

Beschlussvorlage

Drucksache Nr. 2018/155

Beratungsfolge			Abstimmung			
Gremium		Datum		Ja	Nein	Enth
Hauptausschuss	öffentlich	13.09.2018	Beschlussfassung			
Gemeinderat	öffentlich	24.09.2018	Beschlussfassung			

Einführung des Neuen Kommunalen Haushalts- und Rechnungswesens bei der Stadt Biberach

I. Beschlussantrag

1. Die Einführung des Neuen Kommunalen Haushalts- und Rechnungswesens bei der Stadt Biberach erfolgt zum 01.01.2019.
2. Die vor dem Stichtag der Eröffnungsbilanz geleisteten Investitionszuschüsse werden in der Eröffnungsbilanz mit ihrem Restbuchwert auf der Aktivseite bilanziert. Der in § 62 Abs. 6 Satz 3 GemHVO als Wahlrecht eingeräumte Verzicht zur Aktivierung dieser Bilanzposition wird für die Stadt Biberach nicht in Anspruch genommen.
3. Folgende freiwillige Rückstellungen nach § 41 Abs. 2 GemHVO werden im Rahmen der Eröffnungsbilanz gebildet:
 - Rückstellung für Verpflichtungen aus dem Finanzausgleich - FAG-Umlage
 - Rückstellung für Verpflichtungen aus dem Finanzausgleich - Kreisumlage
 - Rückstellungen für anhängige Gerichtsverfahren

II. Begründung

1. Rechtliche Grundlagen

Der Landtag von Baden-Württemberg hat am 22.04.2009 das Gesetz zur Reform des Gemeindehaushaltsrechts verabschiedet und damit nach jahrelangen Reformüberlegungen die Kommunale Doppik (doppelte Buchführung in Konten) als alleinigen Buchführungsstil für die Kommunen beschlossen. Die Kommunale Doppik löst damit die Kameralistik als kommunalen Rechnungsstil ab.

Auf dieser Grundlage hat das Kämmereiamt dem Gemeinderat mit Dr. Nr. 68/2010 einen Projektzeitplan für die Einführung der Doppik bei den vom Kämmereiamt zu betreuenden Haushalten vorgelegt. Zum 01.01.2011 wurde der Eigenbetrieb Stadtentwässerung Biberach und der Abwasserzweckverband Riß in Verbindung mit einem Wechsel der Finanzsoftware auf die Kommunale Doppik umgestellt. Im Rahmen des Regierungswechsels auf Landesebene wurde im April 2011 erneut ein mögliches Wahlrecht und die Verlängerung der Umsetzungsfrist diskutiert. Die Kommunen wurden dadurch bezüglich der weiteren Projektausführung in einen ungewissen Schwebezustand versetzt.

Der Landtag hat am 11.04.2013 in zweiter Lesung das Gesetz zur Änderung gemeindehaushaltsrechtlicher Vorschriften beschlossen und damit festgelegt, dass die Regelungen der Kommunalen Doppik in der Haushaltswirtschaft der Kommunen spätestens ab dem Haushaltsjahr 2020 umzusetzen sind. Ein Wahlrecht zwischen der Kommunalen Doppik und einer erweiterten Kameralistik wurde ausgeschlossen.

2. Doppik-Umstieg im Kernhaushalt der Stadt Biberach

Die Verwaltung hat in ihren Haushaltsplänen, Jahresabschlüssen und Vorlagen bereits mehrfach darüber informiert, dass im Kernhaushalt der Stadt Biberach die Kommunale Doppik zum Stichtag 01.01.2019 eingeführt werden soll. Die zeitintensiven Vorbereitungen auf diesen Umstellungstermin sind bereits in vollem Gange. Die förmliche Beschlussfassung des obersten Gremiums zur Umstellung soll mit dieser Vorlage nun eingeholt werden.

Das Kämmereiamt hat zum 01.01.2015 die Hospitalstiftung auf die Kommunale Doppik umgestellt und somit weitere wertvolle Erfahrungen mit dem neuen Buchführungsstil gesammelt. Mit der Umstellung des Haushalts der Stadt steht nun die größte Herausforderung an, die ganz erhebliche personelle Ressourcen erfordert.

Die vom Gesetzgeber erlassenen Rechtsgrundlagen wurden im Rahmen einer Evaluierung in den Jahren 2015 und 2016 hinsichtlich ihrer Praxistauglichkeit bereits überarbeitet. Schwachstellen in der rechtlichen Ausgestaltung sowie in der softwaretechnischen Umsetzung treten erst im Tagesgeschäft auf und werden dann mit zeitlichem Versatz nach und nach in Angriff genommen.

Die Struktur des neuen Haushaltsplans wurde mit Beschlussfassung über die produktorientierte Gliederung und die Festlegung auf 13 Teilhaushalte im Jahr 2010 (Dr. Nr. 68/2010) festgelegt und in dieser Form für den Haushaltsplan 2019 umgesetzt (**Anlage 1**).

3. Eröffnungsbilanz - Festlegung von Bilanzierungsgrundsätzen bei Wahlrechten

Mit der Einführung des Neuen Kommunalen Haushalts- und Rechnungswesens ist die Erstellung einer Eröffnungsbilanz und damit erstmals der vollständige Ausweis des Vermögens der Stadt Biberach verbunden. Die Vermögens Erfassung und -bewertung erfolgt zentral beim Kämmereiamt und wird in Zusammenarbeit mit den jeweiligen Fachämtern vorgenommen. Gemäß Artikel 13 Abs. 5 des Gesetzes zur Reform des Gemeindehaushaltsrechts vom 04.05.2009 hat das Rechnungsprüfungsamt die örtliche Prüfung der Eröffnungsbilanz vor deren Feststellung durch den Gemeinderat durchzuführen. Die Feststellung der Eröffnungsbilanz, bei der gleichzeitig die von der Verwaltung getroffenen Entscheidungen

gen zur Bilanzierung bestätigt werden, hat spätestens mit dem ersten doppischen Jahresabschluss zu erfolgen und ist anschließend der Gemeindeprüfungsanstalt Baden-Württemberg zur überörtlichen Prüfung vorzulegen.

Die erstmalige Vermögensbewertung wird im Kämmereiamt ausführlich dokumentiert und die Bilanzierungsgrundsätze in einer Bilanzierungsrichtlinie festgehalten. Die Bilanzierungsrichtlinie war bereits Dokumentationsgrundlage im Rahmen der Prüfung der Eröffnungsbilanz der Hospitalstiftung durch die Gemeindeprüfungsanstalt Baden-Württemberg und wurde für die Vermögensbewertung der Stiftung in dieser Form bereits anerkannt.

Der Gesetzgeber lässt für bestimmte Bilanzpositionen Vereinfachungsregelungen bei der erstmaligen Erfassung und Bewertung zu, sofern die tatsächlichen Anschaffungs- und Herstellungskosten nicht oder nur mit unverhältnismäßigem Aufwand ermittelt werden können. Die Festlegung, ob solche Vereinfachungsregelungen Anwendung finden, trifft die Kämmerei auf der Grundlage des vorliegenden Datenbestands. Bei den Erfassungs- und Bewertungsfragen gibt es damit grundsätzlich keine Wahlrechte. Die Möglichkeit zur Verwendung von Erfahrungswerten anstatt der tatsächlichen Anschaffungs- und Herstellungskosten eröffnet somit keine originären Wahlrechte.

Lediglich zu den beiden nachfolgend dargestellten Bilanzpositionen räumt der Gesetzgeber in der Gemeindehaushaltsverordnung ein Wahlrecht ein, über dessen Aufnahme in die Bilanz der Gemeinderat zu entscheiden hat.

3.1 Geleistete Investitionszuschüsse

Für die in der Vergangenheit durch die Stadt geleisteten Investitionszuschüsse kann nach § 62 Abs. 6 Satz 3 GemHVO auf den Ansatz einer Bilanzposition verzichtet werden. Nach Auffassung der Kämmerei sind die geleisteten Investitionszuschüsse bei der Stadt Biberach jedoch nicht von untergeordneter Bedeutung, so dass hierauf nicht verzichtet werden sollte, wenn man dem Anspruch eines möglichst vollständigen Vermögensausweises nachkommen will. In der Vergangenheit sind zum Beispiel größere Zuschüsse für den Neubau der Hochschule Pharmazeutische Biotechnologie, für die Förderung von Sportanlagen an Sportvereine, für die Sanierung der Stadtpfarrkirche sowie die investive Förderung der Kindergärten der freien Träger geleistet worden. Die „Abschreibung“ des geleisteten Zuschusses verursacht einen jährlichen ergebniswirksamen Aufwand im doppischen Ergebnishaushalt.

Um jedoch den Verwaltungsaufwand in Grenzen zu halten, soll für folgende in der Kammernalistik im Vermögenshaushalt gebuchten Investitionszuschüsse auf eine Aufnahme in die Bilanz verzichtet werden, weil es sich überwiegend um pauschale und im einzelnen unwesentliche Zuschüsse handelt. Diese nachfolgend aufgeführten Zuschüsse sind dann mit Einführung der Doppik im Ergebnishaushalt zu verbuchen:

- Geleistete Investitionszuschüsse an Dritte aus dem Umweltschutzförderprogramm (UA 1110/5800)
- Geleistete Investitionszuschüsse für die Löschwasserversorgung in Baugebieten (UA 1300)

- Geleistete Investitionszuschüsse an Musikvereine für die jährliche Beschaffung von Instrumenten und Trachten (UA 3420); davon ausgenommen ist die vollständige Neubeschaffung von Trachten
- Geleistete Investitionszuschüsse an Dritte (Privatpersonen und Unternehmen) im Rahmen der Altstadtsanierung zur Erleichterung der Einhaltung von Auflagen der Baugenehmigung (UA 3420 und 6150) bis zu 10.000,00 €; gewährte Sanierungszuschüsse an Einrichtungen des öffentlichen Lebens (z. B. Stadtpfarrkirche) sind jedoch zu aktivieren
- Geleistete Investitionszuschüsse an Sportvereine in Höhe von bis zu 10.000,00 € pro Verein/Jahr (UA 5500)
- Einzelzuschüsse im Rahmen der Projektförderung aus dem Etat des Oberbürgermeisters in Höhe von bis zu 10.000,00 €
- Einzelzuschüsse im Rahmen der Projektförderung aus dem Etat des Stadtmarketings in Höhe von bis zu 10.000,00 €

Mit der Entscheidung, die vor dem Stichtag der Eröffnungsbilanz geleisteten Investitionszuschüsse in der Bilanz zu aktivieren, entfällt grundsätzlich die Möglichkeit, im Rahmen einer nachträglichen Korrektur auf den Ausweis dieser Bilanzposition in der Eröffnungsbilanz zu verzichten.

3.2 Bildung von freiwilligen Rückstellungen

Neben den nach § 41 Abs. 1 GemHVO zu bildenden Pflichtrückstellungen wie Altersteilzeit, Gebührenaussgleich, Sanierung von Altlasten, Verpflichtungen aus Bürgschaften und dgl. können auf freiwilliger Basis weitere Rückstellungen gebildet werden (§ 41 Abs. 2 GemHVO). Die Entscheidung über die Bildung von freiwilligen Rückstellungen obliegt dem Gemeinderat. Dabei können Rückstellungen grundsätzlich für alle Verbindlichkeiten und Aufwendungen gebildet werden, bei denen der Grund, die Höhe und die Fälligkeit ungewiss sind. Typische Anwendungsbeispiele für Wahrrückstellungen sind Aufwendungen für Steuernachzahlungen bei Betrieben gewerblicher Art, Schadensersatzforderungen sowie Finanzausgleichsrückstellungen, Instandhaltungsrückstellungen und Rückstellungen für die Verlustübernahmen oder Verlustausgleichsverpflichtungen.

Die Bildung von Rückstellungen macht aus Sicht der Kämmerei nur Sinn, wenn für die Ermittlung der Rückstellung konstante Rahmenbedingungen und einheitliche objektive Maßstäbe für die Berechnung zu Grunde gelegt werden können, da nur dann eine Einheitlichkeit und Stetigkeit der Bewertung und Fortschreibung gewährleistet werden kann. Außerdem sollte der Ausweis des Rückstellungsbestandes im Hinblick auf die sonstigen Bilanzpositionen von entsprechender Bedeutung sein. Darüber hinaus ist zu berücksichtigen, dass im Gegensatz zur Privatwirtschaft die Bildung von freiwilligen Rückstellungen bei Kommunen keineswegs aus bilanzpolitischen oder ertragssteuerrechtlichen Erwägungen erfolgt, sondern die periodenbezogene und generationsgerechte Darstellung im Vordergrund steht.

Die Bildung einer **Instandhaltungsrückstellung** ist aus Sicht der Kämmerei nicht erforderlich, weil durch die neue Bemessungsgrundlage für die jährlich bereitgestellten Mittel zur Gebäudeunterhaltung auf Basis von indexierten Gebäudewerten bereits eine in-

standhaltungsbezogene Komponente enthalten ist (Dr. Nr. 84/2016). Gleiches gilt auch für den Aufwand der Straßenunterhaltung, deren Bemessungsgrundlage auf Basis fiktiver Werte und den Grunddaten des Straßenkatasters beruht (Dr. Nr. 2016/111).

Aufgrund des bedeutenden Steueraufkommens der Stadt ist es naheliegend, dass die Bildung einer **Rückstellung für Verpflichtungen aus dem Finanzausgleich** in Betracht gezogen werden muss. Die Stadt Biberach hat nach den Vorgaben des Finanzausgleichsgesetzes jährlich eine FAG-Umlage an das Land und eine Kreisumlage an den Landkreis abzuführen, die steuerkraftabhängig und um zwei Jahre zeitversetzt erhoben werden. Durch Bildung der Rückstellung wird das Haushaltsjahr belastet bzw. entlastet, in dem die Steueremehrerträge bzw. Wenigererträge aus Steuerzahlungen auch tatsächlich eingegangen sind. Damit können höhere Belastungen periodengerecht im Jahr des höheren Steueraufkommens der Rückstellung zugeführt werden und belasten damit den Haushaltsausgleich im Jahr der Entstehung. In der Vergangenheit haben diese Schwankungen den Haushaltsausgleich und das Jahresergebnis wesentlich beeinflusst. Die Kämmerei sah es deshalb als zielführend an, im Rahmen des Jahresabschlusses 2017 die Belastungen aus der FAG- und Kreisumlage für die Jahre 2018 und 2019 in einer Rückstellung abzubilden, wie bereits im Zwischenbericht zum 31.12.2017 (Dr. Nr. 2018/007) angekündigt. In der Eröffnungsbilanz 2019 sind dann bereits die FAG-Rückstellungen (FAG- und Kreisumlage) der zwei vorangegangenen Jahre enthalten, welche dann 2019 und 2020 zur Auszahlung kommen. Die Rückstellung wird jährlich auf der Basis des tatsächlichen Steueraufkommens entsprechend fortgeschrieben.

Zum 31.12.2017 weisen die Rückstellungen folgenden Bestand aus:

FAG-Rückstellung für FAG-Umlage	59.590.000,00 €
FAG-Rückstellung für Kreisumlage	53.960.000,00 €

In die Rückstellung für **anhängige Gerichtsverfahren** sind alle mit einem Prozess (sowohl als Beklagter als auch als Kläger) zusammenhängenden Aufwendungen einschließlich dem Streitwert als wahrscheinliche Leistungsverpflichtung einzukalkulieren. Für die Entscheidung, ob eine Rückstellung gebildet werden muss, ist entscheidend, ob die Streitsache am Bilanzstichtag rechtsanhängig ist, unabhängig von der örtlichen Einschätzung der Erfolgsaussichten. Die Bildung der Rückstellung hat unabhängig von der Höhe des Streitwerts zu erfolgen; auf eine Mindesthöhe des Streitwertes wird bewusst verzichtet. Für Klageverfahren im Rahmen von Baumaßnahmen, bei denen der Streitwert Anschaffungskosten darstellt, erfolgt die Bildung der Rückstellung lediglich in Höhe der Prozesskosten. Die Bildung von Rückstellungen für Anschaffungskosten ist nicht zulässig. Zum Stichtag 31.12.2017 weist die Rückstellung für anhängige Gerichtsverfahren einen Bestand von 147.500,00 € aus.

Die Rückstellung für anhängige Gerichtsverfahren war vom Gesetzgeber zunächst als Pflichtrückstellung in der Kommunalen Doppik vorgesehen, wurde aber im Gesetzgebungsverfahren nun als freiwillige Rückstellung deklariert. Die Klageverfahren werden bei der Stadt Biberach dezentral von den einzelnen Fachämtern durchgeführt und betreut. Die Kämmerei sieht es für sinnvoll an, jährlich einen Überblick zu erhalten, welche möglichen Verpflichtungen aus anhängigen Gerichtsverfahren auf die Stadt Biberach zukommen können. Die Stadt Biberach bildet deshalb seit dem Jahr 2012 Rückstellungen für anhängige Gerichtsverfahren.

Auf freiwilliger Basis könnte die Stadt als Steuergläubigerin auch für **absehbare Steuer-rückerstattungen bei der Gewerbesteuer** Rückstellungen bilden. Die Rückstellung dient dazu, zu erwartende einmalige oder außergewöhnlich hohe Gewerbesteuererstattungen als ungewisse Verbindlichkeiten zum Bilanzstichtag auszuweisen. Dabei muss es sich jedoch um Steuererstattungen handeln, die das übliche Erstattungs-niveau deutlich übersteigen. In Biberach kommen solche einmalig hohen Rückerstattungen aus der Gewerbesteuer einschließlich Vollverzinsung gelegentlich vor. Einer Rückerstattung aus der Gewerbesteuer fehlt aufgrund ihrer Art der Bezug zu einem konkreten Haushaltsjahr, insofern scheidet eine periodengerechte Zuordnung zu einem Haushaltsjahr aus und bedarf damit nicht einer Rückstellungsbildung. In der Praxis dürfte die Umsetzung am Steuergeheimnis einerseits und am rechtzeitigen Bekanntwerden der Rückzahlung andererseits scheitern. Die Stadt Biberach verzichtet deshalb grundsätzlich auf die Bildung einer freiwilligen Rückstellung für Gewerbesteuererstattungen.

Sofern bei Beteiligungsunternehmen die zu übernehmende Höhe der Verluste zum Jahresabschlussstichtag noch nicht feststeht, könnte hierfür auf freiwilliger Basis ebenfalls die Bildung einer **Rückstellung für Verlustausgleichsverpflichtungen** in Betracht kommen. In der bisherigen Verwaltungspraxis gleicht die Stadt Biberach solche Verluste überwiegend um ein Jahr zeitversetzt aus, nachdem die Abschlüsse der Beteiligungsunternehmen beschlossen wurden. Dadurch kann auf diese freiwillige Rückstellung aus Sicht der Kämmerei verzichtet werden.

Darüber hinaus könnte noch die Bildung von **Rückstellungen für Schadensersatzforderungen** sowie **Rückstellungen für nicht genommenen Urlaub und Überstunden** erwogen werden. Aus Sicht der Kämmerei kann auf die Bildung dieser freiwilligen Rückstellungen verzichtet werden.

Schadensersatzforderungen bei denen die Stadt in Anspruch genommen wird sind in der Regel über unsere Versicherung abgedeckt, abgesehen vom vertraglich vereinbarten Eigenanteil von derzeit 5.000 €. Insofern sehen wir aktuell keine Notwendigkeit der Bildung einer freiwilligen Rückstellung.

Rückstellungen für Urlaub und Überstunden sind wegen der beamtenrechtlichen sowie tariflichen Regelungen einerseits und der Dienstanweisung zur Begrenzung von Überstunden andererseits aus Sicht der Kämmerei ebenfalls nicht notwendig.

Leonhardt

Anlage 1 - Teilhaushalte