

GPA-Mitteilung 16/2001

Az. 902.00; 923.5

01.12.2001

Sonderfinanzierungen außerhalb des Haushalts; hier: rechnungstechnische Abwicklung von Vorfinanzierungen

Kommunalpolitische Ausgangslage

Zur Beschleunigung der Baulanderschließung und zur Belebung des Wohnungsbaus bieten schon seit Anfang der achtziger Jahre mehrere landesweit tätige und im Kommunalkreditgeschäft erfahrene Kreditinstitute bzw. ihre Tochterunternehmen finanzschwachen Gemeinden Finanzierungskonzepte **außerhalb des Gemeindehaushalts** an.

Angeboten werden insbesondere zeitlich befristete **Vor- bzw. Zwischenfinanzierungen** für von der Gemeinde geplante (und durchzuführende) **Erschließungsprojekte**, die wegen der mangelnden eigenen Finanzkraft im Haushalt der Gemeinde bisher nicht realisiert werden konnten. Die Vorfinanzierung erfolgt dabei regelmäßig in der Erwartung, dass die vom Kreditinstitut bzw. seinem Tochterunternehmen zu erbringenden finanziellen Vorleistungen nach der Erschließung innerhalb des vereinbarten Zwischenfinanzierungszeitraums durch die Veräußerung der erschlossenen Grundstücke ausgeglichen werden können.

Keine Erweiterung des finanziellen Handlungsspielraums

Zwar ist allen Beteiligten bei dieser Form der Vorfinanzierung durch einen Dritten klar, dass durch die zeitlich begrenzte (also nur vorübergehende) Übernahme gemeindlicher Zahlungsverpflichtungen der insgesamt der Gemeinde zur Verfügung stehende Finanzierungsspielraum (innerhalb oder außerhalb des Haushalts) nicht nachhaltig erweitert wird; trotzdem findet dieses Finanzierungsangebot bei vielen Gemeinden eine positive Resonanz, weil sie von der projektbezogenen Finanzierung und wegen der ergänzend angebotenen Beratungs- und Verwaltungsdienstleistungen „aus einer Hand“ (z.B. auch Hilfestellung beim Abschluss von Erschließungsverträgen) eine schnellere Realisierung der geplanten Erschließungsmaßnahmen erwarten als wenn diese innerhalb des Gemeindehaushalts im Rahmen der dort geltenden Gesamtdeckung abgewickelt würden.

Zeitliche Verlagerung der Kassenwirksamkeit

Wichtigstes Merkmal dieser aus Sicht der GPA nicht unbedenklichen Sonderfinanzierungsform ist die gewollte Verlagerung der „**Kassenwirksamkeit**“ von an sich von Anfang an der Gemeinde zuzuordnenden Zahlungsvorgängen auf einen späteren Zeitpunkt (nämlich auf den Zeitpunkt der Abrechnung mit dem Vorfinanzierer). Im Kameralbereich¹ richtet sich die Veranschlagung und Buchung von Zahlungen - von Ausnahmen abgesehen - bekanntlich nicht nach der wirtschaftlichen Zuordnung der anfallenden Einnahmen oder Ausgaben, sondern nach dem „Fälligkeitsprinzip“ (vgl. §§ 7, 42 GemHVO). Zu dieser Problematik hat die GPA in der Vergangenheit bereits mehrfach Stellung genommen².

Spätere Abrechnung nach dem „Bruttoprinzip“

Neuere Prüfungserfahrungen der GPA zeigen, dass vielen Gemeinden die haushalts- und rechnungstechnischen Folgen der durch die Vorfinanzierung (nur) hinausgeschobenen Kassenwirksamkeit nicht klar sind und die spätere Abrechnung der auf dem „Sonderfinanzierungskonto“³ aufgelaufenen Einnahmen und Ausgaben sowie deren Übernahme in den Haushalt oft noch erhebliche Schwierigkeiten bereiten.

Zur Abrechnung und nachfolgenden Brutto-Übernahme der zunächst von dritter Seite vorfinanzierten Einnahmen und Ausgaben in den Kämmererhaushalt werden deshalb folgende Hinweise gegeben:

- Da die Erschließungsmaßnahmen trotz Vorfinanzierung durch einen Dritten von der Gemeinde stets in eigenem Namen durchgeführt werden, sind die (vom Vorfinanzierer) zu bezahlenden Rechnungen der bauausführenden Unternehmen (die auf den Namen der Gemeinde lauten!) von Anfang an **Ausgaben der Gemeinde**, die (nach dem Einzelveranschlagungsprinzip) in den Haushalt der Gemeinde aufzunehmen sind. Allerdings sind sie dort nicht sofort bei Eingang der Rechnungen zu veranschlagen und zu buchen, sondern erst, wenn sie (aus Sicht der Gemeinde) entsprechend der Vereinbarung mit dem Vorfinanzierer im **Zeitpunkt der Abrechnung** kassenwirksam werden.
- Die Vereinbarung der Vorfinanzierung gemeindlicher Ausgaben durch einen Dritten unter der Verpflichtung der späteren Nachfinanzierung (Rückzahlung) ist gemeinde-

¹ Wegen der anderen Betrachtungsweise bei Eigenbetrieben vgl. GPA-Mitt. 6/1986 Az. 902.00; 656.60.

² GPA-Mitt. 6/1986 und 9/1988 Az. 902.00; 656.60 sowie allgemein zu den haushalts- und kassenrechtlichen Aspekten kreditähnlicher Rechtsgeschäfte GPA-Mitt. 13/1996 Az. 902.00.

³ Das vom Vorfinanzierer oft fälschlicherweise als „Treuhandkonto“ bezeichnet wird.

wirtschaftsrechtlich als **kreditähnliches Rechtsgeschäft** zu werten und bedarf insoweit der Einzelgenehmigung durch die Rechtsaufsichtsbehörde (§ 87 Abs. 5 GemO). Außerdem ist der jeweilige (rückzahlungspflichtige) Finanzierungssaldo nach § 43 Abs. 1 Nr. 3 GemHVO in der **Vermögensrechnung** der Gemeinde mit seinem Stand zu Beginn und am Ende des Haushaltsjahres auszuweisen.

- Bereits **vor der Abrechnung** mit dem Vorfinanzierer bei der Gemeinde unmittelbar kassenwirksam werdende Zahlungsvorgänge sind **sofort** entsprechend ihrem Entstehungsgrund bzw. ihrem Einzelzweck nach Maßgabe der VwV Gliederung und Gruppierung **im Haushalt** zu veranschlagen und zu buchen (§ 7 Abs. 1 und 3 GemHVO). Dies gilt insbesondere für **Einnahmen**, wie z.B. für bei der Gemeinde eingehende Erschließungsbeiträge oder Grundstückserlöse.
- Sofern **vor der Abrechnung** mit dem Vorfinanzierer von der Gemeinde zur Minderung des Zinsaufwands auf das „Sonderfinanzierungskonto“ **Abschlagszahlungen** geleistet werden (z.B. die vertraglich vereinbarte „Weiterleitung“ der bei der Gemeinde im VmH eingegangenen Erschließungsbeiträge oder Grundstückserlöse), kann diese Haushaltsausgabe - wegen des erst im Zeitpunkt der Abrechnung anwendbaren Bruttoprinzips - zunächst noch keiner bestimmten Haushaltsstelle endgültig zugeordnet werden. Nach § 30 Abs. 1 GemHVO darf in diesem Fall eine Haushaltsausgabe (wenn die Verpflichtung zur Leistung feststeht und die Deckung gewährleistet ist) so lange als Vorschuss (im ShV) behandelt werden, bis sie endgültig im Haushalt gebucht werden kann. Abschlagszahlungen können demnach bis zur Abrechnung mit dem Vorfinanzierer **im ShV** (als Ausgabe) gebucht werden. Erst im Zeitpunkt der Brutto-Übernahme der vorfinanzierten Ausgaben in den Haushalt können die darauf (im ShV) geleisteten Abschlagszahlungen (über die Einnahmenseite des ShV) verrechnet (d.h. ausgeglichen) werden.

Bei dieser Verfahrensweise werden allerdings (zunächst) nur die bei der Gemeinde bereits kassenwirksam gewordenen Einnahmen (des VmH) in den Haushaltsausgleich nach § 41 Abs. 3 GemHVO einbezogen. Deshalb wird dringend empfohlen, den dadurch beim Rechnungsabschluss sich ergebenden „Überschuss“ stets auch tatsächlich und in voller Höhe der allgemeinen Rücklage zuzuführen (und nicht für andere Ausgaben des VmH einzusetzen), damit diese Mittel - entsprechend der vergleichbaren Regelung in § 20 Abs. 3 Nr. 1 GemHVO für die Tilgung von Krediten, die im Gesamtbetrag fällig werden - bei der späteren Saldo-Übernahme bzw. der Brutto-Abrechnung der über das „Sonderfinanzierungskonto“ geleisteten Ausgaben noch zur Verfügung stehen.

- Bei der **Abrechnung des Vorfinanzierungskontos** und der Brutto-Übernahme der dort aufgelaufenen Einnahmen und Ausgaben in den Haushalt der Gemeinde müssen diese Einnahmen und Ausgaben ggf. auf den **Verwaltungs-** und den **Vermögenshaushalt** des „Abrechnungsjahres“ **aufgeteilt** werden (z.B. aufgelaufene Zinsen und Verwaltungskosten in den VwH, Investitionsausgaben in den VmH). Soweit sich danach ein **restlicher Finanzierungsbedarf** ergibt, ist dieser im **Abrechnungsjahr** unter Beachtung des für den Haushalt geltenden Gesamtdeckungsprinzips (z.B. durch eine Rücklagenentnahme oder eine Kreditaufnahme) „nachzufinanzieren“.

Das haushaltswirtschaftliche Gesamtergebnis der Vorfinanzierung ist zudem im „Abrechnungsjahr“ im Rahmen des Rechenschaftsberichts (§ 44 Abs. 3 GemHVO) angemessen zu erläutern.

Zusammenfassung

Die in zahlreichen Einzelfällen der Vor- oder Zwischenfinanzierung von Erschließungsmaßnahmen durch Dritte inzwischen gewonnenen Erfahrungen der GPA zeigen, dass die mit dem Abschluss entsprechender Finanzierungsverträge fast immer verbundene Erwartung, das (außerhalb des Haushalts) finanzierte Projekt werde sich schon „selber tragen“, häufig nicht oder nur sehr eingeschränkt eintritt, weil der aktuelle Bedarf an entsprechenden Baugrundstücken oft stark überschätzt wird oder der bei Beginn der Erschließungsmaßnahmen unterstellte künftige Marktwert (Verkehrswert) der erschlossenen Grundstücke tatsächlich am Markt nicht realisiert werden kann. Die GPA empfiehlt deshalb allen Rechtsaufsichtsbehörden, schon bei der Entscheidung über die gemeindegewirtschaftliche Genehmigung nach § 87 Abs. 5 GemO, bei der nach Satz 2 a.a.O. auch die Vereinbarkeit des Vertragsabschlusses mit der dauernden Leistungsfähigkeit der Gemeinde zu prüfen ist, in diese Richtung gehende Überlegungen anzustellen.

Den Gemeinden selbst wird im Blick auf den mit dem Vorfinanzierer vereinbarten Abrechnungstermin dringend empfohlen, für den Fall einer sich abzeichnenden Diskrepanz zwischen „Wunsch“ und Wirklichkeit durch eine angemessene Aufstockung der allgemeinen Rücklage rechtzeitig vorzusorgen, wie es z.B. in § 20 Abs. 3 Nr. 1 GemHVO vorgesehen ist für den Fall der Tilgung eines Kredits, der mit dem Gesamtbetrag fällig wird.