauigkeit unter dem Gesichtspunkt der Vermeidung von Nachtragshaushaltsplanungen genannt.

Diese Prüfung zeigte erneut, dass durch die aktuelle Praxis der verspäteten Vorlage der Haushaltssatzungen das Regel-Ausnahme-Verhältnis insoweit verkehrt wird, dass eine fristwahrende Vorlage die Ausnahme darstellt.

Tz. 104 Da 13 Kreise auf die späte Veröffentlichung der vorläufigen Ergebnisse des kommunalen Finanzausgleichs hinwiesen, betrachtete die überörtliche Kommunalprüfung diese Aussage näher. Sie verglich hierfür den Haushaltsansatz und das Rechnungsergebnis der Schlüsselzuweisungen im Prüfungszeitraum 2014 bis 2016.

²¹ Vgl. Landesamt für Statistik Niedersachsen, Vorläufige Berechnungsgrundlagen Kommunaler Finanzausgleich 2017 vom 19.11.2015.

Daneben betrachtete sie die Steuerschätzung aus dem jeweiligen Orientierungsdatenerlass sowie die Werte der vorläufigen Berechnungsgrundlagen für den kommunalen Finanzausgleich.

Tz. 105 Nachfolgend sind die vorgenannten Daten exemplarisch für die Haushaltsplanung für das Jahr 2015 dargestellt. Das Ministerium für Inneres und Sport gab die Orientierungsdaten am 27.06.2014 bekannt, wobei bei den Schlüsselzuweisungen eine Steigerung von 2 % geschätzt wurde. Die vorläufigen Berechnungsgrundlagen für den kommunalen Finanzausgleich wurden am 20.11.2014 veröffentlicht.

	Schlüsselzuweisungen			
	laut Ergebnisrechnung 2014	laut vorläufiger Berechnungsgrundlagen Finanzausgleich für 2015	laut Haushaltsplan 2015	laut Ergebnisrechnung 2015
<i>in Mio. €</i>				
Aurich	3,0	37,7	40,6	41,7
Cloppenburg	28,2	29,6	29,6	31,4
Cuxhaven	49,3	49,0	49,1	51,0
Emsland	53,6	55,2	55,1	61,4
Göttingen	41,7	38,7	38,7	42,5
Grf. Bentheim	24,5	24,6	24,7	26,2
Hannover	196,1	184,2	184,2	189,4
Heidekreis	42,6	42,7	42,7	41,3
Hildesheim	61,0	59,9	59,9	55,8
Leer	33,0	35,3	37,3	37,3
Lüneburg	40,7	40,7	41,1	43,3
Osterholz	19,5	20,4	20,3	20,1
Schaumburg	37,9	37,1	38,7	37,8
Uelzen	28,8	28,6	28,6	28,5
Wittmund	13,8	13,2	13,2	14,0

Tz. 106 Zehn Kreise planten den Betrag der Schlüsselzuweisungen in der Höhe, in der sie mit den vorläufigen Berechnungsgrundlagen am 20.11.2014 bekannt gegeben wurden. Vier Kreise planten mehr Schlüsselzuweisungen ein und lediglich Osterholz plante mit 0,2 Mio. € geringfügig weniger.

Tz. 107 Die überörtliche Kommunalprüfung stellt fest, dass für das Planjahr 2015 die Abweichungen zwischen der Schätzung der Schlüsselzuweisungen im Orientierungsdatenerlass und den vorläufigen Berechnungsgrundlagen zum kommunalen Finanzausgleich mit durchschnittlich 0,5 % der ordentlichen Erträge der jeweiligen Kreise gering war.

Für das Planjahr 2014 betrug die Abweichung durchschnittlich 0,3 % und für das Planjahr 2016 0,4 %. Ausgenommen ist dabei Aurich. Dort kam es in jedem Jahr des Betrachtungszeitraums zu höheren Abweichungen. Diese lagen zwischen 9 % und 11 % der ordentlichen Erträge. Bei Aurich ergab sich im Betrachtungszeitraum eine starke Schwankung bei den Umlagegrundlagen aufgrund eines Sondereffekts (vgl. Tz. 40). Dieser Sondereffekt war Aurich während der Aufstellung des Haushaltsplanes bereits bekannt. Die Zahlen zeigen, dass in der Regel bereits die Orientierungsdaten mit der Schätzung der Schlüsselzuweisungen belastbare Planungen ermöglichen.

- Tz. 108 Schließlich ist festzustellen, dass in jedem Jahr die Ergebnisse der Schlüsselzuweisungen sowohl zu den Schätzungen im Orientierungsdatenerlass als auch zum vorläufigen Ergebnis in geringem Maße abweichen. Dies ist unter anderem mit einem Anstieg der Zuweisungsmasse aufgrund veränderter Steueraufkommen begründet.
- Tz. 109 Die überörtliche Kommunalprüfung empfiehlt, die Haushalte frühzeitiger als bisher zu planen. Ein Abwarten der vorläufigen Berechnungsgrundlagen zum kommunalen Finanzausgleich, die zumeist Mitte November veröffentlicht werden, erscheint aus Sicht der überörtlichen Kommunalprüfung nicht notwendig und verzögert den Beschluss der Vertretung. Eine Planung der Leistungen nach dem N FAG kann nach Bekanntgabe der Vierteljahresstatistik der Kommunal Finanzen des dritten Quartals des Haushaltsjahres geschehen. Damit kann die Vertretung früh in die Planung einbezogen werden. Durch zusätzliche Anpassung der Sitzungstermine des Kreistags kann somit der Haushalt fristgerecht bis Ende November beschlossen werden.
- Tz. 110 Cuxhaven stellte im Jahr 2013 und im Jahr 2015 jeweils einen Doppelhaushalt auf und schaffte es dadurch im jeweils folgenden Jahr die Vorlagefrist einzuhalten. Cuxhaven nannte als Vorteil des Doppelhaushalts die intensivere Auseinandersetzung mit der Planung und damit einhergehend die gesteigerte Planungsqualität. Außerdem sieht der Kreis einen Vorteil darin, dass er im zweiten Planungsjahr keiner vorläufigen Haushaltsführung unterliegt und somit beispielsweise Investitionen tätigen kann.

Die überörtliche Kommunalprüfung ermittelte, dass weiterhin drei der geprüften Kreise überlegten, ob die Aufstellung eines Doppelhaushaltes in Betracht käme.

Allerdings wurde dies mit dem Hinweis auf eine gegenteilige Auffassung in der jeweiligen Vertretung verworfen. Für die Aufstellung eines Doppelhaushalts sprach aus Sicht der Verwaltung, dass die dadurch eingesparte Zeit beispielsweise für die Erstellung der verfristeten Jahresabschlüsse genutzt werden kann.

Die anderen elf Kreise sahen keinen Vorteil in der Erstellung von Doppelhaushalten, da die Gefahr groß sei, dass Nachtragshaushaltspläne aufzustellen seien. Zwar wies ein Kreis darauf hin, dass Nachtragshaushalte politisch schnell beschlossen werden, entgegnete aber, dass Doppelhaushalte im Zusammenspiel mit Nachtragshaushalten keine Arbeitersparnis brächten. Schließlich gab ein Kreis an, dass die Aufstellung eines Doppelhaushaltes dem Streben nach einer aktuellen Bedarfsermittlung sowohl des Kreises als auch der kreisangehörigen Kommunen bezüglich der Kreisumlage zumindest ansatzweise widerspricht.

6 Rechnungslegungs- und Entlastungsverfahren

- Tz. 111 Kommunen haben gemäß § 128 Abs. 1 NKomVG für jedes Haushaltsjahr einen Jahresabschluss nach den Grundsätzen ordnungsmäßiger Buchführung klar und übersichtlich aufzustellen. Hierfür gilt gemäß § 129 Abs. 1 Satz 1 NKomVG eine Frist von drei Monaten nach Ende des Haushaltsjahres.
- Tz. 112 In diesem Zeitraum stellt die Hauptverwaltungsbeamtin bzw. der Hauptverwaltungsbeamte die Vollständigkeit und Richtigkeit des Jahresabschlusses fest und legt diesen dem zuständigen Rechnungsprüfungsamt zur Prüfung vor. Das Rechnungsprüfungsamt prüft gemäß § 156 NKomVG den Jahresabschluss und fertigt einen Schlussbericht. Die Hauptverwaltungsbeamtin bzw. der Hauptverwaltungsbeamte legt den Jahresabschluss dann mit dem Schlussbericht sowie einer Stellungnahme hierzu der Vertretung vor.
- Tz. 113 Die Vertretung der Kommune beschließt den Jahresabschluss und entlastet die Hauptverwaltungsbeamtin bzw. den Hauptverwaltungsbeamten. § 129 Abs. 1 Satz 3 NKomVG sieht hierfür eine Frist bis spätestens zum 31. Dezember des Jahres, das auf das Haushaltsjahr folgt, vor.
- Tz. 114 Der Jahresabschluss erfüllt den Zweck, die Umsetzung des Haushaltsplans als rechnerisches Ergebnis der Haushaltswirtschaft eines Haushaltsjahres darzustellen und zu kontrollieren. Außerdem soll er den Adressaten, im Wesentlichen sind

dies die gewählte Vertretung, die jeweilige Aufsichtsbehörde und die Einwohnerinnen und Einwohner, ein den tatsächlichen Verhältnissen entsprechendes Bild der Vermögens-, Ertrags- und Finanzlage der Kommune vermitteln.

Tz. 115 Das Verfahren zur Aufstellung des Jahresabschlusses lässt sich grob in folgende Phasen gliedern:

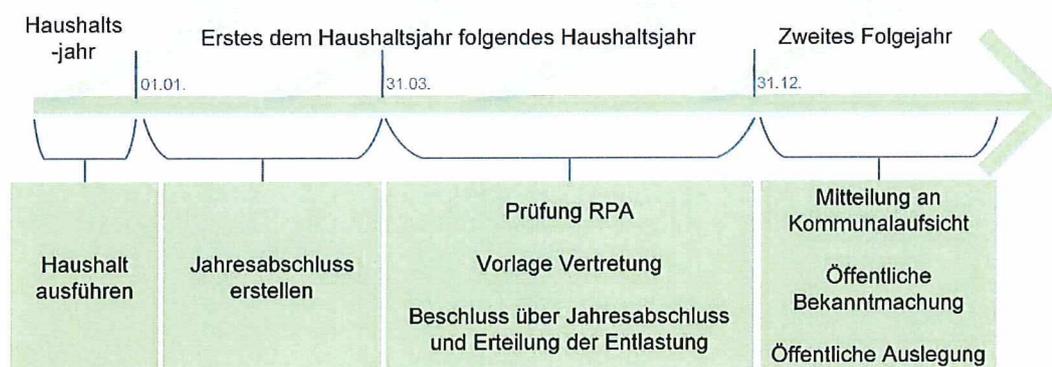


Abbildung 29: Phasen der Aufstellung des Jahresabschlusses

Tz. 116 Die überörtliche Kommunalprüfung stellte fest, dass nur wenige Kreise ihren Jahresabschluss innerhalb der gesetzlichen Frist von drei Monaten nach Ende des Haushaltsjahres aufstellten. Für das Jahr 2014 stellte Emsland als einziger den Jahresabschluss fristgerecht auf. Für das Jahr 2016 tat dies Hannover. Für das Jahr 2017 stellten Cloppenburg, Hildesheim und Hannover ihren Jahresabschluss fristgerecht auf. Insgesamt waren 18 Jahresabschlüsse zum Zeitpunkt der örtlichen Erhebungen noch nicht aufgestellt. Aurich, Schaumburg und Wittmund hatten zu diesem Zeitpunkt keinen Jahresabschluss für die Jahre des Prüfungszeitraums erstellt. Dies holten die Kreise jedoch teilweise auf. Die Grafschaft Bentheim und Osterholz stellten erst nach den örtlichen Erhebungen den Jahresabschluss 2017 auf.

Tz. 117 Aurich benannte als Gründe für die noch nicht aufgestellten Jahresabschlüsse unter anderem die Übernahme des Jobcenters im Jahr 2012 sowie unterschiedliche Probleme mit dem Buchen von Vermögensgegenständen und Rückstellungen sowie der Rechnungsabgrenzungsposten. Der Kreis führte weiterhin an, dass die Umstellung des Rechnungswesens bis zum Beschluss der ersten Eröffnungsbilanz 1.271 Tage dauerte.

- Tz. 118 Schaumburg betonte, dass der Hauptgrund für die verzögerte Aufstellung der Jahresabschlüsse die Regiebetriebe waren. Hier musste eine Umstellung des Rechnungswesens nach dem Handelsgesetzbuch auf das niedersächsische Kommunalverfassungsgesetz erfolgen. Dies verursachte erhebliche Schwierigkeiten. Daneben führte Schaumburg fehlende personelle Ressourcen auf.
- Tz. 119 Wittmund erläuterte, dass aufgrund von Mitarbeiterfluktuation und der damit verbundenen Einarbeitungszeit die erste Eröffnungsbilanz für das Jahr 2011 erst am 27.08.2013, mithin nach 1.425 Tagen beschlossen wurde. Mittlerweile sind die Jahresabschlüsse der Jahre 2011 und 2012 beschlossen und die der Jahre 2013 bis 2015 aufgestellt.
- Tz. 120 Die folgende Abbildung zeigt weitere Details zu den Erstellungsterminen der Jahresabschlüsse.

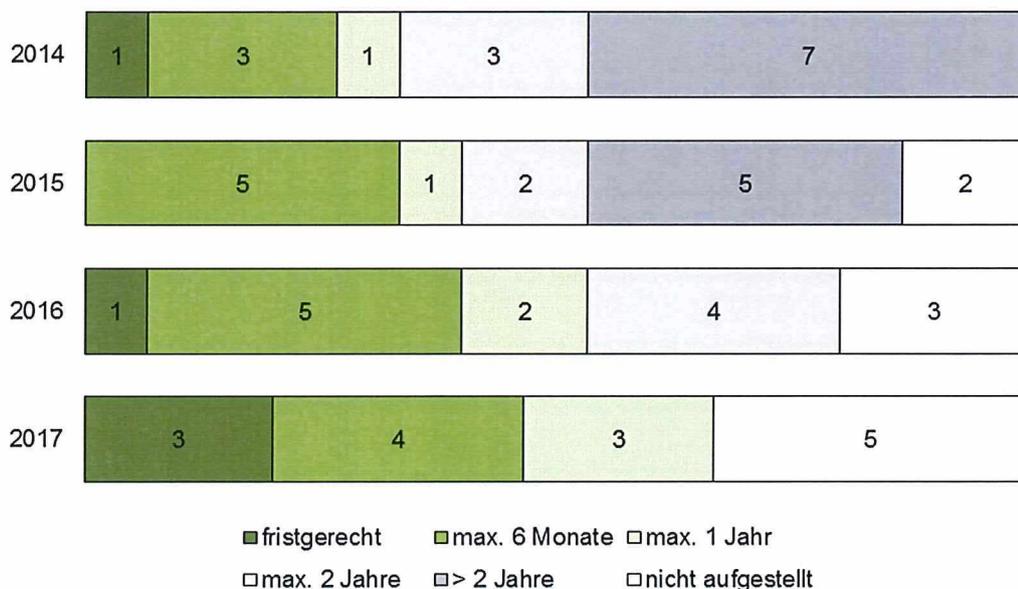


Abbildung 30: Aufstellungszeiträume der Jahresabschlüsse

- Tz. 121 Die überörtliche Kommunalprüfung stellte fest, dass nur teilweise eine Verbesserung hinsichtlich der Dauer der Jahresabschlussaufstellung stattfand. Lediglich bei Cuxhaven, Leer und Osterholz ist in den Jahren 2014 bis 2017 eine kontinuierliche Verbesserung zu erkennen. Auch bei Uelzen und im Heidekreis verringerte sich fortdauernd die zur Aufstellung benötigte Zeit.

Tz. 122 Die Dauer der Aufstellung der Jahresabschlüsse ist in der nachfolgenden Grafik dargestellt.

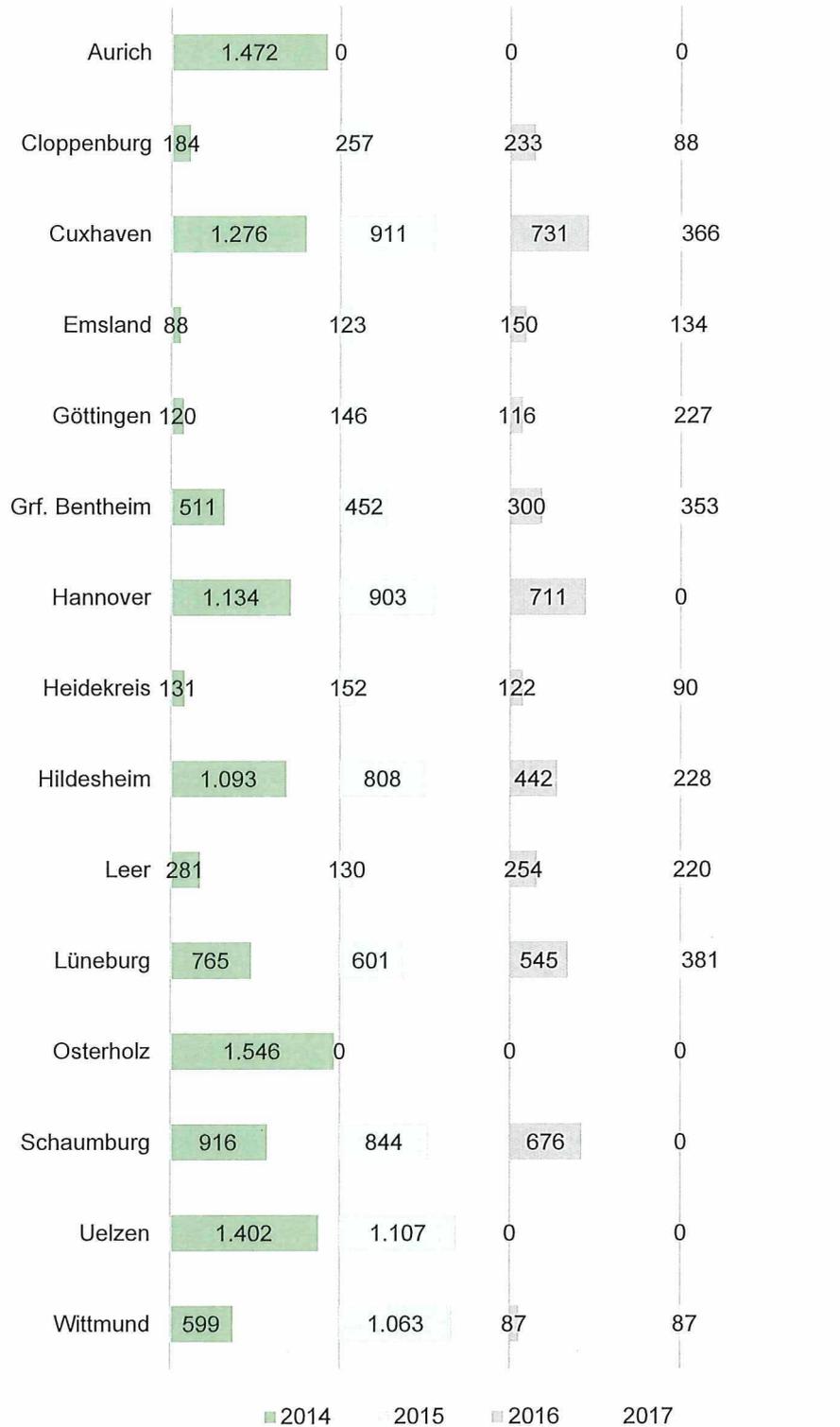


Abbildung 31: Zeitraum ab 01.01. des jeweiligen Folgejahres bis zur Aufstellung des Jahresabschlusses in Tagen (0 bedeutet, dass zum Prüfungszeitpunkt der jeweilige Jahresabschluss noch nicht aufgestellt war)

- Tz. 123 In der Abbildung wird zugrunde gelegt, dass der Beginn des Aufstellungszeitraumes jeweils am 01.01. des nachfolgenden Haushaltsjahres ist. Kreise, die mehrere Jahresabschlüsse aufzuholen hatten, weisen daher unter Umständen sehr hohe Werte auf.
- Tz. 124 Cuxhaven verfolgte das Ziel, bis zum Jahr 2018 in möglichst kurzer Zeit die aufgelaufenen Jahresabschlüsse nachzuholen. Der Kreis plante, innerhalb von 18 Monaten sechs Jahresabschlüsse der Jahre 2012 bis einschließlich dem Jahr 2017 zu erstellen und zur Prüfung zu geben. Der Kreis optimierte die Prozesse und erarbeitete sogenannte Doppeljahresabschlüsse für die Jahre 2012/2013, 2014/2015 und die Jahre 2016/2017. Die Prüfung dieser Jahresabschlüsse wurde durch eine externe Prüfungsgesellschaft unterstützt. Aufgrund dieses Vorgehens war es möglich, die zukünftig geplanten Erstellungszeiträume einzuhalten. Daneben richtete der Kreis eine zusätzliche Stelle im Kämmereiamt ein.
- Tz. 125 Bis auf Cuxhaven, Schaumburg und Uelzen verwendeten alle Kreise Dienstabweisungen, Verfahrensbeschreibungen oder sonstige interne Rundschreiben, die geeignet waren, durch die Bestimmung von Terminen, Aufgaben und Zuständigkeiten, die Erstellung des Jahresabschlusses zu gewährleisten. Schaumburg beabsichtigt, eine Dienstabweisung für die Erstellung des Jahresabschlusses zu entwickeln.
- Tz. 126 Die überörtliche Kommunalprüfung erfragte weitere Gründe für die nicht fristgerecht aufgestellten Jahresabschlüsse. Dazu wurde im Wesentlichen genannt, dass die erste Eröffnungsbilanz verspätet beschlossen wurde.

Die Kreise betonten aber auch, dass die eigenen Rechnungsprüfungsämter nicht nur die Jahresabschlüsse der Kreise, sondern auch die der kreisangehörigen Kommunen zu prüfen haben. Dadurch kann es auch zu zeitlichen Engpässen aufgrund der hohen parallelen Arbeitsmenge kommen.

Tz. 127 Die folgende Abbildung zeigt den Zeitpunkt der Umstellung auf das doppelte Rechnungswesen und den Zeitraum bis zur Beschlussfassung über die erste Eröffnungsbilanz. Die geprüften Kreise konnten in der Regel erst nach dem Beschluss über die erste Eröffnungsbilanz mit der Aufstellung der bis dahin aufgelaufenen Jahresabschlüsse beginnen.

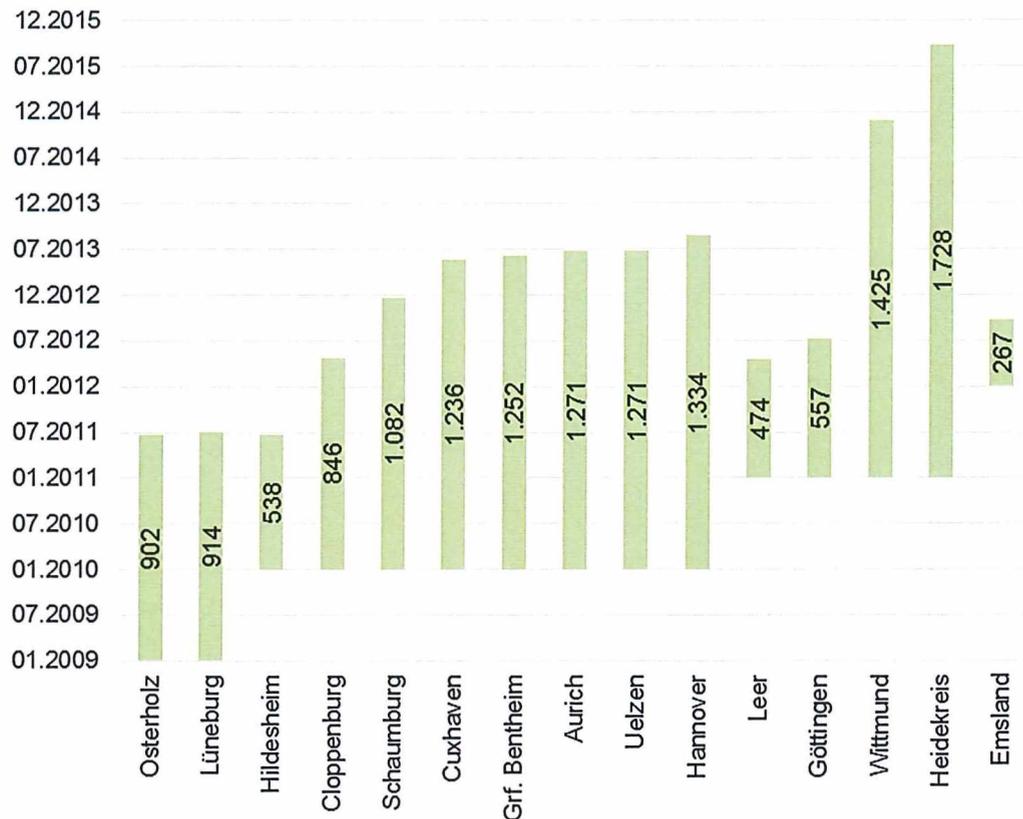


Abbildung 32: Beginn und Dauer der Umstellung auf das doppelte Rechnungswesen in Tagen

Tz. 128 Nur Emsland schaffte die Beschlussfassung über die erste Eröffnungsbilanz im Jahr der Umstellung. Dort wurden auch die Jahresabschlüsse für die Jahre 2014 bis 2017 sowie die konsolidierten Gesamtabschlüsse für die Jahre 2014 und 2015 beschlossen und der des Jahres 2016 bereits aufgestellt.

Bis auf Emsland, Göttingen, Hildesheim und Leer benötigten alle anderen Kreise mehr als zwei Jahre für die Beschlussfassung über die erste Eröffnungsbilanz. Daraus folgt, dass die Jahresabschlussarbeiten für die aufgelaufenen Jahresabschlüsse erst danach begannen. Insoweit lässt sich die verzögerte Aufstellung der Jahresabschlüsse begründen.

Heidekreis benötigte 1.728 Tage, mithin über vier Jahre und acht Monate für die Beschlussfassung über die erste Eröffnungsbilanz. Der Kreis holte die aufgelaufenen Jahresabschlüsse nach.

Tz. 129 Die überörtliche Kommunalprüfung fragte nach weiteren Gründen, warum die Folgejahresabschlüsse überwiegend nicht innerhalb der gesetzlichen Frist aufgestellt wurden. Die Kreise erläuterten dazu, dass unter anderem

- die Aktivierung des Straßenvermögens zu komplex gehandhabt wird, sowie
- die Unterscheidung zwischen Instandhaltung und Sanierung von Vermögensgegenständen,
- die Abgrenzung zwischen aktiven Rechnungsabgrenzungsposten und Rückstellungen und
- die Menge an verschiedenen Vermögensgegenständen und deren buchhalterische Behandlung

Probleme bereiteten.

Die Kreise lösten diese Problemstellungen durch vermehrte und rechtzeitige Rückkoppelung mit dem zuständigen Rechnungsprüfungsamt und durch die Mehrung des Erfahrungswissens, was sich nach und nach einstellte.

7 Konsolidierter Gesamtabschluss

Tz. 130 Eine Kommune hat einen konsolidierten Gesamtabschluss aufzustellen,

- wenn sie über die in § 128 Abs. 4 Satz 1 NKomVG genannten verselbstständigten Aufgabenträger verfügt und
- deren Abschlüsse gemäß § 128 Abs. 4 Satz 4 NKomVG für ein den tatsächlichen Verhältnissen entsprechendes Bild der Vermögens-, Ertrags- und Finanzlage der Kommune in ihrer Gesamtheit nicht von untergeordneter Bedeutung sind.

Zu den zu konsolidierenden Aufgabenträgern gehören gemäß § 128 Abs. 4 Satz 1 NKomVG beispielsweise Netto-Regiebetriebe, Eigenbetriebe, Eigengesellschaften, kommunale Anstalten und Zweckverbände. Von untergeordneter

Bedeutung sind diese Aufgabenträger, wenn die Posten der Einzelabschlüsse der Aufgabenträger insgesamt nicht mehr als 7 % der entsprechenden Posten des Einzelabschlusses der Kommune ausmachen. Die Unterschreitung des Prozentsatzes muss dabei sowohl für die Vermögenslage als auch für die Ertrags- und die Finanzlage gelten.²²

- Tz. 131 Göttingen erstellte aufgrund der untergeordneten Bedeutung seiner Beteiligungen für die Jahre 2012 bis 2016 keine konsolidierten Gesamtabstschlüsse. Cloppenburg erklärte, dass die Aufstellung des konsolidierten Gesamtabstchlusses keine Priorität genieße. Zudem sei noch nicht abschließend geprüft, ob eine Verpflichtung zur Konsolidierung bestehe. Cuxhaven ermittelte für die Jahre 2012 bis 2015 keine Verpflichtung, wonach von ihm ein konsolidierter Gesamtabstchluss aufzustellen sei. Weitere Schritte wolle Cuxhaven erst unternehmen, nachdem eine Antwort zu den Forderungen der Arbeitsgemeinschaft der kommunalen Spitzenverbände Niedersachsens zum Gesamtabstchluss vorliegt, die die Arbeitsgemeinschaft in ihrem Schreiben vom 22.10.2018 an das MI richtete. Hiernach soll die Pflicht, einen konsolidierten Gesamtabstchluss zu erstellen, erst ab dem Haushaltsjahr 2020 oder 2021 gelten.

Zudem fordert die Arbeitsgemeinschaft, „dass konsolidierte Gesamtabstschlüsse nur von den Kommunen aufgestellt werden müssen, deren Ausgliederungen im Rahmen des Gesamtabstchlusses zu einer Verdoppelung des Bilanzvolumens oder der Gesamtergebnisrechnung gegenüber dem Kernhaushalt führen.“²³

- Tz. 132 Für zwölf der 15 geprüften Kreise bestand im Prüfungszeitraum die Pflicht, einen Gesamtabstchluss aufzustellen.
- Tz. 133 Erstmalig war dies gemäß Artikel 6 Abs. 7 Gesetz zur Neuordnung des Gemeindehaushaltsrechts und zur Änderung gemeindewirtschaftsrechtlicher Vorschriften für das Haushaltsjahr 2012 erforderlich. Gemäß § 129 Abs. 1 NKomVG sollte der konsolidierte Gesamtabstschluss bis zum Haushaltsjahr 2015 bis zum 30.06. des Folgejahres aufgestellt werden. Ab dem Haushaltsjahr 2016 verlängert sich diese Frist um drei Monate. Im geprüften Zeitraum, der die Haushaltsjahre 2014 bis 2017 umfasste, hielt kein geprüfter Kreis diese Fristen ein.

²² Vgl. Groseck, Oliver, in: Praxis der Kommunalverwaltung, zu § 128 NKomVG, Ziff. 4.2, Dezember 2017.

²³ Schreiben der Arbeitsgemeinschaft der kommunalen Spitzenverbände Niedersachsens vom 22.10.2018, Az. 20 20 00/04-034875-er-kob, an das Niedersächsische Ministerium für Inneres und Sport.

- Tz. 134 Elf der zwölf Kreise führten dies auf personelle Engpässe zurück. Sieben Kreise verwiesen auf die als nachrangig eingestufte Bedeutung des konsolidierten Gesamtabschlusses. Zwei Kreise begründeten nicht fristgerecht erstellte konsolidierte Gesamtabschlüsse mit fehlenden Jahresabschlüssen im Konsolidierungskreis. Weitere zwei Kreise wollen das Ergebnis der vorstehend aufgeführten Initiative der Arbeitsgemeinschaft der kommunalen Spitzenverbände abwarten. Ein Kreis verwies auf unterschiedliche Software der im Konsolidierungskreis befindlichen Aufgabenträger, deren unterschiedlichen Buchungsschlüssen und zum Teil andere Rechnungslegungsfristen.
- Tz. 135 Der Gesetzgeber verfolgte mit dem Gebot, einen konsolidierten Gesamtabschluss zu erstellen, folgende Ziele:²⁴
- Der konsolidierte Gesamtabschluss soll der Kommune dazu verhelfen, den Überblick über die Vermögens-, Ertrags- und Finanzlage der im Haushaltsplan geführten Leistungsbereiche einschließlich der rechnerisch oder rechtlich aus dem Haushalt der Kommune ausgegliederten Aufgabenträger zurückzugewinnen.
 - Der konsolidierte Gesamtabschluss soll zu einer Verbesserung der strategischen Steuerungsmöglichkeiten bezogen auf die ausgegliederten Aufgabenträger beitragen.
- Tz. 136 Der konsolidierte Gesamtabschluss besteht gemäß § 128 Abs. 6 Satz 1 NKomVG aus
- der konsolidierten Ergebnisrechnung,
 - der Gesamtbilanz und
 - den konsolidierten Anlagen.
- Er ist gemäß § 128 Abs. 6 Satz 2 NKomVG durch einen Konsolidierungsbericht zu erläutern. Gemäß § 128 Abs. 6 Satz 3 NKomVG sind dem Konsolidierungsbericht eine Kapitalflussrechnung sowie Angaben zu den nicht konsolidierten Beteiligten beizufügen.

²⁴ Vgl. Groseck, Oliver, in: Praxis der Kommunalverwaltung, zu § 128 NKomVG, Ziff. 4.1, Dezember 2017.

Der Beteiligungsbericht kann gemäß § 59 Abs. 1 Nr. 1b) KomHKVO in den Konsolidierungsbericht integriert werden. Wird hiervon Gebrauch gemacht, entfällt gemäß § 128 Abs. 6 Satz 4 NKomVG die Pflicht, einen eigenständigen Beteiligungsbericht zu fertigen.

- Tz. 137 Der Beteiligungsbericht enthält gemäß § 151 NKomVG insbesondere Angaben über
- den Gegenstand des Unternehmens oder der Einrichtung, die Beteiligungsverhältnisse, die Besetzung der Organe und die von dem Unternehmen oder der Einrichtung gehaltenen Beteiligungen,
 - den Stand der Erfüllung des öffentlichen Zwecks durch das Unternehmen oder die Einrichtung,
 - die Grundzüge des Geschäftsverlaufs, die Lage des Unternehmens oder der Einrichtung, die Kapitalzuführungen und -entnahmen durch die Kommune und die Auswirkungen auf die Haushalts- und Finanzwirtschaft sowie
 - das Vorliegen der Voraussetzungen des § 136 Abs. 1 NKomVG für das Unternehmen. Zum Beispiel muss der öffentliche Zweck das Unternehmen rechtfertigen.

Eine Kommune hat den Beteiligungsbericht gemäß § 151 NKomVG über ihre Unternehmen und Einrichtungen in der Rechtsform des privaten Rechts und über ihre Beteiligungen daran sowie über ihre kommunalen Anstalten zu erstellen. Der Beteiligungsbericht umfasst also weniger Aufgabenträger als der Gesamtabschluss (vgl. Tz. 130). Beispielsweise muss der Beteiligungsbericht keine Auskunft über Netto-Regiebetriebe und Eigenbetriebe geben.

- Tz. 138 Sowohl der konsolidierte Gesamtabschluss als auch der Beteiligungsbericht betrachten einen zurückliegenden Zeitraum. Ein Steuerungsinstrument liegt dagegen nur dann vor, wenn es Ziele enthält. Folglich kann der konsolidierte Gesamtabschluss das vorstehende Ziel nicht erreichen, wonach er „zu einer Verbesserung der strategischen Steuerungsmöglichkeiten bezogen auf die ausgegliederten Aufgabenträger beitragen“ soll (vgl. Tz. 135).²⁵ Der Beteiligungsbericht stellt ebenfalls kein Steuerungsinstrument dar.

²⁵ Vgl. auch Schreiben der Arbeitsgemeinschaft der kommunalen Spitzenverbände Niedersachsens vom 22.10.2018, Az. 20 20 00/04-034875-er-kob, an das Niedersächsische Ministerium für Inneres und Sport.

Tz. 139 Der konsolidierte Gesamtabchluss erreicht hingegen das Ziel, einen Überblick über die Vermögens-, Ertrags- und Finanzlage der im Haushaltsplan geführten Leistungsbereiche einschließlich der ausgegliederten Aufgabenträger zu geben.

Der Beteiligungsbericht legt die Vermögens-, Ertrags- und Finanzlage einzelner aus dem Haushalt der Kommune ausgegliederter Aufgabenträger dar. Zudem nennt er mit Kapitalzuführungen und -entnahmen die Wechselwirkungen zwischen dem Kernhaushalt und denjenigen der ausgegliederten Aufgabenträger. Der Beteiligungsbericht kann den konsolidierten Gesamtabchluss insbesondere aufgrund des Fehlens einer zusammenfassenden Darstellung der Schulden gegenüber Dritten und des Vermögens nicht ersetzen. Hinzu tritt, dass der Beteiligungsbericht weniger Aufgabenträger einbezieht als der konsolidierte Gesamtabchluss.

Die Kreise sind somit gehalten, den konsolidierten Gesamtabchluss fristgerecht zu erstellen. Damit wird ein Überblick über die Vermögens-, Ertrags- und Finanzlage einschließlich der rechnerisch oder rechtlich aus dem Haushalt der Kommunen ausgegliederten Aufgabenträger rechtzeitig ermöglicht.

Im Auftrag



Heike Fliess