



Gemeindeprüfungsanstalt
Baden-Württemberg

GPA-Mitteilung 12/1998¹

Az. 902.00

01.12.1998

Haushaltsrechtliche Behandlung von Hilfsbetrieben

Seit 1996 können Hilfsbetriebe (der Verwaltung) i.S. des § 102 Abs. 4 Satz 1 Nr. 3 GemO (z.B. Bauhöfe, Fuhrparks, Stadtgärtnereien, Straßenunterhaltungsbetriebe, Kfz-Reparaturbetriebe u.ä.) auch als Eigenbetriebe geführt werden, wenn deren Art und Umfang eine selbständige Wirtschaftsführung rechtfertigen (§ 1 EigBG i.d.F. des Art. 1 Nr. 1 des Gesetzes zur Änderung des EigBG vom 18.12.1995, GBl. S. 875). Von dieser Möglichkeit der „dezentralen Ressourcen- und Budgetverantwortung“ haben einige Kommunen des Landes inzwischen auch Gebrauch gemacht (insbesondere bei den Bauhöfen). Die Mehrzahl der Gemeinden führt ihre Hilfsbetriebe, die kommunalrechtlich zwar nicht zu den wirtschaftlichen Unternehmen zählen, gleichwohl aber nach wirtschaftlichen Gesichtspunkten zu führen sind (§ 102 Abs. 4 Satz 2 GemO), weiterhin im Haushalt, wobei die dafür geltenden, seit 1994 fortentwickelten haushaltsrechtlichen Bestimmungen oft nur unzureichend beachtet werden.

Zur Führung der Hilfsbetriebe im Kämmereihaushalt weist die Gemeindeprüfungsanstalt deshalb auf Folgendes hin:

1. Im Abschnitt 77 (Hilfsbetriebe der Verwaltung) sind nur die Hilfsbetriebe zu veranschlagen, die für die **gesamte Verwaltung** tätig werden. Hilfsbetriebe, die ganz oder überwiegend nur einem Verwaltungszweig dienen, sind dagegen in dem betreffenden Haushalts(unter)abschnitt nachzuweisen; die Friedhofgärtnerei also z.B. im Abschnitt 75 (Bestattungswesen), der Straßenunterhaltungsbetrieb im Abschnitt 63 (Gemeindestraßen), der Straßenreinigungsbetrieb im Haushaltsunterabschnitt (HUA) 675.
2. Nach § 12 Abs. 1 GemHVO „sollen“ die mit ihrer Tätigkeit ausschließlich nach innen gerichteten Hilfsbetriebe bezüglich der Veranschlagung **kalkulatorischer Kosten** wie die nach außen wirkenden („benutzungsfähigen“) kostenrechnenden (öffentlichen) Einrichtungen behandelt werden, d.h. für sie müssen im betreffenden Haushalts(unter)abschnitt ange-

¹ GPA-Mitteilung 12/1998, in der Fassung vom 26.07.2017. Die Anwendung der GPA-Mitteilung durch eine Kommune wird beschränkt auf den Zeitraum bis zu deren vollständiger Umstellung auf das Neue Kommunale Haushalts- und Rechnungswesen (Kommunale Doppik). Bis dahin gelten die bisherigen Regelungen des Gemeindefinanzrechts (§§ 77 ff. GemO) in der Fassung vom 24.07.2000, der Gemeindehaushaltsverordnung vom 07.02.1973 und der Gemeindekassenverordnung vom 26.08.1991. In der GPA-Mitteilung werden die Vorschriften der alten Fassungen ohne Zusatz zitiert. Die Fortschreibung berücksichtigt im Übrigen redaktionelle Anpassungen.

messene Abschreibungen und eine angemessene Verzinsung des Anlagekapitals veranschlagt und im Einzelplan 9 (als Einnahmen) gegengebucht werden (Anmerkung: Der Hinweis in § 12 Abs. 1 Satz 4 GemHVO auf die „entsprechende“ Geltung von § 9 Abs. 2 und 3 KAG a.F.¹ bezieht sich dabei nur auf die Berechnung der zuvor angesprochenen kalkulatorischen Kosten, nicht auch auf den weiteren Regelungsinhalt des § 9 Abs. 2 und 3 KAG a.F., z.B. auf den dort ebenfalls geregelten gebührenrechtlichen Ausgleich von Über- und Unterdeckungen).

3. Der Hinweis in § 12 Abs. 1 GemHVO auf die haushaltsrechtliche Gleichbehandlung der Hilfsbetriebe mit den kostenrechnenden Einrichtungen der Gemeinde bezieht sich ferner auf die (vom sonst geltenden Kassenwirksamkeits- bzw. Fälligkeitsprinzip abweichenden, betriebswirtschaftlich orientierten) Veranschlagungs- und **Rechnungsabgrenzungsregelungen** in § 14 Abs. 6 GemHVO bzw. in § 42 Abs. 3 GemHVO (vgl. hierzu Nr. 4.1 der Hinweise Kosten- und Leistungsrechnung des IM vom 20.01.1995, GABl. S. 86).
4. Seit 1994 sind („sollen“) aufgrund von § 12 Abs. 2 GemHVO auch für die im Haushalt geführten Hilfsbetriebe **Kosten- und Leistungsrechnungen (KLR)** zu erstellen, wobei die (nach Kostenstellen, Kostenarten, Kostenträgern) zu erfassenden Kosten nachprüfbar aus der an der Ordnung des Haushaltsplans orientierten (Sach)Buchführung (§ 27 Abs. 2 GemKVO) herzuleiten sind.
5. Nach § 14 Abs. 4 GemHVO sind („sollen“) die Verwaltungs- und sonstigen Gemeinkosten der zentralen Dienststellen der Gemeinde (z.B. Hauptamt, Personalamt, Kämmerei, Kasse, Rechnungsprüfungsamt), die einzelnen Leistungen (des Hilfsbetriebs) zuzurechnen sind, zwischen den beteiligten Einzelplänen, Abschnitten und Unterabschnitten des VwH zu erstatten. Diese „innere“ Verrechnung erfolgt üblicherweise durch Ansatz eines pauschalen **„Verwaltungskostenbeitrags“**, dessen Höhe sich an der tatsächlichen Inanspruchnahme der zentralen Verwaltungsdienststellen zu orientieren hat und der deshalb regelmäßig auf seine Angemessenheit hin zu überprüfen ist. Der interne Verrechnungsgrundsatz gilt nach § 14 Abs. 4 Satz 2 GemHVO auch für die (im VwH erbrachten) Leistungen des Hilfsbetriebs, die einzelnen Maßnahmen des Vermögenshaushalts (VmH) zuzurechnen sind. Die Verrechnung der Gemeinkosten im VwH ist nach der VwV Gliederung und Gruppierung zwingend bei den Untergruppen (UGr) 169/679 vorzunehmen, die Leistungsverrechnung mit dem VmH bei UGr 158 (Gegenbuchung dort bei Gr 94 bis 96).
6. Nach dem Hinweis Nr. 1 zu den UGr 169/679 (Innere Verrechnungen) im verbindlichen Gruppierungsplan (Anlage 2 zur VwV Gliederung und Gruppierung) sind bei diesen UGr neben den Gemeinkosten nach § 14 Abs. 4 GemHVO (vgl. oben Nr. 5) auch die Kosten der **Leistungen der Hilfsbetriebe für andere Verwaltungszweige** zu verrechnen.
7. Für die Leistungsverrechnung der Hilfsbetriebe werden zweckmäßigerweise im Voraus errechnete, auf Basis der Selbstkosten kalkulierte **Verrechnungspreise** angesetzt, die re-

¹ Der Verweis in § 12 Abs. 1 Satz 4 GemHVO auf § 9 Abs. 2 und 3 KAG bezieht sich auf das KAG in der bis zum 30.03.2005 geltenden Fassung vom 28.05.1996 (GBl. S. 481), geändert durch Artikel 12 des Gesetzes vom 14.12.2004 (GBl. S. 895). Das KAG in der ab 31.05.2005 jeweils geltenden Fassung enthält vergleichbare Regelungen in § 14 KAG.

gelmäßig (möglichst jährlich) an die Kostenentwicklung angepasst werden. Bei einfachen und überschaubaren Verhältnissen können ausnahmsweise anstelle von voraus-kalkulierten Verrechnungspreisen für die einzelnen Leistungen des Hilfsbetriebs aber auch nur die im Haushaltsabschnitt des Hilfsbetriebs angefallenen Gesamtkosten nachträglich nach einem leistungsorientierten **Umlageschlüssel** auf die leistungsempfangenden Verwaltungszweige umgelegt werden. Soweit im Rahmen der KLR zwischen Kostenstellen unterhalb der Ebene der haushaltsrechtlich verbindlichen Unterabschnitte (HUA) Leistungsverrechnungen vorzunehmen sind, sind diese Leistungsbeziehungen nicht im Haushalt abzubilden. Auf die „Leitlinien zur kommunalen Kostenrechnung in Baden-Württemberg“, Heft 3 der Schriftenreihe des Innenministeriums zum kommunalen Haushalts- und Rechnungswesen, S. 50 ff., wird in diesem Zusammenhang hingewiesen.

8. Nachdem die Leistungen des Hilfsbetriebs von den leistungsempfangenden Stellen grundsätzlich in vollem Umfang zu erstatten sind, handelt es sich bei dem betreffenden Haushalts(unter)abschnitt mehr oder weniger um einen reinen „**Verrechnungshaushalt**“. Ob der Hilfsbetrieb wirtschaftlich arbeitet, lässt sich demnach nicht am ausgewiesenen (verbliebenen) „Zuschussbedarf“ oder gar am erzielten „Überschuss“ dieses Haushalts(unter)abschnitts ablesen. Die Wirtschaftlichkeit des Hilfsbetriebs ergibt sich vielmehr aus den Ergebnissen der KLR und aus dem Vergleich der zum Ausgleich erforderlichen Verrechnungspreise mit denen eines vergleichbaren (auch privaten) Konkurrenzbetriebs. Die Höhe dieser Verrechnungspreise muss letztlich auch bestimmend sein für die wirtschaftlich sinnvolle Größe und Ausstattung des Hilfsbetriebs.
9. Nach Nr. 3.2 der Hinweise Kosten- und Leistungsrechnung des IM vom 20.01.1995 gehören zu den **Hilfsbetrieben** der Gemeinde (i.S. von § 102 Abs. 4 Satz 1 Nr. 3 GemO) alle (nichtöffentlichen) betrieblichen Einrichtungen, die ausschließlich zur Deckung des Eigenbedarfs dienen, also keine unmittelbar nach außen gerichteten Leistungen der Gemeinde erbringen. Als Hilfsbetriebe in diesem Sinne kommen insbesondere in Betracht: Gemeindliche Bauhöfe, Straßenunterhaltungsbetriebe, Fuhrparks, Gärtnereien, betriebliche Werkstätten, Tankstellen.
10. Nicht zu den Hilfsbetrieben im vorstehenden Sinne zählen die nichtbetrieblichen Organisationseinheiten der Gemeinde, die vor allem Verwaltungsdienstleistungen für die Gesamtverwaltung erbringen. Diese **zentralen Verwaltungseinrichtungen** sind nach dem verbindlichen Gliederungsplan (Anlage 1 zur VwV Gliederung und Gruppierung) im Haushaltsabschnitt 06 zu veranschlagen. Insbesondere handelt es sich dabei um zentrale Verwaltungseinrichtungen für die hauseigene Informations- und Kommunikationstechnik (EDV-Anlage, Textverarbeitung), zentrale Beschaffungsstellen, Hauptregistraturen, zentrale Poststellen, Botenmeistereien, Fotokopierstellen, Telefonzentralen u.ä..
11. Nicht zu den Hilfsbetrieben zählen ferner die gemeindlichen **Betreuungseinrichtungen für Verwaltungsangehörige**, die der kommunale Dienstherr in Verwirklichung der Fürsorgepflicht für seine Bediensteten eingerichtet hat. Diese Einrichtungen sind nach dem verbindlichen Gliederungsplan im Haushaltsabschnitt 08 zu veranschlagen. Insbesondere handelt es sich dabei um Einrichtungen für die Gemeinschaftsverpflegung (Betriebskantinen), Be-

triebskindergärten, Betriebssporteinrichtungen, Aus- und Fortbildungseinrichtungen, Betriebskrankenkassen, Arbeitssicherheitstechnischer Dienst u.ä..

12. Auch die unter Nr. 10 und Nr. 11 aufgeführten Einrichtungen und Organisationseinheiten der Gemeinde sind - wie die Hilfsbetriebe i.S. des § 102 Abs. 4 Satz 1 Nr. 3 GemO - selbstverständlich nach wirtschaftlichen Grundsätzen zu führen (§ 77 Abs. 2 GemO). Auch für sie sollten deshalb stets entsprechend der „Kannregelung“ in § 12 Abs. 3 GemHVO auf freiwilliger Basis Kosten- und Leistungsrechnungen geführt werden. Gegen die (freiwillige) Veranschlagung und Buchung von kalkulatorischen Kosten (vgl. oben Nr. 2) bestehen gleichfalls keine Bedenken.

Die GPA-Mitteilungen 10/1988 sowie 12/1998 in der Fassung vom 01.12.1998 sind durch diese GPA-Mitteilung überholt.