

Akademische Abhandlungen zur Raum- und Umweltforschung

Jahrbuch für Bodenpolitik 2006 / 2007

**Schwerpunktthema:
Flächenneuanspruchnahme, demographische Entwicklung und
kommunale Finanzen: Auswege aus der Leerkostenfalle?**

herausgegeben von
Hartmut Dieterich, Dirk Löhr und Stephan Tomerius

Berlin

Bibliografische Information Der Deutschen Bibliothek
Die Deutsche Bibliothek verzeichnet diese Publikation in Der Deutschen
Nationalbibliographie; detaillierte bibliographische Daten sind im Internet über
<http://dnb.ddb.de> abrufbar

Verlag für Wissenschaft und Forschung GmbH, Postfach 304051, D-10725 Berlin, info@vwf.de, [**www.vwf.de**](http://www.vwf.de)

Das Werk ist urheberrechtlich geschützt. Jede Verwertung außerhalb des Urheberrechts ist ohne Genehmigung des Verlages strafbar.

Die Wiedergabe von Gebrauchsnamen, Handelsnamen, Warenbezeichnungen usw. in diesem Werk berechtigt auch ohne besondere Kennzeichnung nicht zu der Annahme, dass solche Namen im Sinne der Warenzeichen- und Markenschutz-Gesetzgebung als frei zu betrachten sind und daher von jedermann benutzt werden dürfen.

Einführung der Doppik in den kommunalen Haushalten – Chancen für die Flächenhaushaltspolitik nutzen und Ge- fahren vermeiden¹

Dirk Löhr

Jens Martin Gutsche

1. Problemstellung

1.1. Chancen des kaufmännischen Rechnungswesens für eine kosten- und infrastruktureffiziente Siedlungsentwicklung

Am 21.11.2003 hat die Innenministerkonferenz der Länder beschlossen, bis 2008² in allen Gemeinden Deutschlands ein kaufmännisches Rechnungswesen einzuführen. In allen Flächenländern laufen aktuell die Gesetzgebungsverfahren, in einigen Bundesländern (z.B. NRW, Bayern, Hessen) sind sie bereits abgeschlossen. Dabei geht es um weit mehr als die Einführung der doppelten Buchführung und Bilanzierung (Doppik) – vielmehr soll das gesamte öffentliche System der Budgetsteuerung reformiert werden. Zentral ist der Übergang von der Kameralistik zum „Ressourcenverbrauchskonzept“. Als gravierende Konsequenz des Ressourcenverbrauchskonzepts wird der „Deckungsgrundsatz“ gesehen, wonach in jedem Rechnungsjahr der Ressourcenverbrauch (Aufwand) durch das Ressourcenaufkommen (Ertrag) zu decken ist. Hierin wird ein Ausdruck des Prinzips der intergenerativen Gerechtigkeit gesehen: Jede Generation soll für die von ihr verbrauchten Ressourcen aufkommen.³

Diese Zielsetzung ist grundsätzlich zu begrüßen. So kann die fehlende Transparenz bei der Kostenentstehung als ein wesentliches Element der aktuellen Siedlungsentwicklung benannt werden. Diese Siedlungsentwicklung geht mit einer hohen Rate der Neuinanspruchnahme der endlichen Ressource „Boden“ einher und führt zu einem deutlichen Zuwachs des Verkehrsaufwandes pro Kopf. Die Zersiedlungstendenzen erweisen sich insbesondere hinsichtlich des Infrastrukturaufwandes bei einer genaueren Betrachtung als sehr kostenaufwändig. Mit Blick auf eine tendenziell abnehmende und

¹ Der nachstehende Beitrag wurde angeregt durch Ergebnisse des Forschungsprojektes „Von der Außen- zur Innenentwicklung in Städten und Gemeinden“ des Umweltbundesamtes (FKZ 203 16 123/02), bearbeitet durch das Leibniz-Institut für ökologische Raumentwicklung (IÖR) und das Büro Gertz Gutsche Rümenapp, Hamburg. Die Ergebnisse dieses Projektes wurden im Rahmen eines Expertenworkshops vorgestellt und werden in Kürze als Veröffentlichung des Umweltbundesamtes publiziert.

² Die Länder sind aktuell dabei, die entsprechenden Landesgesetze zu erlassen. Neben z.T. erheblichen Unterschieden in den methodischen Vorgaben für die Umsetzung des kaufmännischen Rechnungswesens in den Gemeinden, enthalten die Landesgesetze in vielen Fällen auch landesspezifische Übergangsfristen.

³ Anlage 2 (neu) zum IMK-Beschluss vom 21.11.2003: Arbeitskreis III „Kommunale Angelegenheiten“ der Ständigen Konferenz der Innenminister und –senatoren der Länder (8./9.10.2003): Gemeindehaushaltsverordnung für ein doppisches Haushalts- und Rechnungswesen (erarbeitet vom Unterausschuss „Reform des Gemeindehaushaltsrechts“ des AK III und verabschiedet am 17./18.6.2003, S. 17.

alternde Bevölkerung sind die aktuell zu beobachtenden Ausdehnungen der Siedlungstätigkeit in die Fläche auch deswegen kritisch zu beurteilen, weil sie zusätzlich erhebliche Anteile der Kostenbelastungen für ausufernde und kostenremanente Infrastrukturen auf die nachfolgenden Generationen verlagert. Ein hinsichtlich des Ziels der Generationengerechtigkeit effektives Rechnungslegungsregime dürfte also den flächenhaushaltspolitischen Zielen nicht entgegenstehen. Es wird jedoch zu zeigen sein, dass eine diesbezügliche Zielkonvergenz alles andere als eine Selbstverständlichkeit ist.

Neben dem Ziel der intergenerativen Gerechtigkeit wird als weiteres Ziel die Dokumentation des öffentlichen Vermögens sowie die Sicherung der Zahlungsfähigkeit genannt.⁴ Untenstehend wird zu zeigen sein, dass auch diese Ziele vor dem Hintergrund der augenblicklich geltenden Bilanzierungs- und Bewertungsvorschriften verfehlt zu werden drohen.

Die Autoren dieses Beitrages unterstützen daher die Einführung des doppischen Haushaltswesens in die kommunale Finanzverwaltung als einen ausgesprochen sinnvollen Schritt, sind jedoch der Auffassung, dass es einiger Modifikationen und Ergänzungen der Bilanzierungs- und Bewertungsvorschriften bedarf.

1.2. Gefahren der aktuellen Regelungen

Betrachtet man die bereits erarbeiteten bzw. aktuell in der Erarbeitung befindlichen Bilanzierungs- und Bewertungsvorschriften unter dem Blickwinkel der Zielsetzung einer kosten- und infrastruktureffizienten Siedlungsentwicklung, so zeigt sich in einigen Bereichen deutlicher Handlungsbedarf. So laufen einige, im Folgenden detaillierter analysierte Vorschriften Gefahr, einer Reduzierung der Flächenneuanspruchnahme bzw. einer Förderung der Innenentwicklung eher im Wege zu stehen.

In diesem Zusammenhang geht es um die Abbildung von Vermögensgegenständen wie auch finanziellen Verpflichtungen. Wie Abbildung 1 zeigt, betreffen sie einmal die Darstellung des Vermögens, so v.a. die Bewertung von Grundstücken und Gebäuden im Rahmen der Eröffnungsbilanz. Nicht zuletzt aufgrund übergeordneter finanzpolitischer Interessen der Kommunen besteht hier z.T. die Gefahr einer Überbewertung des kommunalen Immobilienbesitzes. Diese würde zukünftige Innenentwicklungsprojekte erheblich behindern und die Aussagekraft kommunaler Bilanzen entsprechend verringern. Das Kapitel 2 dieses Beitrags widmet sich dieser Problemstellung ausführlicher.

In Kapitel 3 wird die Darstellung der finanziellen Verpflichtungen behandelt. Hierbei besteht einmal die Gefahr, dass bestimmte Rückstellungen (für Instandhaltungsrückstau der sozialen und technischen Infrastruktur) nicht adäquat berücksichtigt werden. Zudem verpassen die aktuell vorliegenden Bilanzierungs- und Bewertungsregelungen (für die Eröffnungsbilanzen) die Chance, die Kommunen durch ausdrückliche Vorga-

⁴ Ein weiteres Ziel ist die Gewährleistung des Budgetrechts.

ben dazu zu zwingen, die in Zukunft verpflichtend auf sie zukommende Ausgaben für den Betrieb und die Unterhaltung sozialer und technischer Infrastrukturen im Rahmen der „sonstigen finanziellen Verpflichtungen“ im Anhang abzubilden. Gerade auch vor dem Hintergrund einer zunehmenden Anwendung städtebaulicher Verträge bei der Erschließung neuer Wohngebiete würde eine solche Regelung den Kommunen helfen, Planungsalternativen nach ihren längerfristigen Kosten und nicht nur nach den kommunalen Finanzierungsanteilen an der erstmaligen Herstellung der Anlagen zu bewerten. Der Beitrag schließt mit einem Fazit in Kapitel 4.

Gefahren einer unzulänglichen Abbildung	
Vermögen	Verpflichtungen
Bewertung von Grundstücken und Gebäuden im Rahmen der Eröffnungsbilanz	(1) Mit Vergangenheitsbezug: Rückstellungen v.a. für Instandhaltungsrückstau im Bereich der sozialen und technischen Infrastruktur (2) Mit Zukunftsbezug: Folgekosten der sozialen und technischen Infrastruktur als sonstige finanzielle Verpflichtungen
Gefahr: Überbewertung ist finanzpolitisch attraktiv, behindert aber zukünftige Innenentwicklungsprojekte erheblich und verfälscht die Aussage der kommunalen Bilanzen	Gefahr: (1) Nichtbilanzierung der schon wirtschaftlich verursachten Aufwendungen verschleiert verpflichtende Haushaltsbelastungen (2) Unterlassen der Abbildung der Folgekosten verschleiert finanzielle Konsequenzen der Planungsentscheidungen
Kapitel 2	Kapitel 3

Abbildung 1: In diesem Betrag betrachtete Gefahren einer unzulänglichen Abbildung der Vermögenswerte und der Verpflichtungen im Rahmen der kommunalen Doppik

2. Aktiva

Zwingender Bestandteil der Einführung einer kaufmännischen Buchführung ist die Aufstellung einer Eröffnungsbilanz. Dabei sind alle Vermögensbestandteile (hier: der Gemeinden) zu erfassen und buchhalterisch zu bewerten. Dies gilt auch für das gesamte Immobilienvermögen (Gebäude, Grund und Boden, Außenanlagen etc.), soweit die Gemeinden (wirtschaftliche) Eigentümer sind (§ 39 AO).

2.1. Interessenlage der Kommunen

Aus flächenhaushaltspolitischer Sicht ist hierbei zu befürchten, dass die Kommunen im Rahmen der Erstellung der Eröffnungsbilanzen tendenziell zu hohe Werte ansetzen werden:

- Die Kommunen haben ein Interesse daran, trotz des hohen Schuldenstandes zumindest kein negatives Eigenkapital schon in der Eröffnungsbilanz auszuweisen. V.a. von dem ausgewiesenen Eigenkapital hängt es ab, ob eine Kommune in den Status der „Haushaltssicherung“ hineingerät, welche die Erteilung von Haushaltsauflagen durch die Kommunalaufsicht des Landes mit sich bringt, oder ob sie – sofern sie sich bereits in der Haushaltssicherung befindet – dieser durch eine entsprechende Ausweisung von Eigenkapital entkommen kann und sich so – und sei es nur für ein paar wenige Haushaltsjahre – eine erhöhte finanzpolitische Freiheit herberechnen kann. Der benötigte höhere Eigenkapitalausweis kann durch eine entsprechend hohe Bewertung des Immobilienvermögens erreicht werden.
- Zudem werden in Zukunft auch die Kreditkonditionen der Kommunen mit der Höhe des ausgewiesenen Eigenkapitals verknüpft sein, so dass auch hinsichtlich dieses Aspektes ein Interesse an entsprechend hohen Bewertungen bestehen kann. Mit der Bewertung kommunaler Vermögensgegenstände im Rahmen der Aufstellung von Eröffnungsbilanzen sind somit sehr hochrangige finanzpolitische Ziele einer Gemeinde verknüpft.

Nachfolgend soll die Bewertung der beiden – auch aus flächenhaushaltspolitischer Sicht - wichtigsten Positionen näher betrachtet werden, nämlich Grund und Boden sowie Gebäude. Diese stellen - auch bei bebauten Grundstücken - gesondert zu bewertende Vermögensgegenstände dar. Wegen der Vielzahl der existierenden Bilanzierungs- und Bewertungsvorschriften orientieren sich die nachfolgenden Ausführungen exemplarisch vornehmlich an den Bewertungsrichtlinien für das Land Rheinland-Pfalz und Brandenburg. Die länderspezifischen Bilanzierungs- und Bewertungsregeln sind jedoch allesamt an die Bilanzierungs- und Bewertungslogik des HGB angelehnt.

2.2. Bewertung von Grund und Boden

Die Bewertung des Grund und Bodens richtet sich nach den einschlägigen Bilanzierungs- und Bewertungsvorschriften der Länder entweder nach den historischen Anschaffungskosten oder – bei länger zurückliegenden Kaufvorgängen als Regelfall - nach den Bodenrichtwerten.⁵

⁵ Beispielsweise wird in Hessen Grund und Boden, soweit er innerhalb eines Zeitraums von weniger als fünf Jahren vor Erstellung der Eröffnungsbilanz angeschafft wurde, mit den historischen Anschaffungskosten bewertet. Soweit es sich um einen davor liegenden Zeitpunkt des Zugangs handelt, sind die Bodenrichtwerte anzusetzen, soweit sich die Anschaffungskosten nicht mit einem vertretbaren Aufwand ermitteln lassen.- Vgl. Sonderregelungen zur Erstellung einer Eröffnungsbilanz für Gemeinden und Gemeindeverbände in Hessen, Stand 16.05.2003 (Entwurf), in: H. Körner / H. Meidel: Neues Kommunales Rechnungs- und Steuerungssystem – Grundlagen und Praxis kommunaler Vermögensbewertung (Band 20/II Forum Finanzwissenschaft, hrsgg. von

Die Forderung, dass auf die Gutachterausschüsse kein Druck ausgeübt werden sollte, entsprechend forsche Beschlüsse bei der Festsetzung der Bodenrichtwerte zu fassen⁶, versteht sich von selbst. Dennoch ist der Grund und Boden besonders „manipulations-trächtig“. Grund und Boden bietet sich für eine – aus den oben beschriebenen finanzpolitischen Gründen motivierte – Überbewertung von Vermögensgegenständen in besonderem Maße an: Hierbei handelt es sich nämlich um einen nicht abnutzbaren Vermögensgegenstand des Anlagevermögens, für den – im Gegensatz zu (anderen) abnutzbaren Vermögensgegenständen des Anlagevermögens - keine planmäßigen Abschreibungen vorzunehmen sind, die den Ergebnisausweis in den Folgejahren belasten. Damit kommt es auch durch die Höherbewertung zu keiner „buchmässigen“ Verteuerung kommunaler Leistungen. Entsprechend attraktiv ist eine hohe Bewertung gerade von Grundstücken.

2.3. Bewertung von bebauten Grundstücken

Bebaute Grundstücke werden uneinheitlich bewertet. So gilt z.B. für Rheinland-Pfalz: Sofern die historischen Anschaffungs- oder Herstellungskosten feststellbar sind, sind diese (vermindert um die Abschreibungen) anzusetzen.⁷ Sind die historischen Anschaffungs- oder Herstellungskosten nicht mehr feststellbar, werden nach den einschlägigen Bewertungsvorschriften der Länder entweder nach den Vorgaben der Wertermittlungsverordnung oder nach modifizierten Sachwertverfahren in pauschalierender Weise bewertet. Teilweise ist eine Rückindizierung auf einen fiktiven Anschaffungszeitpunkt vorgesehen.⁸ Es wird somit ein bestimmter Anschaffungszeitpunkt und Anschaffungskosten in bestimmter Höhe für einen Zeitpunkt in der Vergangenheit fin-giert.

Bei Grundstücken, mit denen hoheitliche Aufgaben erfüllt werden, ist die Anwendung des Sachwertverfahrens⁹ sachgerecht, zumal es sich um Nicht-Renditegrundstücke handelt.¹⁰ Gleiches träfe zu, wenn mit den Immobilien beispielsweise sozialpolitische Aufgaben erfüllt würden (z.B. Sozialmieten für kommunale Wohnungen).

K.-D. Gröske), Nürnberg 2003, S. 123 ff., hier: S. 128, Punkt 9.1. und 9.2. Letztgenannter Punkt spricht von „Anschaffungs- und Herstellungskosten“, wobei es das Geheimnis der Verfasser der genannten Bewertungsrichtlinie bleibt, inwieweit bei Grund und Boden Herstellungskosten entstehen können.

⁶ Vgl. beispielsweise für Rheinland-Pfalz § 5 Abs. 4 GAVO i.V.m. § 1 Abs. 1 LVwVfG und §§ 20, 21 VwVfG.

⁷ Vgl. § 5 Abs. 1 der Bewertungsrichtlinie (Empfehlung, Stand: 20.1.2006) Rheinland-Pfalz. www.rlp-doppik.de.

⁸ § 5 Abs. 4 Nr. 1b der Bewertungsrichtlinie (Empfehlung, Stand: 20.1.2006) Rheinland-Pfalz. www.rlp-doppik.de. Teilweise fehlen entsprechende Hinweise, vgl. Innovationsring NKR-SH / Doppik in Schleswig-Holstein: Zusammenhängender Projektbericht der Projektgruppe „Vermögenserfassung und -bewertung“, in: www.informdoku.de/nkr-sh/downloads

⁹ Zum Sachwertverfahren zur Ermittlung des Verkehrswertes vgl. §§ 21-25 WertV. Zur Anwendbarkeit vgl. H.-O. Sprengnetter: Grundstücksbewertung, Loseblattsammlung, lfd. Jg., 13. EL, S. 7/1/1/1 ff.

¹⁰ J. Simon / W. Kleiber / D. Joeris / T. Simon: Schätzung und Ermittlung von Grundstückswerten, 8. Aufl., München / Unterschleißheim 2004, S. 37.

Auch in die Informationslogik fügt sich das Sachwertverfahren gut ein: Implizit wird hiermit nach den Investitionsaufwendungen gefragt, die eine Kommune für ein bebauter Grundstück tätigen müsste, aus dem sie bzw. ihre Bürger denselben Nutzen ziehen könnten. Dies, nicht aber die Frage, wie ein derartiges Grundstück bestmöglich alternativ verwendet werden könnte (Ertragswertlogik), entspricht dem Grundsatz der Unternehmensfortführung (§ 252 Abs. 1 Nr. 2 HGB).

Die Anwendung des Ertragswertverfahrens¹¹ ist allenfalls vorstellbar bei Renditeimmobilien im kommunalen Eigentum, mit denen keine anderweitigen (z.B. sozialpolitischen Zwecke) verfolgt werden.

Die unbestritten vorzugswürdigste Vorgehensweise bei der erstmaligen Bewertung ist allein ein Vorgehen entsprechend den Vorgaben der Wertermittlungsverordnung (Verkehrswertermittlung). Dies bindet allerdings Zeit und Kapazität der kommunalen Bewertungsfachleute. Dennoch sollte möglichst so – eventuell mit einem großzügigeren Zeithorizont als bislang geplant – verfahren werden.

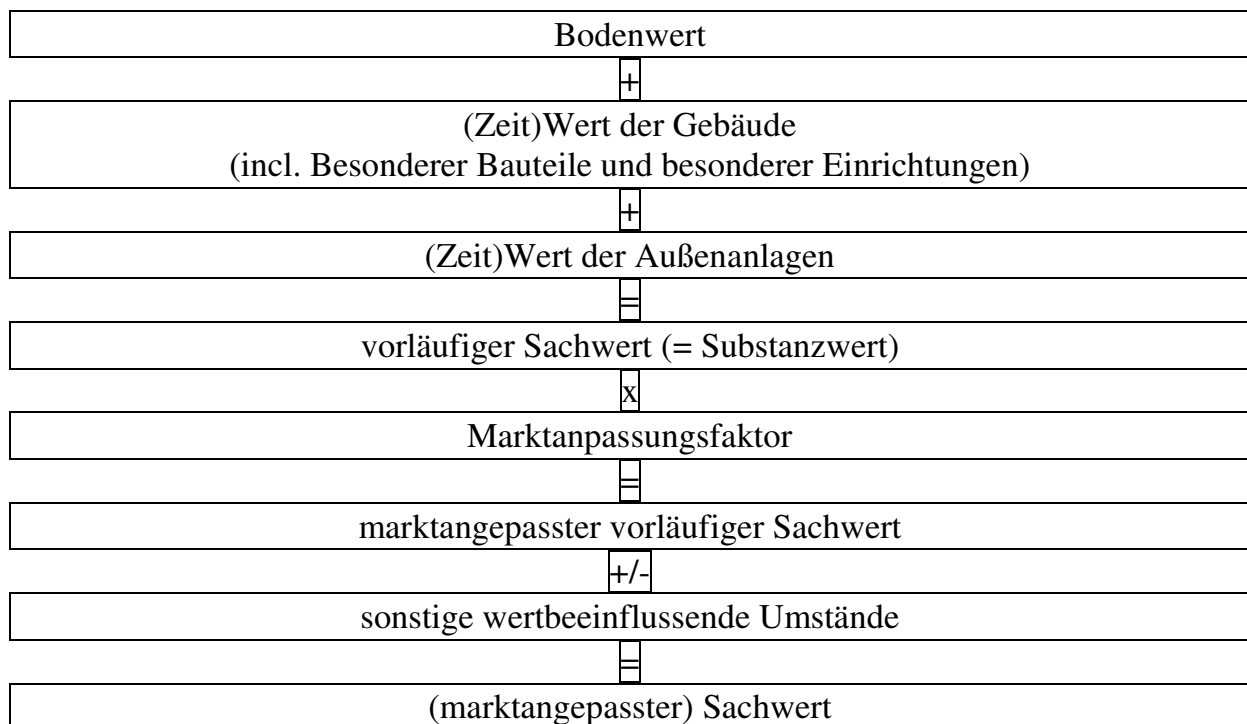


Abbildung 2: (Grund-)Modell des Sachwertverfahrens (§§ 21-25 WertV)¹²

Sofern die Wertermittlung mit einem pauschalisierenden, vereinfachenden Verfahren in den Bewertungsrichtlinien erlaubt wird, sollte von den Erstellern der Bewertungsrichtlinien dafür Sorge getragen werden, dass pauschalisierte und entsprechend konservative Marktanpassungsfaktoren vorgegeben werden.

¹¹ Zum Ertragswertverfahren zur Ermittlung des Verkehrswertes vgl. §§ 15, 16 WertV. Zur Anwendbarkeit vgl. H.-O. Sprengnetter: Grundstücksbewertung, Loseblattsammlung, lfd. Jg., 2. EL, S. 6/II/1 ff.

¹² Gem. H.-O. Sprengnetter: Grundstücksbewertung, Loseblattsammlung, lfd. Jg., 16. EL, S. 7/1/2/1.

Eine Pauschalisierung des Sachwertverfahrens ist vor dem Hintergrund des Anschaffungskostenprinzips vertretbar, allerdings nur als „second-best-Lösung“: Problematisch ist eine derartige Bewertung möglicherweise dann, wenn keine adäquaten Markt-anpassungsfaktoren bzw. Bewertungsabschläge verwendet werden. Eine Vorgabe von exakten Markt-anpassungsfaktoren ist bei Anwendung von vereinfachenden Verfahren jedoch schon deswegen nicht möglich, weil diese aus dem verwendeten Modell heraus unter Verwendung einer Vielzahl von Verkaufsvorgängen statistisch abgeleitet werden müssten. Gerade diese Daten stehen (v.a. mangels Verkaufsvorgängen) bei der erstmaligen Bewertung mit Hilfe von vereinfachenden Verfahren aber nicht in ausreichendem Umfang zur Verfügung, so dass eine zuverlässige Ableitung i.d.R. nicht vorgenommen werden kann.¹³ So schweigen sich auch die Bewertungsrichtlinien zur Problematik der Markt-anpassungsfaktoren durchweg aus.

Teilweise äußern sich die Bewertungsvorschriften auch unklar und irritierend, was anhand der Empfehlung zur Fortschreibung der Bewertungsrichtlinie für Rheinland-Pfalz dargestellt werden soll: „... *Bei wesentlichen technischen Abweichungen von den der Ermittlung der Normalherstellungskosten zugrunde liegenden Annahmen, ist ein entsprechender Anpassungsbedarf zu berücksichtigen.*“¹⁴

Der Markt-anpassungsfaktor umfasst jedoch eben nicht nur die technischen Abweichungen, sondern auch wirtschaftliche Minderwerte (aufgrund der Bepreisung in vergleichbarer Transaktionen). Diesbezüglich ist einmal das Verfahren der WertV bzw. der WertR – ungeachtet eines entsprechenden Verweises im Text der Richtlinie - nicht stringent durchgehalten, zum anderen werden für die Problematik der Markt-anpassung noch nicht einmal pauschale Lösungsvorschläge geliefert.

Dass die Markt-anpassungsfaktoren bedeutsam sind, zeigt sich darin, dass im Sachwertverfahren nach Wertermittlungsverordnung – also zur Bestimmung von Verkehrswerten - die vorläufigen Sachwerte bei Objekten wie Schulen etc. teilweise um rund die Hälfte ermäßigt werden.¹⁵ Dementsprechend wäre zu fordern, dass – wenn schon nach einem pauschalierenden Verfahren vorgegangen werden soll, möglicherweise typisierende - konservativ bemessene Markt-anpassungsfaktoren in die Bewertungsrichtlinien aufgenommen werden.

¹³ Weiterhin beziehen sich die tatsächlich im Rahmen der Verkehrswertermittlung verwendeten Markt-anpassungsfaktoren auf den vorläufigen Sachwert eines bebauten Grundstückes, sagen also nichts darüber aus, welcher Anteil Markt-anpassung auf den Grund und Boden und welcher auf das aufstehende Gebäude entfällt. Die simple Anwendung der in der Verkehrswertermittlung üblichen Markt-anpassungsfaktoren auf das isolierte Gebäude (in einem vollkommen anderen Modell) kann nicht zu richtigen Ergebnissen führen – hier würden Äpfel mit Birnen verglichen. Dieser Fehler ist bei der Gebäudebewertung anhand eines vereinfachten Verfahrens festzustellen bei H. Körner / H. Meidel: Neues Kommunales Rechnungs- und Steuerungssystem ..., a.a.O., S. 79

¹⁴ Projektgruppe 4, Empfehlungen zur Erstellung einer Richtlinie zur Bewertung von Vermögen, Sonderposten, Rückstellungen, Verbindlichkeiten und Rechnungsabgrenzungsposten in der Eröffnungsbilanz der Gemeinde, Stand: 20.1.2006, in: www.rlp-doppik.de

¹⁵ Bei der Verkehrswertermittlung sind Markt-anpassungsfaktoren in dieser Größenordnung für öffentliche Gebäude realistisch. Expertengespräch mit dem Leiter des Vermessungsamtes Birkenfeld, Herrn Ojenizak, im Februar 2006.

Zwar geben die Bewertungsrichtlinien ausdrücklich vor, dass die ermittelten Sachwerte auf einen tatsächlichen oder fiktiven Errichtungs- oder Kaufzeitpunkt zurück zu indizieren (also um die zwischenzeitig eingetretenen Preissteigerungen zu bereinigen) und die Gebäudeanteile um Abschreibungen zu mindern sind. Dies wirkt sich wertmindernd aus und wirkt der aus der fehlenden Marktanpassung rührenden Überbewertung tendenziell entgegen. Die Rückindizierung ist – insbesondere bei älteren Immobilien – insoweit sicherlich geeignet, Fehler bei der Marktanpassung teilweise zu kompensieren. Bei jüngeren Immobilien besteht allerdings – trotz Rückindizierung – bei fehlender Marktanpassung nach wie vor die Gefahr einer zu hohen Bewertung, weil der besagte Kompensationseffekt nicht ausreichend zum Tragen kommt.

Problematisch ist es, wenn bei der erstmaligen Bewertung von Grund und Boden mit den Bodenrichtwerten eine Rückindizierung auf den Tag der tatsächlichen oder fiktiven Anschaffung unterlassen wird.¹⁶ Würde nur das Gebäude, nicht aber der Grund und Boden auf einen fiktiven Anschaffungstichtag zurückgerechnet, wäre die Struktur der Bilanz grob verzerrt. Dabei sollten gemäß der Logik des Anschaffungskostenprinzips die Wertstrukturen (und damit die in der Bilanz ausgedrückten historischen „relativen Preise“) im Mittelpunkt der Betrachtung stehen. Eine auf dem Anschaffungskostenprinzip basierende (Eröffnungs-) Bilanz kann niemals Auskunft über die aktuellen Verkehrswerte geben.

2.4. Auswirkungen

Insgesamt ergibt sich somit folgendes Bild¹⁷: Die Werte in der (Eröffnungs-)Bilanz müssen systembedingt von den aktuellen Verkehrswerten abweichen. Es können schwerlich allgemeingültige Aussagen darüber getroffen werden, ob – im Vergleich zu den Verkehrswerten – eine Über- oder eine Unterbewertung vorliegt.

- Bei bebauten Grundstücken ist die Chance, dass es zu einer Überbewertung kommt, jedoch wesentlich höher, wenn kein Marktanpassungsfaktor bei der Wertbestimmung bebauter Grundstücke verwendet wird (dies gilt insbesondere, wenn diese neueren Datums, d.h. nicht älter als ca. 25 Jahre sind).
- Manipulative Höherbewertungen sind v.a. bei Grund und Boden zu befürchten. Bei Grund und Boden ist die Rückindizierung auf den fiktiven Anschaffungszeitpunkt (falls der tatsächliche nicht mehr festgestellt werden kann) von großer Bedeutung.¹⁸

¹⁶ So ist die Rückindizierung nicht vorgesehen in: Sonderregelungen zur Erstellung einer Eröffnungsbilanz für Gemeinden und Gemeindeverbände in Hessen, Stand 16.05.2003 (Entwurf), in: H. Körner / H. Meidel: Neues Kommunales Rechnungs- und Steuerungssystem ..., a.a.O., S. 123 ff., hier: S. 128-129 (Punkt 9).

¹⁷ V.a. Bürger und Kreditinstitute werden durch eine auf historischen Anschaffungskosten basierenden Bilanz über die vorhandene Vermögenslage bei handelsrechtlich orientierten Bewertungsvorschriften ohnehin nicht im Sinne einer Verkehrswertdarstellung informiert. Die Erwartungshaltung bei den – oftmals betriebswirtschaftlich nicht vorgebildeten Bilanzadressaten – sollte bezüglich der Darstellung der „Vermögenslage“ gedämpft werden.

¹⁸ So beispielsweise vorgesehen in der brandenburgischen und rheinland-pfälzischen Bewertungsrichtlinie.

Vor diesem Hintergrund sind - bezogen auf das Thema der Flächenhaushaltspolitik - Fehlentwicklungen zu befürchten. Hier gilt es zu differenzieren: Gem. § 140 AO (voraussichtlich i.V.m. §§ 33, 34 GemHVO-Doppik¹⁹) wird die Gemeinde nach Einführung der Doppik für ihre Betriebe gewerblicher Art, nicht aber für ihre Hoheitsbetriebe bzw. den Bereich der Vermögensverwaltung auch Steuerbilanzen zu erstellen haben. Die Effekte werden anhand der folgenden Fallkonstellationen geschildert:

- Im Falle einer Überbewertung (1. Zeile der untenstehenden Abbildung) kommt es bei einer Mobilisierung zu einem Veräußerungsverlust. Dieser führt in der „Handelsbilanz“ der Kommune ein Stück in Richtung auf Haushaltssicherung, was nicht erwünscht ist und die Kommune tendenziell von einer Veräußerung bzw. Mobilisierung des betreffenden Grundstücks abhalten wird. In einem Hoheitsbetrieb ist der diesbezügliche Effekt eindeutig. Lediglich im Falle eines Betriebs gewerblicher Art steht dem die erzielte Steuerersparnis entgegen. Der Nettoeffekt ist daher im Betrieb gewerblicher Art unbestimmt.
- Im Falle einer Unterbewertung (v.a. ältere bebaute Grundstücke) kann es hingegen zu Veräußerungsgewinnen kommen. An sich ist dieser Effekt von den kommunalen Entscheidungsträgern erwünscht, so dass die Mobilisierung der Grundstücke befördert wird. Was Hoheitsbetriebe angeht, schlägt der Steuereffekt mangels Steuerbilanz nicht durch, so dass hier wiederum eindeutig von einem positiven Mobilisierungseffekt ausgegangen werden kann. Sofern es sich allerdings um einen Betrieb gewerblicher Art handelt, ist der betreffende Gewinn zu versteuern. Abhilfe kann nach der gegenwärtigen Rechtslage lediglich § 6 b EStG oder R 35 EStR schaffen, was aber eine Reinvestition voraussetzt. Hiervon wird man in den meisten Fällen jedoch nicht ausgehen können. Der Nettoeffekt ist somit im Falle einer Unterbewertung nicht eindeutig. Er dürfte jedoch u.E. per Saldo positiv einzuschätzen sein, da bei einer Veräußerung auch entsprechend Liquidität für die Steuerzahlung zur Verfügung steht.

Effekte einer Mobilisierung	Betrieb gewerblicher Art		Hoheitsbetrieb	
	Überbewertung	[1] Handelsbilanz: Veräußerungsverluste	[2] Steuerbilanz: Steuerersparnis	[3] Handelsbilanz: Veräußerungsverluste
Unterbewertung	[5] Handelsbilanz: Veräußerungsgewinne	[6] Steuerbilanz: Versteuerung eines Buchgewinns	[7] Handelsbilanz: Veräußerungsgewinne	[8] Keine Steuerbilanz

Abbildung 3: Bilanzielle und steuerliche Effekte einer Grundstücksmobilisierung

¹⁹ Zumindest für Baden-Württemberg, Hessen und NRW.- Arbeitskreis III „Kommunale Angelegenheiten“ der Ständigen Konferenz der Innenminister und -senatoren der Länder vom 8./9.10.2003: Synopse zur Gemeindehaushaltsverordnung für ein doppisches Haushalts- und Rechnungswesen - Übersicht über die Regelungstexte einer Gemeindehaushaltsverordnung (GemHVO-Doppik), Stand 17.10.2003, Anlage 3 zum IMK-Beschluss vom 21.11.2003.

Aus flächenhaushaltspolitischer Sicht kann somit davon ausgegangen werden, dass eine Unterbewertung generell einer Überbewertung vorzuziehen ist. Im Zweifel sollten daher in den Eröffnungsbilanzen entsprechend hohe Sicherheitsabschläge (Grund und Boden) bzw. pauschalierte Marktanpassungsfaktoren (Gebäude) in den Bewertungsrichtlinien vorgeschrieben werden.

Die sich aus der Bewertung ergebenden spezifischen Probleme sind schon aus der Überführung großer Staatsbetriebe mit erheblichem Grundstücksbesitz (Post, Bahn, Telekom) in Unternehmensformen des privaten Rechts einschlägig bekannt. Die z.T. unter erheblichem Zeitdruck entstandenen Bewertungen der Grundstücke in den Eröffnungsbilanzen zeigen, dass auch dabei zumindest in einigen Fällen die für Innenentwicklung interessante Grundstücke relativ hoch bewertet wurden. Dies führte nicht selten dazu, dass Innenentwicklungsprojekte zu späteren Zeitpunkten scheitern; die benötigten Flächen stehen eben bei Bahn AG, Post AG und Deutscher Telekom zu Werten in den Büchern, für die sich keine Käufer finden. Aufgrund der dargestellten Bewertungsungereimtheiten ist es nicht auszuschließen, dass sich diese Fehler in der Erstbewertung (Eröffnungsbilanz) und Folgebewertung bei einem Teil der etwa 14.000 Gemeinden in der Bundesrepublik Deutschland wiederholen, wenn nicht den o.a. Vorschlägen entsprechend verfahren bzw. korrigiert wird.

Besondere Vorsicht ist auf Seiten der Wirtschaftsprüfer geboten (die i.d.R. auch die Prüfung kommunaler Immobilien vornehmen werden²⁰). Dies gilt umso mehr, als dass Grundstücksbewertung nicht gerade zu den Kernkompetenzen der Zunft gehört. Auch ist eine Wertindikation bei den im Allgemeinen eben nicht marktgängigen kommunalen Liegenschaften sicherlich nicht unproblematisch. Allerdings sollte besondere Sensibilität hinsichtlich der Frage entwickelt werden, ob der „beizulegende Wert“ (§ 253 Abs. 2 und 3 HGB) niedriger als der Buchwert ist. Notfalls muss ein Verkehrswertgutachten eingefordert werden.²¹ Bestätigt sich der entsprechende Verdacht, so muss dies – bei dauerhaften Wertminderungen - gemäß dem (gemilderten) Niederstwertprinzip Abwertungen nach sich ziehen.²² Durch eine entsprechende Abwertung wird die Gefahr beseitigt, dass Grundstücke aus Furcht vor der Realisierung von Veräußerungsverlusten nicht mehr mobilisiert werden.

3. Verpflichtungen aus Kosten und Folgekosten der technischen und sozialen Infrastruktur

Die Notwendigkeit einer zutreffenden Darstellung der Vermögenslage betrifft auch finanzielle Verpflichtungen, die sich aus der technischen und sozialen Infrastruktur ergeben. Dies betrifft einerseits bestehende Siedlungsgebiete, andererseits in absehbarer Zeit entstehende Neubaugebiete.

²⁰ Sonderregelungen zur Erstellung einer Eröffnungsbilanz für Gemeinden und Gemeindeverbände in Hessen, Stand 16.05.2003 (Entwurf), in: H. Körner / H. Meidel: Neues Kommunales Rechnungs- und Steuerungssystem ..., a.a.O., S. 123 ff., hier: S. 136, Punkt 20.

²¹ Immobilienbewertung stellt nicht gerade die Königsdisziplin der Wirtschaftsprüfung dar.

²² Vgl. beispielsweise die Bewertungsrichtlinie Brandenburg vom 13.5.2004, Tz. II.15. (3).

Für die Abbildung der aus den Kosten und Folgekosten der technischen und sozialen Infrastruktur erwachsenden finanziellen Verpflichtungen kommen entweder

- die Bildung von Rückstellungen (§ 249 HGB analog)
oder
- die Angabe als sonstige finanzielle Verpflichtung im Anhang (§ 285 Nr. 3 HGB analog)

in Betracht. Theoretisch denkbar ist auch noch die Angabe als Haftungsverpflichtung (§ 251 HGB analog). Dies ist jedoch allenfalls als Ausnahmefall denkbar und wird nachfolgend nicht weiter erörtert.

3.1. Vergangenheitsbezug: Abbildung der Infrastrukturkosten als Rückstellungen

Im Rahmen des Handelsrechts wird zwischen Außenverpflichtung und Innenverpflichtung unterschieden. Anders als bei Unternehmen, bei denen die Instandhaltung der betriebseigenen Infrastruktur eine typische Innenverpflichtung darstellen würde (ein Unterlassen oder Verzögern der betreffenden Aufwendungen schädigt keinen Dritten), besteht bei vielen Infrastruktureinrichtungen, die mit Aufgaben der Daseinsvorsorge zusammenhängen, eine öffentliche Verpflichtung, das diesbezügliche Angebot sicherzustellen und instand zu halten. Beispielsweise treffen die Kommunen hinsichtlich der Strassen Verkehrssicherungspflichten.²³ Die diesbezüglichen Aufwendungen werden im hoheitlichen Bereich der Kommune daher zur Außenverpflichtung – gegenüber ihren Bürgern. Eine Außenverpflichtung kann entweder rechtlich begründet sein oder in einem faktischen Leistungszwang liegen.²⁴

Somit ergibt sich die Frage, ob hinsichtlich der diesbezüglichen Aufwendungen entsprechend den handelsrechtlichen Bilanzierungskonventionen ohnehin eine Pflicht zur Bilanzierung einer Verbindlichkeitsrückstellung bestünde.

Dies kann u.E. insbesondere dann der Fall sein, wenn sich in der bestehenden Infrastruktur Instandhaltungsrückstände ergeben (z.B. Sanierungsbedürftigkeit der kommunalen Mehrzweckhalle, der Schule, von Straßen im Rahmen der kommunalen Verkehrssicherungspflichten). Die betreffenden Aufwendungen sind vergangenheitsbezogen (in den o.a. Beispielen betreffen sie einen Instandhaltungsrückstau, der sich durch die Nutzung in der Vergangenheit aufgebaut hat). Eine Bilanzierung des Instandhaltungsrückstaus als Rückstellung kommt allerdings nur dann infrage, wenn dieser nicht schon wertmindernd bei der Einlage des betreffenden Gegenstandes in der Eröffnungsbilanz erfasst wird (Nettoausweis). U.E. ist ein Nettoausweis jedoch aus zwei Gründen abzulehnen:

- Er ist insoweit intransparent, als nicht ohne Weiteres nachzuvollziehen ist, ob und wie die betreffenden Aufwendungen überhaupt erfasst wurden.

²³ Weitere rechtliche Bindungen der Kommune ergeben sich z.B. aus dem Erschließungsrecht.

²⁴ Beck'scher Bilanzkommentar, 4. Aufl., München 1999, § 249, Tz. 29

- Ein derartiger Nettoausweis wäre bei einer Einlage eines Grundstücks zum Verkehrswert durchaus logisch. Soweit die den Richtlinien(entwürfen) zugrunde liegende Bilanzierungslogik jedoch von der Fiktion der Anschaffung / Herstellung in der Vergangenheit (und der Fortführung der – fiktiven – Anschaffungs- oder Herstellungskosten) ausgeht, erfolgt die Bewertung jedoch nicht zu Verkehrswerten, sondern zu fortgeschriebenen fingierten Anschaffungs- oder Herstellungskosten der Vergangenheit. Hier eine Rückstellung wertmindernd abzusetzen, wäre ein Systembruch. Der Ausweis sollte daher brutto erfolgen, also als Verbindlichkeitsrückstellung (nicht als Aufwandsrückstellung, da es sich eben um eine Verpflichtung gegenüber den Bürgern handelt). Gleichfalls ist es abzulehnen, dass eine – wengleich offene Absetzung der betreffenden Aufwendungen – vom Aktivwert erfolgt, wie dies z.B. in der rheinland-pfälzischen Bewertungsrichtlinie vorgesehen ist.²⁵

Hinsichtlich der Ertragsrechnung ergibt es bei einer Veräußerung einer Liegenschaft keinen Unterschied, ob offen der Ausweis einer Rückstellung erfolgt (bei einem Abgang der betreffenden Immobilie wäre die Rückstellung ertragswirksam aufzulösen) oder der Wertansatz entsprechend gemindert wird.

3.2. Zukunftsbezug: Ansatz der Infrastrukturfolgekosten als sonstige finanzielle Verpflichtungen

a. Besonderheiten öffentlicher Planungs- und Infrastrukturentscheidungen

Das kaufmännische Rechnungswesen bildet grundsätzlich nur die Vermögens-, Finanz- und Ertragslage zu einem Bilanzstichtag ab, der entsprechend weit in der Vergangenheit liegt. Zukunftsbezogene Daten fließen (v.a. aufgrund des Realisationsprinzips) nur sehr beschränkt in das Rechenwerk ein. Andererseits sind gerade zukunftsbezogene Daten für die Anspruchsgruppen besonders interessant: Planungsentscheidung zur Baulandausweisung ziehen nämlich immer finanzielle Konsequenzen für die Gemeinden nach sich („Folgekosten“). Entgegen nahezu wöchentlich den Zeitungen zu entnehmenden Aussagen von Bürgermeistern und Amtsleitern („Bei diesem neuen Baugebiet bleibt die Gemeinde aufgrund geschickter Verhandlungsführung völlig kostenfrei!“) hat diese Aussage auch in Zeiten eines novellierten Baugesetzbuches mit den deutlich gestärkten Möglichkeiten städtebaulicher Verträge (z.B. in Form von Erschließungskosten- oder Folgekostenverträgen) Gültigkeit. Dies ergibt sich nicht zuletzt aus dem besonderen Charakter der öffentlichen Infrastruktur. Einmal gebaut und in den Besitz der öffentlichen Hand übergegangen besteht – allein schon aus erschließungsrechtlichen Gründen – die öffentliche Verpflichtung, z.B. Erschließungsstraßen auf unbestimmte Zeit instand zu halten.

²⁵ § 5 Abs. 4 Nr. 1 c) der rheinland-pfälzischen Bewertungsrichtlinie (20.1.2006).

Ähnliches gilt für die soziale Infrastruktur. Bis zur Änderung entsprechender Landes- und Bundesgesetze, auf die die einzelne Gemeinde keinen Einfluss hat, sind die Bürger eines (neuen) Wohngebiets mit bestimmten kommunalen Leistungen zu versorgen. Die entsprechenden Leistungen sind aufgrund der jeweiligen gesetzlichen Verpflichtungen bereitzustellen, solange jemand in einem gerade zur Planungsentscheidung anstehenden Neubaugebiet wohnen wird. Dies gilt auch dann noch, wenn Projektentwickler und Grundstücksbesitzer allen Verpflichtungen aus städtebaulichen Verträgen und Beitragssatzungen nachgekommen sind. Als besonders kostenaufwändig erweisen sich dabei u.a. die Bereiche Kindertagesbetreuung und Schulbildung, deren Standards angesichts einer Familienpolitik in Zeiten des demografischen Wandels und des zunehmenden internationalen Wettbewerbs²⁶ immer mehr bundes- und landesweit vorgegeben werden, obwohl die Finanzierung ganz (Kindertagesstätten) oder teilweise (Schulen²⁷) von den Kommunen zu tragen ist. Insbesondere die Finanzierung der Instandhaltung der vorhandenen Schul- und Kindergartengebäude ist für die kommunalen Entscheidungsträger ein bekanntes Problem.

b. Sonstige finanzielle Verpflichtungen

Somit werden durch heutige Entscheidungen über Flächennutzungs- oder Bebauungspläne²⁸ rechtliche Verpflichtungen in Gestalt von Folgekosten der sozialen und technischen Infrastruktur begründet, die erst in der Zukunft zum Abfluss finanzieller Mittel bei den Gemeinden führen. Andere, freiwillig im Rahmen der kommunalen Selbstverwaltung übernommene Aufgaben, die keine Pflichtaufgaben im Rahmen der Daseinsvorsorge darstellen, sind hingegen vorliegend nicht relevant.

Für die Frage nach der Art und Weise der Abbildung im kommunalen Jahresabschluss stellt sich insbesondere die Frage nach der wirtschaftlichen Verursachung der Verpflichtung. Eine Verbindlichkeit ist schließlich nur dann zu passivieren, wenn sie am Bilanzstichtag rechtlich wirksam entstanden oder wirtschaftlich verursacht ist und eine wirtschaftliche Belastung darstellt.²⁹ Eine wirtschaftliche Verursachung im Sinne des Rückstellungsbegriffes setzt voraus, dass der Tatbestand, an den das Gesetz die Verpflichtung knüpft, im Wesentlichen verwirklicht ist.³⁰ Nun könnte man sich auf den Standpunkt stellen, dass der wesentliche Tatbestand, an den das Gesetz die Pflicht zur Gewährung wesentlicher infrastrukturellen Einrichtungen der Daseinsvorsorge knüpft, die Ausweisung der Baugebiete und die daraus hervorgehende Genehmigung der betreffenden Bauvorhaben ist. Dies würde allerdings der Interpretation des Realisationsprinzips durch die (Finanz-)Rechtsprechung widersprechen.³¹ Hiernach muss eine

²⁶ Zunehmender Verlust des Bildungsvorsprungs gegenüber anderen Ländern (vgl. PISA-Studien) und entsprechende Maßnahmen der Bildungspolitik zur bundesweiten Anhebung des Ausbildungsniveaus.

²⁷ Die Kommunen und Kreise (bzw. die von ihnen gebildeten Schulträger) finanzieren i.d.R. die Gebäude (inkl. Reinigung und Betrieb), das Verwaltungs- und Gebäudepersonal, einen Großteil der Sachkosten sowie den Schülerverkehr.

²⁸ Ähnliches kann auch für andere kommunale Planungsentscheidungen, z.B. im Bereich der Verkehrsplanung gelten.

²⁹ Beck'scher Bilanzkommentar, a.a.O., § 249 HGB, Tz. 34.

³⁰ BFH, Urt. vom 19.8.2002 – VIII R 30/01, in: DStR H. 47 / 2002, S. 2031.

³¹ Diese ist auch handelsrechtlich als wesentlicher Bezugspunkt für die GoB zu werten.

Rückstellung ihren wirtschaftlichen und rechtlichen Bezugspunkt in der Vergangenheit haben. Dies wird so ausgelegt ist, dass die Erfüllung der Verpflichtung eben nicht nur an Vergangenes anknüpfen muss, sondern auch Vergangenes abzugelten hat.³² Dementsprechend werden von der Rechtsprechung vier Fallvarianten unterschieden:³³

- (1) Künftiger Aufwand – künftiger Ertrag
- (2) Künftiger Aufwand – realisierter Ertrag
- (3) Realisierter Aufwand – künftiger Ertrag
- (4) Realisierter Aufwand – realisierter Ertrag.

Dabei ist grundsätzlich der realisierte Aufwand im abgelaufenen Geschäftsjahr anzusetzen; dies gilt auch dann, wenn der realisierte Aufwand (nur) künftige Erträge alimentiert.³⁴ Künftiger Aufwand darf ausnahmsweise nur dann angesetzt werden, sofern er bereits realisierten Erträgen zuzuordnen ist (rückstellungserweiternde Wirkung des Realisationsprinzips, Netto-realisation).

Hingegen darf künftiger Aufwand nicht erfasst werden, soweit er nur zukünftigen Erträgen zuzuordnen ist.³⁵ Genau dies ist bei den Folgekosten der technischen und sozialen Infrastruktur jedoch der Fall, zumal sich die erhofften Mehreinnahmen aufgrund der Neuausweisung eines Baugebietes regelmäßig aus verwaltungstechnischen Gründen³⁶ erst mit mehrjähriger Verzögerung einstellen. Es würde demnach einen Verstoß gegen das wie oben interpretierte Verursachungsprinzip bedeuten, würde man die in der Zukunft anfallenden Infrastrukturfolgekosten schon mit der Ausweisung des Neubaugebietes als Rückstellung bilanziell erfassen.

Allerdings würde die Vermögens-, Finanz- und Ertragslage der Kommune unzutreffend dargestellt, wenn die betreffenden finanziellen Verpflichtungen, die durch die Entscheidung zur Baulandneuausweisung ausgelöst würden, überhaupt keinen Niederschlag im doppischen Jahresabschluss finden würden.

³² H. Weber-Grellet: Realisationsprinzip und Rückstellungen unter Berücksichtigung der neueren Rechtsprechung, in: DStR H. 23-24/ 1996, S. 896-908, hier: S. 900 mit der in Anm. 88 und 89 zitierten BFH-Rechtsprechung.

³³ Nachfolgend vgl. H. Weber-Grellet: Realisationsprinzip und Rückstellungen unter Berücksichtigung der neueren Rechtsprechung, in: DStR H. 23-24/ 1996, S. 896-908, hier: S. 900 ff.

³⁴ Ein allgemeines Zuordnungsprinzip entsprechend dem „matching principle“ ist dem deutschen HGB fremd.

³⁵ H. Weber-Grellet, ebenda, S. 907.

³⁶ D. Löhr / O. Fehres / D. Mühlleitner: Mehr fiskalische Transparenz in Baulandneuausweisungen, in: BUND Rheinland-Pfalz (Hrsg.): Unbegrenzt Wachstum auf endlicher Fläche – Impulse für eine nachhaltige Siedlungspolitik, Mainz 2006, S. 22-37, hier: S. 26-27. Vgl. dies.: Fiscal Impact Analysis bei der Neuausweisung von Baugebieten, in: UmweltWirtschaftsForum, 14. Jg., H. 1 / 2006, S. 46-53, hier: S. 47-48. Sowie u.a.: J.-M. Gutsche (2003): Auswirkungen neuer Wohngebiete auf die kommunalen Haushalte. Modellrechnungen und Erhebungsergebnisse am Beispiel des Großraums Hamburg. ECTL-Working Paper Nr. 18. Hamburg; R. Moeckel und F. Osterhage (2003): Stadt-Umland-Wanderung und Finanzkrise der Städte. Ein Modell zur Simulation der Wohnstandortwahl und der fiskalischen Auswirkungen. Dortmunder Beiträge zur Raumplanung. Bd. 115. Dortmund; Reidenbach et al. (2005): Zur fiskalischen Wirkungsanalyse von unbebauten und bebauten Flächen und deren Nutzungsveränderungen unter besonderer Berücksichtigung von Naturschutzflächen. Berlin.

Das HGB sieht aus diesem Grunde bei künftigen Zahlungsansprüchen Dritter (bei den Infrastrukturfolgekosten handelt es sich größtenteils um Außenverpflichtungen, s. o.!) die Aufnahme in den Anhang unter die „sonstigen finanziellen Verpflichtungen“ vor (§ 285 Nr. 3 HGB). Es handelt sich gerade um einen Auffangtatbestand für alle finanziellen Verpflichtungen, die nicht zu passivieren und auch nicht als Haftungsverhältnisse (§ 251 HGB) auszuweisen sind.³⁷

Die betreffende Regelung ist anzuwenden für Kapitalgesellschaften und Personengesellschaften, bei denen nicht wenigstens eine natürliche Person mittel- oder unmittelbar persönlich haftender Gesellschafter ist (§§ 264a-c HGB). Es liegt daher auf der Hand, die betreffende Regelung auch für juristische Personen des öffentlichen Rechts mit ihrem an handelsrechtlichen Vorgaben orientierten Jahresabschluss heranzuziehen. Entsprechendes sehen auch die Gemeindehaushaltsordnungen vor.³⁸ So sollen nach § 42 Abs. 2 Nr. 8 GemHVO Rheinland-Pfalz drohende finanzielle Belastungen, für die keine Rückstellungen gebildet werden, im Anhang aufgelistet werden. Als Beispiel werden Großreparaturen, Rekultivierungs- und Entsorgungsaufwendungen, unterlassene Instandhaltung (soweit keine Wertminderung der betreffenden Vermögensgegenstände möglich ist) genannt. Nr. 13 erwähnt die Aufnahme „sonstiger Sachverhalte, aus denen sich finanzielle Verpflichtungen ergeben können“. Es wäre – nicht nur in Rheinland-Pfalz - angesichts der Bedeutung der hier diskutierten Thematik wünschenswert gewesen, wenn in den genannten Vorschriften die Infrastrukturfolgekosten ausdrücklich erwähnt worden wären. Auch nach handelsrechtlichem Verständnis bedürften die betreffenden Verpflichtungen der Aufnahme unter die „sonstigen finanziellen Verpflichtungen“, wenn sie für die Beurteilung der Finanzlage wesentlich sind, d.h. wenn die betreffenden Zahlungsverpflichtungen den finanziellen Spielraum einschränken.³⁹ Dies ist bei den Infrastrukturfolgekosten regelmäßig der Fall. Ohne eine ausdrückliche Erwähnung ist u.E. zu befürchten, dass sie aus Unachtsamkeit oder politischen Erwägungen „unter den Tisch fallen“.

Die Tatsache, dass Zeitpunkt und Umfang der künftigen finanziellen Verpflichtungen mit Unsicherheit behaftet sind, steht u.E. einer Berücksichtigung nicht im Wege. Entsprechend dem Zweck der Vorschrift des § 285 Nr. 3 HGB ist eine sehr weite Auslegung geboten.⁴⁰

Mit Blick auf die Aussagekraft des kommunalen Jahresabschlusses wäre es angesichts der Bedeutung dieser Position nicht nur erforderlich, dass die Richtlinien die Berücksichtigung der Infrastrukturfolgekosten im Anhang ausdrücklich einfordern, sondern dass auch Hinweise für die Bewertung derselben gegeben werden. Bislang hängen in allen Ländern die Bilanzanwender diesbezüglich noch vollkommen „in der Luft“. Da-

³⁷ Beck'scher Bilanzkommentar, 5. Aufl., München 2003, § 285, Tz. 22.

³⁸ Z.B. § 51 Abs. 2 des Arbeitsentwurfes einer GemHVO für das Land Brandenburg vom Nr. 5 28.4.2005, § 48 Abs. 2 Nr. 8 des Referentenentwurfes einer GemHVO für das Land Rheinland-Pfalz vom 29.09.2005, der bezüglich der hier vorliegenden Thematik allerdings besonders an Deutlichkeit zu wünschen übrig lässt. S. auch § 51 Abs. 2 Nr. 5 GemHVO-Doppik Hessen vom 2.4.2006.

³⁹ Beck'scher Bilanzkommentar, 5. Aufl., München 2003, § 285, Tz. 26.

⁴⁰ Beck'scher Bilanzkommentar, 5. Aufl., München 2003, § 285, Tz. 22.

her sollen nachfolgend Anhaltspunkte für die Bewältigung der Problematik gegeben werden. Es besteht jedoch noch erheblicher Forschungsbedarf.

3.3. Bewertung der Infrastrukturfolgekosten im Rahmen der sonstigen finanziellen Verpflichtungen

Nachfolgend wird in einer rein betriebswirtschaftlichen Betrachtung versucht, anhand von zwei Beispielen die Methodik für die Erfassung kommunaler Belastungen bei der Ausweisung eines Neubaugebietes zu bestimmen sowie die Größenordnung zu erfassen. In einem zweiten Schritt wird dann überlegt, wie diese Werte in die Logik des handelsrechtlichen Jahresabschlusses eingepasst werden könnten.

a. Betriebswirtschaftliche Überlegungen – zwei Beispielfälle

Weist eine Gemeinde ein neues Wohngebiet aus, so entstehen ihr Kosten in sehr unterschiedlichen Bereichen. Dabei kann zunächst grob zwischen Bereichen unterschieden werden, die sehr unmittelbar mit dem Bau und Bezug des Neubaugebietes in Verbindung stehen und solchen, bei denen sich eine Kostenwirkung eher aus einem allgemeinen Bevölkerungs- oder Flächenwachstum ergeben.⁴¹ Zu den Kostenbereichen mit einer sehr engen Wirkungsverknüpfung zählen:

- Grundschulen
- Schulen der Sekundarstufe
- Schülertransport
- Kindertageseinrichtungen
- Erschließungsstraßen
- Übergeordnetes Straßennetz
- ÖPNV

Eher indirekte Kostenwirkungen finden sich hingegen z.B. in den folgenden Bereichen:

- Kommunale Verwaltungsdienste
- Öffentliche Sicherheit
- Volksbildung
- Altenpflege
- Sozialhilfe
- Sport
- Grünanlagen
- Stadtplanungsamt

Im Rahmen dieses Beitrages sollen aus der ersten Liste die beiden Bereiche „Erschließungsstraße“ sowie „Kindertagesstätten“ als Beispiele für die technische bzw. soziale Infrastruktur näher betrachtet werden. Die Kosten der Anschaffung bzw. Herstellung werden dabei untenstehend nicht weiter erörtert.

⁴¹ Unterscheidung in Anlehnung an ein entsprechendes Vorgehen in: J.-M. Gutsche (2003): Auswirkungen neuer Wohngebiete auf die kommunalen Haushalte. Modellrechnungen und Erhebungsergebnisse am Beispiel des Großraums Hamburg. ECTL Working Paper Nr. 18. Hamburg, S. 173-174.

Beispiel 1: Erschließungsstraßen⁴²

Eine Erschließungsstraße besteht aus mehreren Schichten, die deutlich unterschiedliche Lebensdauern aufweisen. Zwar sind Erschließungsstraßen im Gegensatz zu Hauptsammel- bzw. Hauptverkehrsstraßen nur in geringem Maße vom Schwerverkehr betroffen⁴³, jedoch erfordert die Witterungseinflüsse eine regelmäßige Reparatur der oberen Schichten in einem bestimmten Zeitintervall, z.B. alle 25 Jahre. Spätestens nach Ablauf der technischen Lebensdauer (etwa 80 bis 120 Jahre) ist zudem eine Grundsanie rung fällig, deren Kosten in etwa denen eines Neubaus entsprechen.

Die Infrastrukturfolgekosten ergeben sich aus folgenden Positionen:

- Die Kosten für Betrieb und Unterhaltung, die im Wesentlichen bei der Gemeinde liegen. Einzig die Straßenreinigungsgebühr der Anwohner deckt einen gewissen Teil ihrer laufenden Aufwendungen. Gleichwohl verbleiben etwa 75% der Kosten für Betrieb und Unterhaltung bei der Gemeinde. Für die jährliche Erhaltung einer Erschließungsstraße fallen Betriebs- und Unterhaltungskosten von etwa 25 EUR pro laufendem Meter an (Reinigung, Beleuchtung, Winterdienst, Überwachung, kleinere Reparaturen).
- Die Kosten der Instandhaltung hat die Gemeinde in aller Regel vollständig aus eigenen Mitteln zu finanzieren.
- Auch die Kosten der Erneuerung verbleiben in den meisten Fällen bei der Gemeinde. Unter bestimmten Umständen ist eine Beitragserhebung nach KAG möglich. Diese liegt i.d.R. bei 50% der Baukosten.

Sinnvoll ist möglicherweise die Bildung von Szenarien. Beispielsweise können in einem Szenario „Minimum“ – anders als im Szenario „Maximum“ nach den Regelungen des KAG die Grundstücksbesitzer zu 50% an den Kosten für Erneuerungsmaßnahmen beteiligt werden.⁴⁴

Beispiel 2: Kindertagesstätten

Ein Platz in einer Kindertagesstätte (Altersstufe 3 bis 6 Jahre) kostet in der Größenordnung etwa 5.000 bis 6.000 EUR pro Jahr. Aus Sicht der Kommune, dem primären Aufgabenträger, sind davon die Elternbeiträge sowie ggf. gewährte Landeszuschüsse abzuziehen. Dies gilt auch für die Bewertung der sonstigen finanziellen Verpflichtungen.⁴⁵ Vereinfachend wird an dieser Stelle von einer Kostenbelastung der Kommune von 3.500 EUR pro Platz und Jahr ausgegangen. Handelt es sich nicht um eigene Einrichtungen der Kommune, fällt diese Summe i.d.R. als Zuschuss an andere Träger an.

⁴² Die in diesem Abschnitt verwendeten Kosten- und Aufteilungskennwerte stammen aus: Gutsche, J.-M. (2006): Kurz-, mittel- und langfristige Kosten der Baulanderschließung für die öffentliche Hand, die Grundstücksbesitzer und die Allgemeinheit. Unterschiede zwischen Wohnbaulandausweisungen auf Brachen und der grünen Wiese, dargestellt an Beispielstandorten im Stadt-Umland-Bereich Husum. Abschlussbericht. Gertz Gutsche Rümennapp. Hamburg.

⁴³ Der Schwerverkehrsanteil hat den stärksten Einfluss auf die Lebensdauer von Straßen.

⁴⁴ Auch können im Minimumszenario über einen Erschließungskostenvertrag mit dem Investor die gesamten Kosten der erstmaligen Herstellung auf diesen übertragen werden. Im Maximumszenario trägt hingegen die Kommune nach den Regelungen des § 127ff BauGB 10% der Kosten der erstmaligen Herstellung. Zudem kann die Kommune die Grundstücksbesitzer nicht an den Kosten für Erneuerungsmaßnahmen beteiligen. Dies ist allerdings für die Bewertung der Infrastrukturfolgekosten nicht relevant, sondern nur für die zu aktivierenden Anschaffungs- oder Herstellungskosten.

⁴⁵ Beck'scher Bilanzkommentar, 5. Aufl., München 2003, § 285, Tz. 30.

Bei Erstbezug eines Neubaugebietes ist die Anzahl der Kindergartenkinder (Altersstufe 3 bis 6 Jahre) häufig für einige Jahre außergewöhnlich hoch. Dies gilt insbesondere für Neubaugebiete mit einem hohen Anteil an Eigentum. Innerhalb relativ kurzer Zeit geht diese Quote jedoch deutlich zurück. Bei Mietwohnungen sind entsprechende Schwankungen nur deutlich schwächer zu beobachten.

Die Kindergartenkinder haben nach aktueller Rechtslage einen Anspruch auf Betreuung in einer Kindertagesstätte. Wie viele Kinder (bzw. Eltern) von diesem Recht tatsächlich Gebrauch machen, ist sehr orts- und kulturabhängig. Die entsprechende Quote, z.B. 75%, liegt in Ostdeutschland sowie in Ballungsräumen deutlich höher als in Westdeutschland bzw. in ländlichen Gebieten.

Die Aufgabe bestünde nun darin abzuschätzen, wie hoch die zukünftigen finanziellen Belastungen sind, die eine Gemeinde durch die Ausweisung eines neuen Wohngebietes im Bereich der Kinderbetreuung (hier: nur Altersgruppe 3 bis 6 Jahre) eingeht. Zu diesem Zweck können z.B. zwei Nachfrageentwicklungen unterstellt werden. Ein Szenario „Konstante Nachfrage“ könnte z.B. unterstellen, dass in den neu errichteten Wohnungen über die Zeit konstant im Mittel 0,08 Kinder zwischen 3 und 6 Jahren leben.⁴⁶ Abweichend davon könnte ein Szenario „Anfangsbuckel der Nachfrage“ davon ausgehen, dass zu Beginn deutlich mehr Kinder zwischen 3 und 6 Jahren in dem Neubaugebiet zu finden sind und diese Quote langsam abflaut. In diesem zweiten Szenario könnte daher im ersten Jahr ein Wert von 0,4 Kinder zwischen 3 und 6 Jahren pro Haushalt unterstellt werden⁴⁷, während dieser Wert innerhalb von 15 Jahren auf 0,05 Kinder zwischen 3 und 6 Jahren pro Haushalt (also einen Wert etwas unter dem Bundeschnitt) absinkt und dann dort verharrt.

Üblicherweise würde man diese Nutzerzahlen mit Durchschnittskosten pro Kindergartenplatz verknüpfen. Dann finden allerdings weder die Auslastung noch die Größenvor- oder -nachteile der jeweils von den Kindern eines Neubaugebietes real nachgefragten Einrichtungen Berücksichtigung.⁴⁸ Tendenziell ist die Versorgung dezentral gelegener Wohngebiete mit geringer Dichte teurer als die Versorgung von Wohngebieten, die sich in zentralen Gemeinden befinden und zudem sich gut in eine bestehende Struktur einfügen. Mit einer höheren Wahrscheinlichkeit können hier bestehende Einrichtungen genutzt, deren Auslastungsgrad erhöht und ihre Größenvorteile nutzbar gemacht werden. An dezentralen Standorten mit geringer Dichte müssen hingegen nicht selten neue Einrichtungen errichtet werden, die aufgrund des Umfangs der Nachfrage eher klein sind und deren Auslastung nach Abflauen des „Anfangsbuckels“ häufig deutlich zurückgeht.

⁴⁶ Im Bundesdurchschnitt leben pro Haushalt knapp 0,057 Kinder im Alter von 3 bis unter 6 Jahren. Aufgrund der überdurchschnittlichen Wohnungsgröße in Neubaugebieten erscheint daher ein Wert von 0,08 Kinder im Alter von 3 bis unter 6 Jahren für eine entsprechende Abschätzung plausibel.

⁴⁷ In einer Haushaltsbefragung von knapp 1.800 Haushalten in Neubaugebieten im Großraum Hamburg 2001 wurde eine Quote von 0,5 Kindern zwischen 3 und 6 Jahren pro Haushalt ermittelt. Da sich darunter viele bei der Eigentumsbildung geförderte Haushalte befinden, wird dieser Wert nicht in voller Höhe angesetzt. Befragung dokumentiert in: J.-M. Gutsche (2003): Verkehrserzeugung potenzieller Standorte für neue Wohngebiete im Großraum Hamburg. ECTL Working Paper Nr. 23. Hamburg.

⁴⁸ Im Vergleich zu anderen sozialen Infrastrukturen haben Größenvorteile und Auslastungsgrade bei Kindertagesstätten eine auffallend geringe Bedeutung. Dies ist bei anderen, in der vorstehenden Aufzählung der Kostenbereiche genannten sozialen Infrastrukturen, z.B. bei Schulen und Sportanlagen, anders. Vgl. hierzu den Abschnitt zur sozialen Infrastruktur in: S. Siedentop/J.-M. Gutsche/M. Koziol/G. Schiller/J. Walther (2006): Siedlungsentwicklung und Infrastrukturfolgekosten. Bilanzierung und Strategieentwicklung. Studie (10.08.06.1.11) im Auftrag des Bundesamtes für Bauwesen und Raumordnung. Dresden, Hamburg, Cottbus.

Zum anderen kann nicht ohne weiteres unterstellt werden, dass die in die Kalkulation eingehenden Kinder allesamt neu in die Gemeinde zugezogen sind. Je größer die Gemeinde ist, desto höher liegt die Wahrscheinlichkeit, dass ein hoher Anteil der Haushalte innerhalb der Gemeinde umgezogen ist. Somit entfallen aus Sicht der Gemeinde Betreuungskosten am alten Wohnstandort, die den Zusatzkosten bei der Versorgung des Neubaugebietes gegen gerechnet werden können. Bei gut integrierter Lage des Neubaugebiets kann es möglich sein, dass dabei in der Summe pro innerhalb der Gemeinde umgezogenen Kind keine Zusatzkosten entstehen. Im Falle einer typischen „Randwanderung“ innerhalb der Gemeinde kann es aber auch sein, dass die Kinder einen Stadt- oder Ortsteil verlassen, in dem die Auslastung der dortigen Einrichtung entsprechend sinkt (und damit die Betreuungskosten pro Kind steigen), während für das Neubaugebiet am Rand des Siedlungskörpers zur Sicherung der „wohnungsnahen Versorgung“ eine neue Kindertagesstätte eingerichtet werden muss. Über die Gesamtgemeinde gesehen senkt der Umzug somit die Effizienz der Kindertagesbetreuung und führt zu entsprechenden Mehrkosten der Gemeinde.

Wie in dem oben dargestellten Beispiel der Erschließungsstraßen muss es auch für den Bereich der Kindertagesbetreuung das Ziel sein, den Gemeinden für ihre Planungsentscheidungen realitätsnahe und aussagekräftige Kennwerte für die mit einer Neubaugebietsausweisung ausgelösten finanziellen Verpflichtungen der Gemeinde in zukünftigen Haushaltsjahren an die Hand zu geben. Zu diesem Zwecke ist auch nach den beiden eben diskutierten Planungsparametern zu differenzieren:

- Welcher Anteil der zukünftigen Bewohner eines neu ausgewiesenen Gebietes wird neu in die Gemeinde ziehen? (Zuzüge sind teurer als Umzüge innerhalb der Gemeinde).
- Zu welchem Anteil kann die Nachfrage aus dem Gebiet in bestehenden Einrichtungen befriedigt werden und in welchem Umfang müssen neue Einrichtungen gebaut werden? (Die bessere Ausnutzung bestehender Einrichtungen ist kostengünstiger als die Ausweitung der Kapazitäten aufgrund zunehmender räumlicher Verteilung der Nachfrage innerhalb des Gemeindegebietes).

Bei allen Infrastrukturen, technischen wie sozialen, sind durch organisatorische und technische Verbesserungen weitere Effizienzgewinne möglich. Umgekehrt können veränderte Vorgaben aus Sozialpolitik oder technischen Regelwerken die spezifischen Kosten der Infrastrukturen erhöhen. Es wird somit bei entsprechenden Anlässen notwendig sein, einmal gebildete Rückstellungen nachträglich noch einmal nach oben oder unter zu korrigieren.

b. Einbettung in die Logik des Jahresabschlusses

Fraglich ist nun, wie lange die betreffenden Aufwendungen anfallen. Die Dauer ist prinzipiell unbestimmt. Für die Bewertung ist es dabei besonders problematisch, dass nach einhelligem Verständnis eine Abzinsung der Verpflichtung nicht erfolgen darf. Dies folgt einerseits aus dem Zweck der Berichtspflicht des § 285 Nr. 3 HGB, künftige Ausgaben anzugeben. Eine Abzinsung würde zudem auch einen Verstoß gegen das Realisationsprinzip darstellen, da die tatsächlichen Ausgabebeträge um nicht realisierte Zinserträge gekürzt würden.⁴⁹

Als Laufzeit bei der Bewertung unbefristeter finanzieller Verpflichtungen wird im Handelsrecht entweder den Zeitraum bis zur frühest möglichen Kündigung oder den Zeitraum herangezogen, den die Gesellschaft ernsthaft zur Erfüllung der Verpflichtung in Aussicht nimmt. Ist eine Schätzung des Zeitraums oder der Höhe der Verpflichtung nicht möglich, ist ein

⁴⁹ Beck'scher Bilanzkommentar, 5. Aufl., München 2003, § 285, Tz. 30.

Merkposten i.H. von 1 EUR in den Gesamtbetrag aufzunehmen und gegebenenfalls verbal zu erläutern, um den Adressaten des Anhangs über die Tragweite der finanziellen Verpflichtungen zu informieren.⁵⁰

Demnach wäre auf den Zeitpunkt abzustellen, in dem sich die Kommune durch Aufgabe der betreffenden Siedlung und / oder ihren Rückbau (Erfassung der Kosten!) von ihren Verpflichtungen frühestens lösen könnte. Aus Vereinfachungs- und Praktikabilitätsgründen könnte man sich bei der Bestimmung des betreffenden Zeitraumes sowohl

- am Durchschnittsalter der Gebäude (in Relation zur durchschnittlichen Gesamtlebensdauer) oder
- und an demografischen Daten (so v.a. das Durchschnittsalter der Bevölkerung in Relation zur durchschnittlichen Gesamtlebensdauer, aber auch bekannte Wanderungsbewegungen) orientieren.

Zu erwartende zweckgebundene Zuschüsse für die Erneuerung und Unterhaltung der Infrastruktur sind nach herrschendem Verständnis abzusetzen.⁵¹ Andererseits ist eine Saldierung mit gegenüberstehenden Ansprüchen⁵² und u.E. auch eine Saldierung mit künftigen Einnahmen aus Steuerzuweisungen oder Schlüsselzuweisungen aus dem Kommunalen Finanzausgleich nicht gegen zu rechnen, da ansonsten wiederum gegen das Realisationsprinzip verstoßen würde.

Eine Aufgliederung der sonstigen finanziellen Verpflichtungen ist bei größeren Beträgen geboten⁵³, eine Aufgliederung nach den voraussichtlichen Fälligkeitszeitpunkten zwar nicht geboten, aber wünschenswert.

Die zukünftigen finanziellen Verpflichtungen für Infrastrukturfolgekosten sind sowohl bezüglich der schon vorhandenen Baugebiete (ggfs. neben den o.a. Rückstellungen) wie auch für Neubaugebiete zu berücksichtigen.

4. Auswirkungen und Schlussfolgerungen

Abgesehen davon, dass in den zur Zeit einsehbaren Dokumenten zur Einführung der Doppik⁵⁴ nicht klar definiert ist, für wen überhaupt Informationen zu welchem Zweck gegeben werden sollen (bei Bilanzierungsvorschriften handelt es sich immer um zweckgerichtete Konventionen), ist zu fragen, ob das Informationssystem derart gestaltet ist, dass Fehlentwicklungen angezeigt und von den Entscheidern die richtigen,

⁵⁰ Beck'scher Bilanzkommentar, 5. Aufl., München 2003, § 285, Tz. 31.

⁵¹ Beck'scher Bilanzkommentar, 5. Aufl., München 2003, § 285, Tz. 30.

⁵² Beck'scher Bilanzkommentar, 5. Aufl., München 2003, § 285, Tz. 29.

⁵³ Beck'scher Bilanzkommentar, 5. Aufl., München 2003, § 285, Tz. 29.

⁵⁴ S. u.a. Kooperationsgruppe Buchungsstandards der Länder: Stadardbuchungsvorschriften für das öffentliche Finanzwesen, Stand: 31.03.2003, unter www.doppik-hamburg.de/downloads.htm. Vgl. ferner www.doppik.de; www.doppik.de; und für die einzelnen Länder: www.doppik-hessen.de; www.rlp-doppik.de; www.doppik-bayern.de; www.doppik-kom.brandenburg.de; www.doppik-sachsen-anhalt.de; www.doppik-niedersachsen.de; www.doppik-nrw.de; www.doppik-baden-wuerttemberg.de; www.doppik-sachsen.de; www.doppik-saarland.de; www.doppik-schleswig-holstein.de; www.doppik-thueringen.de; www.doppik-bremen.de; www.doppik-berlin.de; www.nkf-doppik.de.

gesellschaftlich wünschenswerten Konsequenzen hieraus gezogen werden. Die vermittelten Informationen drohen jedoch gerade zum Gegenteil zu führen:

Auf der Aktivseite der Eröffnungsbilanzen sind überhöhte Bewertungen der kommunalen Liegenschaften nicht auszuschließen, die Bodenblockaden der Kommunen als Eigentümer zur Folge haben können. Flächenhaushaltspolitisch wäre dies fatal. Insbesondere bei bebauten Grundstücken ist hier noch ein Nachbesserungsbedarf in den Bilanzierungs- und Bewertungsvorschriften gegeben.

Viel weniger im Blickfeld der Flächenhaushaltspolitik ist die Abbildung der Verpflichtungen der Kommunen im doppischen Jahresabschluss:

- Was die Passivseite angeht, so sollten – je nach Bilanzierungslogik – insbesondere der Instandhaltungsrückstau für die bestehende Infrastruktur auf Übernahme in eine Verbindlichkeitsrückstellung (!) überprüft werden.
- Was die Folgekosten der sozialen und technischen Infrastruktur betrifft, handelt es sich um zukünftige Aufwendungen, die zukünftigen Erträgen zuzuordnen sind. Hier kommt eine Rückstellung nicht infrage. Allerdings ist eine Aufnahme in den Anhang unter den „sonstigen finanziellen Verpflichtungen“ analog § 285 Nr. 3 HGB angezeigt. Die bestehenden Bilanzierungsrichtlinien sollten mit diesbezüglichen Hinweisen versehen werden, da ansonsten die Finanzlage der Kommune nicht richtig wiedergegeben wird.

Über die Darstellung als sonstige finanzielle Verpflichtung existiert auch ein gewisser Anreiz, die betreffenden Lasten durch eine nachhaltigkeitskonforme Politik zu vermindern: Während beispielsweise für die Bebauung von Baulücken in aller Regel keine zusätzlichen finanziellen Verpflichtungen im Bereich der technischen Infrastruktur zu berücksichtigen wären, lägen diese in Falle einer Neuausweisung in beträchtlicher Höhe. Diese Mittel wären entweder durch die Gemeinde aufzubringen oder über eine entsprechende Integration in einen städtebaulichen Vertrag an den Investor zu übertragen. Letzteres würde das Kostensignal an den Immobilienmarkt zurückgeben, wodurch ein sinnvoller Lenkungseffekt und eine verursachergerechtere Kostenanlastung erreicht würde. Aktuell werden Neuerschließungen und geringe städtebauliche Dichten nämlich über die allgemeinen Steuermittel der Gemeinden durch die Bewohner der Bestandssiedlungen mit höheren Dichten mitfinanziert. Dies verzerrt die Preise für erschlossenes Bauland auf dem Immobilienmarkt und führt zu entsprechenden Fehlallokationen (zu hohe Nachfrage nach geringen Dichten und dezentralen Lagen).

Können z.B. über neue Kooperations- und Organisationsformen, PPP-Modelle und dergleichen die angesetzten Infrastrukturfolgekosten reduziert werden, dokumentiert sich dies in geringeren künftigen finanziellen Verpflichtungen. Die dadurch geschaffene zusätzliche finanzielle Bewegungsfreiheit kann durchaus die politische Position eines Bürgermeisters stärken. Im Verbund mit modernen betriebswirtschaftlichen Planungsinstrumenten⁵⁵ könnte auch die finanzielle Vorteilhaftigkeit verschiedener Projektvarianten für die Gemeinden deutlich differenzierter darstellen.

⁵⁵ Vgl. D. Löhr / O. Fehres / D. Mühlleitner: Mehr fiskalische Transparenz für Baulandneuausweisungen, in: BUND Rheinland-Pfalz (Hrsg.): Unbegrenztes Wachstum auf endlicher Fläche, Mainz 2006, S. 22-37.

Es wäre ebenfalls zu überlegen, die haushaltsrechtlichen Vorschriften dahingehend zu ändern, dass der Status als Haushaltssicherungskommune auch an die voraussichtlichen finanziellen Verpflichtungen (die allerdings in Relation zu anderen Größen gesetzt werden müssten) anknüpft.

Für die Bürger als Bilanzadressaten sind die Folgekosten der technischen und sozialen Infrastruktur von besonderem, unmittelbarem Interesse. Angesichts der zu erwartenden demographischen Entwicklung in einigen Regionen Deutschlands können diese zu einer nicht zu unterschätzenden Belastung der kommunalen Haushalte der Zukunft zu werden. Hierdurch wird jedoch der Wert des Immobilienvermögens schon heute (!) und die Lebensqualität der Kinder beeinträchtigt. Die Bürger einer Gemeinde können sich nur bedingt durch Exit (Abwanderung), v.a. aber durch Voice (Wahlentscheidungen) artikulieren. Insoweit ist die adäquate Abbildung der vermögensmäßigen und finanziellen Konsequenzen der Entscheidungen kommunaler Mandatsträger auch ein demokratisches Essential. Das einfache „Weglassen“ von durch heutige Entscheidungen bedingten zukünftigen Lasten (keine Darstellung der Infrastrukturfolgekosten als sonstige finanzielle Verpflichtungen) führt insoweit zu systematischen Verzerrungen der Informationsgrundlage der Bürger.

Es wäre zu begrüßen, wenn die beschriebenen Anregungen Eingang in die Bilanzierungs- und Bewertungsvorschriften finden würden und damit ein Beitrag für eine zielführendere Bilanzierung und Bewertung durch die Kommunen gelegt würde.

Die Kosten der Zersiedlung und ihre Mitfinanzierung durch die Allgemeinheit

*Jens-Martin Gutsche*¹

5. Problemstellung

Bei der Neuerschließung von Wohngebieten werden erhebliche Erweiterungen bei den Netzen der technischen Infrastruktur vorgenommen. So benötigt jede Wohneinheit einen Straßen-, Wasser-, Abwasser- und Stromanschluss. In vielen Fällen kommen darüber hinaus Gas- und Telefon-, in manchen Fällen auch Fernwärmeleitungen hinzu. Diese Netzerweiterungen sind kapitalaufwändig und weisen eine hohe Lebensdauer auf. Da die Erschließung bis zur vollständigen Aufgabe des Wohngebietes in ferner Zukunft benötigt wird, kommt es so zu einer erheblichen Kapitalbindung sowie kontinuierlich anfallenden Folgekosten.

Letztendliche Verursacher der Netzerweiterungen sind die zukünftigen Bewohner der neu erschlossenen Grundstücke bzw. der auf ihnen errichteten Wohneinheiten. Wie der nachstehende Artikel zeigt, tragen diese Verursacher jedoch nicht alle entstehenden Kosten. Vielmehr finanzieren die Gemeinde und die Gesamtheit der Netzkunden erhebliche Anteile mit. Der Finanzierungsanteil der Allgemeinheit (als kommunale Steuerzahler und Kunden der Ver- und Entsorgungsnetze) erweist sich dabei als erstaunlich hoch und stabil.

Eine Siedlungsentwicklung, die durch einen hohen Anteil neu gebauter Wohneinheiten in Gebieten geringer städtebaulicher Dichte bzw. an dezentralen Standorten (Randlagen zentraler Orte bzw. in Orten geringer oder keiner zentralörtlicher Funktion) geprägt ist, wird als „Zersiedlung“ bezeichnet. Aufgrund der Abhängigkeit des Erschließungsaufwandes von Lage und Dichte eines Gebietes weisen Regionen mit Zersiedlungstendenzen durchschnittlich höhere Erschließungskosten pro Wohneinheit auf als Regionen, die weniger von der Zersiedlung betroffenen sind. Wie bei den Kosten der Neuerschließung insgesamt werden auch diese Zusatzkosten der Zersiedlung zu einem hohen Anteil durch die Allgemeinheit mitfinanziert. Die nachfolgenden Abschnitte zeigen die dabei wirksamen Mechanismen im Detail.

¹ Dr.-Ing. Jens-Martin Gutsche, Gertz Gutsche Rümenapp – Stadtentwicklung und Mobilität, Harburger Rathausstraße 33, 21073 Hamburg, 040 / 853737-48, gutsche@ggr-planung.de.

6. Abhängigkeit der spezifischen Erschließungskosten von Dichte und Lagetyp

Alle technischen Infrastrukturen der Erschließung (Straße, Wasser, Abwasser, Gas, Strom, Telefon, Fernwärme) haben Netzcharakter. Um eine Fläche für eine Wohnbebauung neu zu erschließen, muss das in diesem Gebiet neu geschaffene Erschließungsnetz eine bestimmte Netzdichte haben. Interessanterweise erweist sich diese notwendige Netzdichte als nahezu unabhängig von der Nutzungsdichte, also z.B. der Anzahl der Wohneinheiten pro Fläche oder der Geschossflächenzahl. So benötigt die innere Erschließung eines Wohngebietes in Norddeutschland pro Hektar Nettowohnbauland immer etwa die in Tabelle 1 zusammengestellten Netzlängen.²

Erschließungsnetz	Bedarf an zusätzlicher Leitungslänge pro neu erschlossenem Hektar Nettowohnbauland
Straße	200 Meter
Trinkwasser	250 Meter
Abwasser (bei Trennsystemen zweifach)	205 Meter
Gas	210 Meter
Strom	260 Meter

Quellen: eigene Erhebung in Neubaugebieten im Stadt-Umland-Bereich Husum (Schleswig-Holstein) sowie Erhebung der der BTU Cottbus in Bestandsflächen der Planungsregion Havelland-Fläming (Brandenburg)

Tabelle 1: Bedarf an Leitungslänge für die innere Erschließung eines Hektars Nettowohnbauland, unabhängig von der Nutzungs- bzw. Bebauungsdichte

Da die pro Flächeneinheit neu erschlossenem Nettowohnbauland benötigten Längen der Netzerweiterung nahezu unabhängig von der Nutzungs- bzw. Bebauungsdichte sind, steigen die spezifischen Netzlängen bei sinkender Dichte antiproportional an. „Spezifische Netzlänge“ meint dabei die Netzlänge pro errichtete Wohneinheit. Je nach Bebauungsdichte wird somit ein annähernd konstanter Infrastrukturbedarf (Tabelle 1) – und die damit verbundenen Kosten – auf eine unterschiedlich große Anzahl von Wohneinheiten verteilt (Abbildung 1).

² Sofern nicht anders angegeben entstammen die nachfolgenden Abschätzungen einer Studie, die der Autor im Auftrag des Ministeriums für Landwirtschaft, Umwelt und ländliche Räume des Landes Schleswig-Holstein erarbeitet hat. Die vollständige Studie ist unter dem nachstehenden Titel veröffentlicht und kann u.a. unter www.ggr-planung.de heruntergeladen werden: Gutsche, J.-M. (2006): Kurz-, mittel- und langfristige Kosten der Baulanderschließung für die öffentliche Hand, die Grundstücksbesitzer und die Allgemeinheit. Studie des Büros Gertz Gutsche Rümenapp im Auftrag des Ministeriums für Landwirtschaft, Umwelt und ländliche Räume des Landes Schleswig-Holstein. Hamburg.

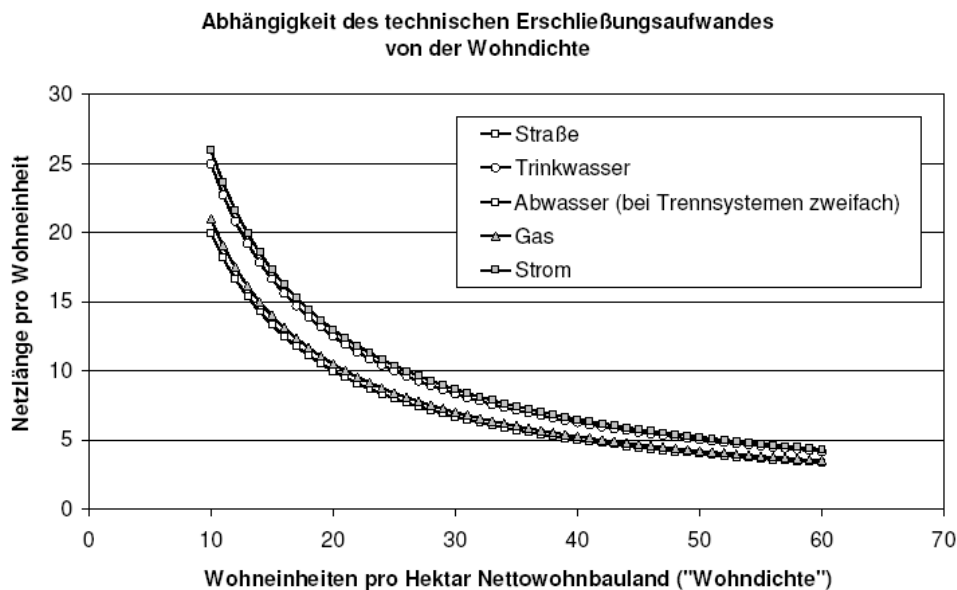


Abbildung 1: Bedarf an Leitungslänge pro Wohneinheit für die innere Erschließung in Abhängigkeit der Wohndichte (Werte für Straße und Abwasser annähernd identisch)

Nicht alle Flächen – wie z.B. Baulücken – benötigen im Falle ihrer (Neu-)Bebauung eine innere Erschließung. Umgekehrt wird bei manchen Flächen zusätzlich eine äußere Erschließung notwendig, um die innere Erschließung des Gebietes mit dem bestehenden Netz zu verbinden. Es erscheint daher sinnvoll, drei Lagetypen zu unterscheiden:

- „Baulücken“ (Flächen im Innenbereich ohne Bedarf an innerer Erschließung)
- „Innenbereichsareale“ (Flächen im Innenbereich mit Bedarf an innerer Erschließung)
- „Außenbereichsflächen“ (Flächen im Außenbereich)

Unter „Baulücken“ sollen an dieser Stelle Flächen im Innenbereich von Städten und Dörfern verstanden werden, deren Bebauung ohne eine zusätzliche innere Erschließung, d.h. ohne zusätzlich auf der Fläche neu zu errichtende Erschließungsstraßen bzw. Quartiersnetze, möglich ist. Es handelt sich dabei in aller Regel um vergleichsweise kleine Flächen. Sobald Flächen im Innenbereich eine Größe erreichen, die im Falle einer Neubebauung zusätzliche Erschließungsnetze auf der Fläche selber oder direkt daran angrenzend benötigt, werden sie in den folgenden Berechnungen einem Lagetyp „Innenbereichsareale“ zugeordnet. Außenbereichsflächen werden als dritter Lagetyp definiert. Hier ist in jedem Fall eine innere Erschließung sowie in vielen Fällen eine äußere Erschließung notwendig. Die Benutzung der Begriffe „Innen-“ bzw. „Außenbereich“ erfolgt somit nicht im streng juristischen Sinne der §§ 34 und 35 des Baugesetzbuches, sondern mit Bezug auf die Lage der Flächen zu den vorhandenen verkehrs- und stadtechnischen Erschließungsnetzen.

Wendet man diese Unterscheidung auf den in Tabelle 1 bzw. Abbildung 1 dargestellten Infrastrukturbedarf an, so ergibt sich das in Abbildung 2 dargestellte Bild. Hintergrund der Darstellung sind empirische Daten aus dem Stadt-Umland-Bereich Husum. Diese stellt die spezifischen Kosten der zusätzlich notwendigen technischen Erschließung für die drei Lagetypen in Abhängigkeit der gewählten Wohndichte (Anzahl Wohneinheiten pro Hektar Nettowohnbauland) dar. Die Wohndichte wird vor allem durch die Festlegungen des Bebauungsplans (z.B. GFZ, Größe der Grundstücke, zugelassene Haustypen) bestimmt. Die Kosten enthalten alle in Abbildung 1 und Tabelle 1 genannten Erschließungsnetze sowie neben der inneren Erschließung auch die Kosten für eine ggf. notwendige äußere Erschließung sowie für die Hausanschlüsse. Als Maßeinheit wird ein „negativer Barwert“ verwendet, dessen Definition weiter unten noch genauer erläutert wird.

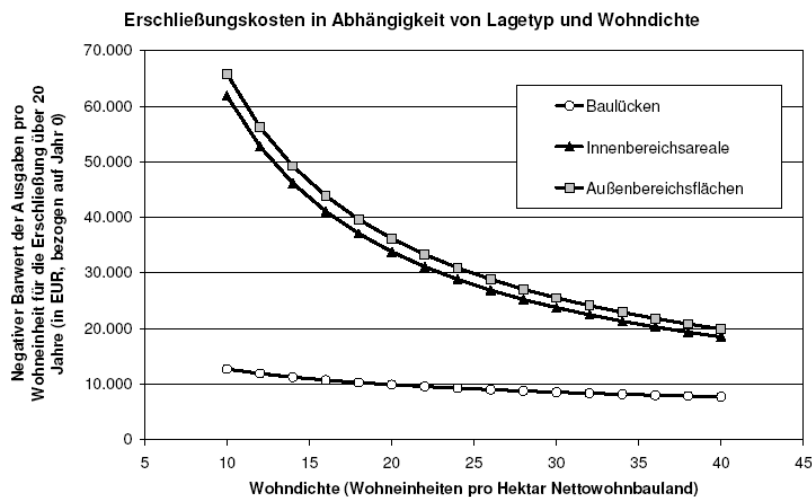


Abbildung 2: Kosten der Erschließung pro Wohneinheit in Abhängigkeit der Wohndichte, differenziert nach den drei im Text definierten Lagetypen

Aus Abbildung 2 werden drei Zusammenhänge deutlich:

- Baulücken bieten gegenüber den beiden anderen Lagetypen deutliche Kostenvorteile, weil sie mit einem Bruchteil an zusätzlicher Infrastruktur auskommen.
- Die Kosten der zusätzlichen Infrastruktur unterscheidet sich in den beiden Lagetypen „Innenbereichsareale“ und „Außenbereichsflächen“ – bei jeweils gleicher Dichte – kaum.
- In allen drei Lagetypen spielt die gewählte städtebauliche Dichte eine wesentliche Rolle. Jede Halbierung der Wohndichte verdoppelt den spezifischen Infrastrukturaufwand pro Wohneinheit. Da die Bebauung der Lagetypen „Außenbereichsflächen“ und „Innenbereichsareale“ bei höheren Wohndichten bereits auf einem – gegenüber den Baulücken – deutlich höheren Kostenniveau starten, ist die Kostenzunahme bei einer Absenkung der Wohndichte (geringere GFZ, größere Grundstücke) erheblich stärker ausgeprägt.

Eine geringe Wohndichte kann als ein Luxus begriffen werden, der einen Preis hat (Abbildung 2). Gegen eine geringe Wohndichte – im Innen- wie im Außenbereich – ist nichts einzuwenden, solange die Nutznießer dieses Luxus (hier: die Grundstücksbesitzer) die dabei entstehenden Kosten in voller Höhe tragen. Dies ist auf zwei Ebenen jedoch nicht der Fall:

- Geringe Wohndichten und eine Standortwahl im Außenbereich – aus Gründen des Bodenpreises häufig nur in dezentralen Gemeinden zu realisieren – erzeugen in der Tendenz höhere externe Kosten, die von der Allgemeinheit (Beispiele: Kosten der sozialen Infrastrukturversorgung oder der übergeordneten Verkehrsnetze) oder zukünftigen Generationen (Beispiele: Energieverbrauch, Klimawandel, sonstige ökologische Folgewirkungen) zu tragen sind.
- Die nicht verursachergerechte Kostenanlastung beginnt jedoch schon sehr viel früher. Wie die nachstehenden Auswertungen zeigen, tragen die Grundstücksbesitzer schon bei der Erschließung ihrer Grundstücke mit der notwendigen technischen Infrastruktur (Abbildung 2) die anfallenden Kosten nicht in voller Höhe. Vielmehr werden erhebliche Anteile durch die jeweilige Gemeinde (d.h. die Steuerzahler), vor allem aber durch die Gesamtheit der jeweiligen Netzkunden mitfinanziert.

Die nachstehenden Abschätzungen verfolgen daher das Ziel, diese Mitfinanzierungsanteile der Gemeinden und der Gesamtheit der Netzkunden für die drei eben definierten Lagetypen (Baulücken, Innenbereichsareale, Außenbereichsflächen) zu quantifizieren.

7. Kostenphasen und die modellhafte Abbildung ihres zeitlichen Auftretens

Für diese Quantifizierung ist zunächst die Entwicklung eines Bilanzierungsmodells notwendig. So stehen in der Diskussion um Erschließungskosten in vielen Fällen ausschließlich die Kosten der erstmaligen Herstellung in Zentrum des Interesses. Damit wird jedoch nur eine der vier Phasen der Kostenentstehung berührt:

- Erstmalige Herstellung,
- Betrieb und Unterhaltung,
- Instandsetzung und
- Erneuerung.

Sollen die Gesamtkosten einer technischen Infrastruktur (z.B. eines laufenden Meters Erschließungsstraße) beziffert werden, müssen alle diese vier Kostenphasen Berücksichtigung finden. In der hier dargestellten Abschätzung geschieht dies im Sinne einer dynamischen Investitionsrechnung. Dazu werden alle anfallenden Ausgaben entlang einer Zeitachse aufgetragen (Abbildung 3) und mit einem bestimmten Zinssatz (hier: 5%) auf den Zeitpunkt der Erstinvestition abdiskontiert. Im Ergebnis erhält man so einen negativen Barwert (Kostenbarwert). Dieser beschreibt, welche Geldmenge zum Zeitpunkt der Erstinvestition „zur Seite gelegt“ werden muss, um neben der erstmali-

gen Herstellung – eine entsprechende Kapitalverzinsung unterstellt – auch die Ausgaben für Betrieb und Unterhaltung sowie Instandsetzung und Erneuerung zu bezahlen.

Technische Infrastrukturen weisen sehr hohe Lebensdauern auf. Die Lebensdauer vieler Bauteile ist zudem von einer Reihe externer Faktoren abhängig, so dass sowohl die Lebensdauern als auch die Anzahl der Instandhaltungszyklen innerhalb dieser Lebensdauern häufig nur als Wertbandbreite benannt werden können. Die Ausgaben für Instandsetzungen und Erneuerungen werden in dem verwendeten Kostenmodell daher als Wahrscheinlichkeitsverteilung über die Zeitachse abgebildet (Abbildung 3).

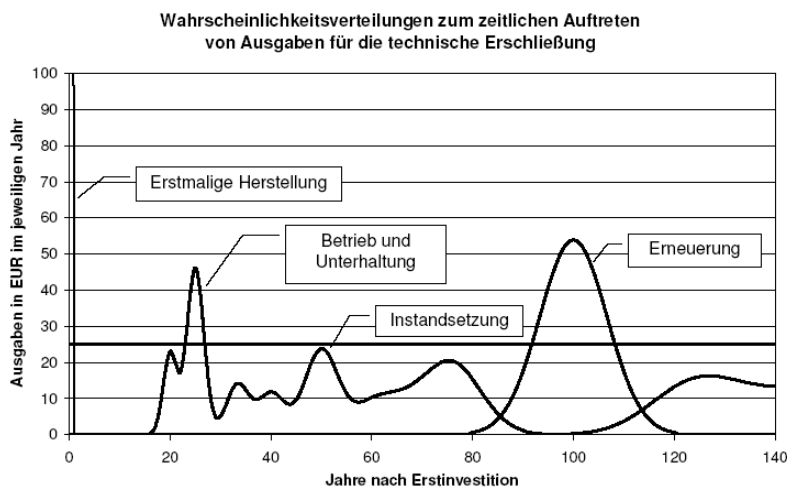


Abbildung 3: Abschätzung der Kosten für einen laufenden Meter Erschließungsstraße durch Berücksichtigung von Ausgaben für die vier Phasen der Kostenentstehung als Wahrscheinlichkeitsverteilungen über der Zeitachse. (Die Ausgaben der erstmaligen Herstellung im Jahr 0 betragen 900 EUR und sind aus grafischen Gründen nicht in voller Höhe dargestellt.)

Für die Bestimmung des negativen Barwertes der über der Zeitachse aufgetragenen Ausgaben ist die Festlegung eines Betrachtungszeitraumes (z.B. über 20 Jahre) notwendig. Da bei Ausweitung des Betrachtungszeitraumes immer weitere Ausgaben in die Betrachtung hinzukommen, steigt der auf den Zeitpunkt der Erstinvestition abdiskontierte negative Barwert bei Ausweitung des Betrachtungszeitraumes an. Dieser Anstieg wird jedoch kontinuierlich schwächer, da weiter in der Zukunft liegende Ausgaben bei dynamischen Investitionsrechnungen immer stärker abdiskontiert werden. In den weitergehenden Betrachtungen werden daher für jedes Infrastrukturelement unterschiedliche negative Barwerte für jeweils unterschiedliche Betrachtungszeiträume verwendet. Tabelle 2 zeigt dies am Beispiel der ermittelten Kostenbarwerte für einen laufenden Meter Erschließungsstraße.³ Danach liegt der auf das Jahr der Erstinvestition bezogene negative Barwert aller Ausgaben, die ein laufender Meter Erschließungsstra-

³ Gesamtbreite inkl. Bürgersteige: 9 Meter.

ße in den ersten 5 Jahren verursacht bei 1.033 EUR. Dieser Wert steigt sich für einen Betrachtungszeitraum von 20, 50 bzw. 100 Jahren 1.256, 1.506 bzw. 1.571 EUR. Jeweils 900 EUR davon entfallen auf die nicht diskontierten Ausgaben der erstmaligen Herstellung im „Jahr 0“, der Rest auf die Ausgaben für Betrieb und Unterhaltung sowie – je nach Betrachtungszeitraum - Instandsetzung und Erneuerung.

Erschließungsstraße (pro laufendem Meter)	Negativer Barwert zur ordnungsgemäßen Bereitstellung zum Zeitpunkt der Erstinvestition („Jahr 0“) in EUR			
	kurzfristig (5 Jahre)	mittelfristig (20 Jahre)	langfristig (50 Jahre)	sehr langfristig (100 Jahre)
Erstmalige Herstellung	900	900	900	900
Betrieb und Unterhaltung	133	337	481	521
Instandsetzung	0	20	124	145
Erneuerung	0	0	0	5
Negativer Barwert insgesamt	1.033	1.256	1.506	1.571

Tabelle 2: Mit Hilfe des in Abbildung 3 dargestellten Kostenmodells ermittelte negative Barwerte eines laufenden Meters Erschließungsstraße über unterschiedliche Betrachtungszeiträume

Die in Tabelle 2 exemplarisch für den Bereich der Erschließungsstraßen dargestellten Werte machen deutlich, dass die Kosten der technischen Infrastruktur – insbesondere bei mittel- und langfristigen Betrachtungszeiträumen – erheblich mehr umfassen als die Kosten der erstmaligen Herstellung. Aufgrund der Diskontierung ist der Anstieg in den ersten Jahren am stärksten. Dies ist insofern bemerkenswert, als hohe Ausgaben für Instandsetzung und Erneuerung aufgrund der langen Lebensdauern der Netzelemente erst relativ spät auf der Zeitachse einsetzen (Abbildung 3).

Nach vergleichbarem Muster wurden für die hier dargestellte Betrachtung Kostenbarwerte für alle relevanten Netzelemente der technischen Erschließung neuer Wohnbauflächen ermittelt. Berücksichtigt wurden dabei die folgenden Infrastrukturnetze:

- Straße
- Schmutzwasser
- Regenwasser
- Wasser
- Gas
- Strom
- Lärmschutz

8. Berücksichtigung der Kostenträger und ihre Anteile

Alle durch die im Rahmen einer technischen Erschließung von Bauflächen verwendeten Bauelemente verursachten Kosten sind zu finanzieren. Dabei gelten nicht nur für die einzelnen Infrastrukturnetze, sondern auch für die Kostenphasen (erstmalige Herstellung, Betrieb und Unterhaltung, Instandsetzung, Erneuerung) unterschiedliche Regelungen der Kostenaufteilung zwischen den drei wesentlichen Kostenträgern:

- Grundstücksbesitzer,
- Gemeinde und
- Gesamtheit der Netzkunden

Keine Kosten tragen hingegen die Ver- und Entsorgungsunternehmen, da sie sich alle entstehenden Aufwendungen durch einen der drei o.g. Kostenträger erstatten lassen können. Dies geschieht insbesondere durch die Erhebung von Baukostenzuschüssen (gegenüber den Grundstücksbesitzern) bzw. durch die Einrechnung der entstehenden Netzkosten in die Ver- und Entsorgungstarife (Wasserpreis, Strompreis, Gaspreis, Abwassertarif etc.⁴), die durch die Gesamtheit der Netzkunden zu entrichten sind. Dabei sind nicht nur die Netzkunden innerhalb der neu erschlossenen Baugebiete betroffen (also die Grundstückseigentümer bzw. deren Mieter) sondern – aufgrund der räumlich nicht differenzierten Tarife – vor allem auch alle anderen Netzkunden der jeweiligen Ver- und Entsorgungsunternehmen.

Im Folgenden soll daher abgeschätzt werden, wie hoch der Anteil der Gemeinden bzw. der Gesamtheit der Netzkunden an der mittel- und langfristigen Finanzierung der technischen Erschließungskosten neuer Bauflächen ist.

Dazu ist neben den bereits getroffenen Differenzierungen zwischen den verschiedenen Erschließungsnetzen und den unterschiedlichen Phasen der Kostenentstehung zu berücksichtigen, dass innerhalb der technischen Systeme Netzabstufungen existieren, für die unterschiedliche Finanzierungsregelungen gelten. Im Folgenden wird daher von den drei Netzhierarchien

- Hausanschlüsse,
- innere Erschließung und
- äußere Erschließung

gesprochen. Diese drei Begriffe werden dabei systematisch auf alle sieben o.g. Erschließungsnetze angewendet, auch wenn der ein oder andere Begriff in der Planungspraxis mancher Netze kaum Verwendung findet. So soll an dieser Stelle z.B. im Bereich der Erschließungsstraßen unter den „Hausanschlüssen“ die Hofeinfahrten verstanden werden. Umgekehrt meint die „innere Erschließung“ – eigentlich ein Begriff aus dem Bereich der Straßenerschließung – im Rahmen der nachstehenden Abschätzung auch in den Bereichen Gas, Wasser, Strom und Abwasser das jeweilige Netz der Quartierserschließung. Analog dazu soll für diese Netze unter der „äußeren Erschließung“ der jeweilige Anschluss der Quartierserschließung an das bestehende

⁴ Entsprechende Zusammenhänge gelten z.B. auf für die Bereiche Müllabfuhr oder mobile soziale Dienste.

Netz inkl. Einrichtungen wie Pumpwerke, Regenrückhaltebecken oder Transformatorstationen verstanden werden.

Wertet man nun die jeweils gültigen Finanzierungs- und Kostenaufteilungsregelungen (insbesondere des Baugesetzbuches, des Kommunalabgabengesetzes sowie der Allgemeinen Versorgungsbedingungen für Wasser, Gas und Strom) dahingehend aus, zu welchen Anteilen sie die entstehenden Kosten auf die Grundstücksbesitzer, die Gemeinde und die Gesamtheit der Netzkunden verteilen, so zeigt sich, dass einige dieser Regelungen einen gewissen Spielraum belassen:

- Im Bereich der Straßenerschließung kann die Kostenaufteilung entweder nach den Regelungen des §127 BauGB oder auf Basis eines Erschließungskostenvertrages geschehen. Im ersten Fall zahlen die Grundeigentümer 90% der inneren Erschließung. Die restlichen 10% sowie die Gesamtkosten der äußeren Erschließung trägt die Gemeinde. Im Falle des Erschließungskostenvertrages tragen die Grundstückseigentümer die gesamten Kosten für innere und äußere Erschließung.
- Im Abwasserbereich decken die Beiträge, die auf Basis der kommunalen Abwasserabgabensatzungen erhoben werden, in aller Regel nicht die gesamten Kosten einer Neubaugebieterschließung. Zwar werden diese auf Basis einer Vollkostenrechnung ermittelt. Da hierbei aber jeweils die historischen Anschaffungskosten ohne Inflationsbereinigung und keine Wiederbeschaffungswerte angesetzt werden, liegen die realen Kosten einer Neubaugebieterschließung in vielen Fällen über den von den Grundstücksbesitzern gezahlten Beiträgen. Die reale Kostendeckung variiert dabei von Gemeinde zu Gemeinde. Auf Basis von Berechnungen des Autors für den Stadt-Umland-Bereich Husum werden die Kostenanteile der Grundstücksbesitzer auf eine Spannweite von 50% bis 100% geschätzt.
- In den Bereichen Wasser, Strom und Gas ist für Finanzierung der inneren und äußeren Erschließung die Erhebung von Baukostenzuschüssen üblich. Nach den jeweiligen Allgemeinen Versorgungsbedingungen (AVBWasserV, AVBGasV, AVBELtV) liegen diese bei 70% der Baukosten. Im Gasbereich verzichten manche Versorger aus Wettbewerbsgründen (Konkurrenz zu anderen Energieträgern) auf die Erhebung von Baukostenzuschüssen von den Grundstückseigentümern. In diesem Fall wird die erstmalige Herstellung der inneren und äußeren Erschließung vollständig durch die Allgemeinheit (in Form der Gaskunden) finanziert.

Für die hier dargestellte Abschätzung werden daher zwei Szenarien definiert. In einem Szenario „Maximale Belastung der Grundstückseigentümer“ werden in allen Fällen die Regelungen zugrunde gelegt, die den maximal möglichen Finanzierungsanteil der Grundstückseigentümer beinhalten. Umgekehrt berücksichtigt das Szenario „Minimale Belastung der Grundstückseigentümer“ die jeweils aus Sicht der Grundstückseigentümer kostengünstigste Regelung mit dem minimal möglichen Finanzierungsanteil der Grundstückseigentümer. Die für diese beiden Szenarien aus den o.g. gesetzlichen Finanzierungsregelungen abgeleiteten Anteile sind in den Tabellen 3 und 4 detailliert dargestellt.

Anteile der Kostenträger im Szenario „Maximale Belastung der Grundstücksbesitzer“		Anteil „Grundstücksbesitzer“			Anteil „Jeweilige Gemeinde“			Anteil „Gesamtheit der Netzkunden“		
		Hausan- schlü- se	Inn. Er- schlie- ßung	Äuß. Er- schlie- ßung	Haus- an- schlü- se	Inn. Er- schlie- ßung	Äuß. Er- schlie- ßung	Haus- an- schlü- se	Inn. Er- schlie- ßung	Äuß. Er- schlie- ßung
Straße	Erstm. Herstellung	100%	100%	100%	0%	0%	0%	0%	0%	0%
	Betrieb u. Unterh.	100%	25%	25%	0%	75%	75%	0%	0%	0%
	Instandsetzung	100%	0%	0%	0%	100%	100%	0%	0%	0%
	Erneuerung	100%	50%	0%	0%	50%	100%	0%	0%	0%
Schmutz- wasser	Erstm. Herstellung	100%	100%	100%	0%	0%	0%	0%	0%	0%
	Betrieb u. Unterh.	100%	0%	0%	0%	0%	0%	0%	100%	100%
	Instandsetzung	100%	0%	0%	0%	0%	0%	0%	100%	100%
	Erneuerung	100%	0%	0%	0%	0%	0%	0%	100%	100%
Regen- wasser	Erstm. Herstellung	100%	100%	100%	0%	0%	0%	0%	0%	0%
	Betrieb u. Unterh.	100%	0%	0%	0%	0%	0%	0%	100%	100%
	Instandsetzung	100%	0%	0%	0%	0%	0%	0%	100%	100%
	Erneuerung	100%	0%	0%	0%	0%	0%	0%	100%	100%
Wasser	Erstm. Herstellung	100%	70%	70%	0%	0%	0%	0%	30%	30%
	Betrieb u. Unterh.	100%	0%	0%	0%	0%	0%	0%	100%	100%
	Instandsetzung	100%	0%	0%	0%	0%	0%	0%	100%	100%
	Erneuerung	100%	0%	0%	0%	0%	0%	0%	100%	100%
Gas	Erstm. Herstellung	100%	70%	70%	0%	0%	0%	0%	30%	30%
	Betrieb u. Unterh.	100%	0%	0%	0%	0%	0%	0%	100%	100%
	Instandsetzung	100%	0%	0%	0%	0%	0%	0%	100%	100%
	Erneuerung	100%	0%	0%	0%	0%	0%	0%	100%	100%
Strom	Erstm. Herstellung	100%	70%	70%	0%	0%	0%	0%	30%	30%
	Betrieb u. Unterh.	100%	0%	0%	0%	0%	0%	0%	100%	100%
	Instandsetzung	100%	0%	0%	0%	0%	0%	0%	100%	100%
	Erneuerung	100%	0%	0%	0%	0%	0%	0%	100%	100%

Tabelle 3: Anteile der Kostenträger im Szenario „Maximale Belastung der Grundstückseigentümer“

Anteile der Kostenträger im Szenario „Minimale Belastung der Grundstücksbesitzer“		Anteil „Grundstücksbesitzer“			Anteil „Jeweilige Gemeinde“			Anteil „Gesamtheit der Netzkunden“		
		Hausanschlüsse	Inn. Erschließung	Äuß. Erschließung	Hausanschlüsse	Inn. Erschließung	Äuß. Erschließung	Hausanschlüsse	Inn. Erschließung	Äuß. Erschließung
Straße	Erstm. Herstellung	100%	90%	0%	0%	10%	100%	0%	0%	0%
	Betrieb u. Unterh.	100%	25%	25%	0%	75%	75%	0%	0%	0%
	Instandsetzung	100%	0%	0%	0%	100%	100%	0%	0%	0%
	Erneuerung	100%	0%	0%	0%	100%	100%	0%	0%	0%
Schmutzwasser	Erstm. Herstellung	100%	50%	50%	0%	0%	0%	0%	50%	50%
	Betrieb u. Unterh.	100%	0%	0%	0%	0%	0%	0%	100%	100%
	Instandsetzung	100%	0%	0%	0%	0%	0%	0%	100%	100%
	Erneuerung	100%	0%	0%	0%	0%	0%	0%	100%	100%
Regenwasser	Erstm. Herstellung	100%	50%	50%	0%	0%	0%	0%	50%	50%
	Betrieb u. Unterh.	100%	0%	0%	0%	0%	0%	0%	100%	100%
	Instandsetzung	100%	0%	0%	0%	0%	0%	0%	100%	100%
	Erneuerung	100%	0%	0%	0%	0%	0%	0%	100%	100%
Wasser	Erstm. Herstellung	100%	70%	70%	0%	0%	0%	0%	30%	30%
	Betrieb u. Unterh.	100%	0%	0%	0%	0%	0%	0%	100%	100%
	Instandsetzung	100%	0%	0%	0%	0%	0%	0%	100%	100%
	Erneuerung	100%	0%	0%	0%	0%	0%	0%	100%	100%
Gas	Erstm. Herstellung	100%	0%	0%	0%	0%	0%	0%	100%	100%
	Betrieb u. Unterh.	100%	0%	0%	0%	0%	0%	0%	100%	100%
	Instandsetzung	100%	0%	0%	0%	0%	0%	0%	100%	100%
	Erneuerung	100%	0%	0%	0%	0%	0%	0%	100%	100%
Strom	Erstm. Herstellung	100%	70%	70%	0%	0%	0%	0%	30%	30%
	Betrieb u. Unterh.	100%	0%	0%	0%	0%	0%	0%	100%	100%
	Instandsetzung	100%	0%	0%	0%	0%	0%	0%	100%	100%
	Erneuerung	100%	0%	0%	0%	0%	0%	0%	100%	100%

Tabelle 4: Anteile der Kostenträger im Szenario „Minimale Belastung der Grundstückseigentümer“

9. Ergebnis – Umfang der Mitfinanzierung durch die Allgemeinheit

Im Ergebnis der Kostenbetrachtung ergeben sich die in den Abbildungen 4 bis 9 dargestellten Ergebnisse. Jeweils zwei Abbildungen beschreiben dabei die Verhältnisse der Kostenaufteilung für die einleitend definierten Lagetypen „Baulücken“ (Abbildungen 4 und 5), „Innenbereichsareale“ (Abbildungen 6 und 7) sowie „Außenbereichsflächen“ (Abbildungen 8 und 9). Für jeden dieser Lagetypen werden jeweils zwei Ergebnisse ausgewiesen: zunächst jeweils eines für das Szenario „Maximale Belastung der Grundstückseigentümer“ (Abbildung 4, 6 und 8) und danach ein zweites für das Szenario „Minimale Belastung der Grundstückseigentümer“ (Abbildung 5, 7 und 9).

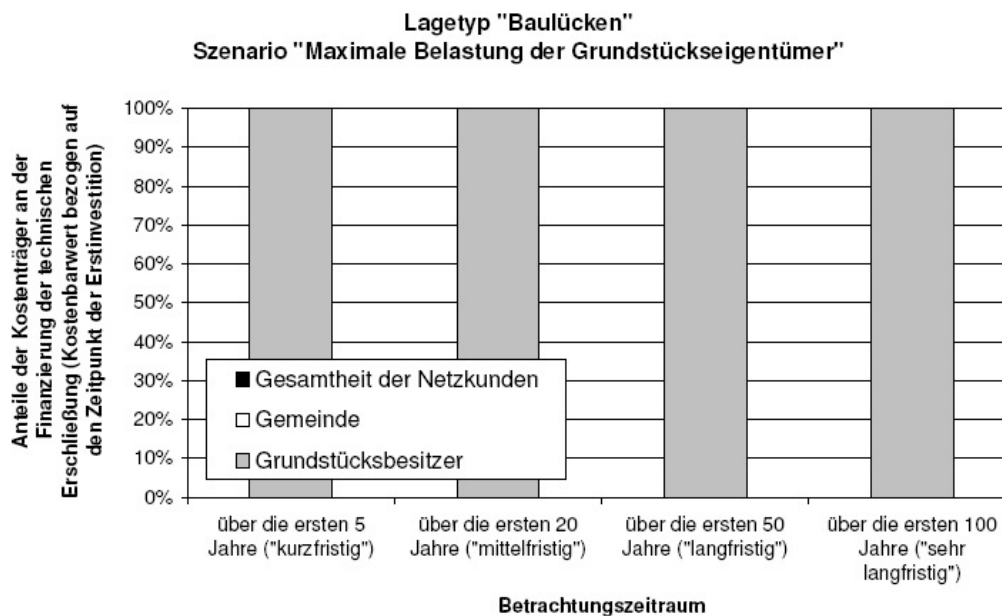


Abbildung 4: Anteile der Kostenträger an der kurz-, mittel- und langfristigen Finanzierung der technischen Erschließungsinfrastruktur: Lagertyp „Baulücken“ im Szenario „Maximale Belastung der Grundstückseigentümer“

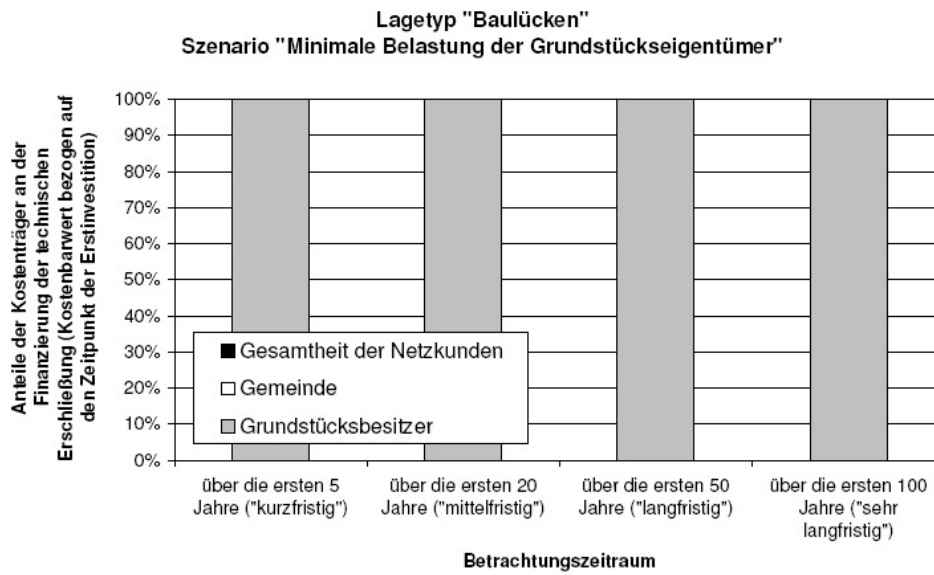


Abbildung 5: Anteile der Kostenträger an der kurz-, mittel- und langfristigen Finanzierung der technischen Erschließungsinfrastruktur: Lagetyp „Baulücken“ im Szenario „Minimale Belastung der Grundstückseigentümer“

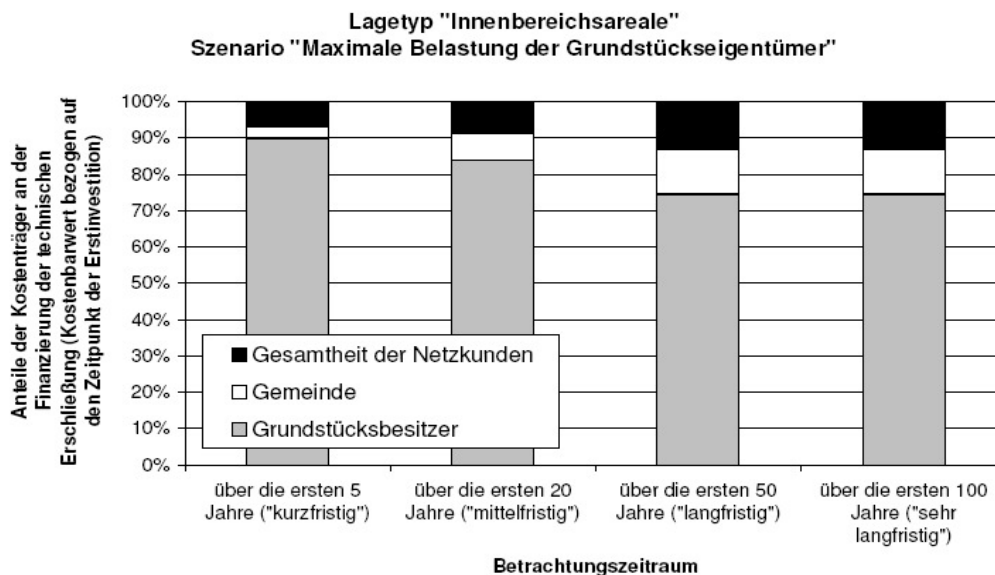


Abbildung 6: Anteile der Kostenträger an der kurz-, mittel- und langfristigen Finanzierung der technischen Erschließungsinfrastruktur: Lagetyp „Innenbereichsareale“ im Szenario „Maximale Belastung der Grundstückseigentümer“

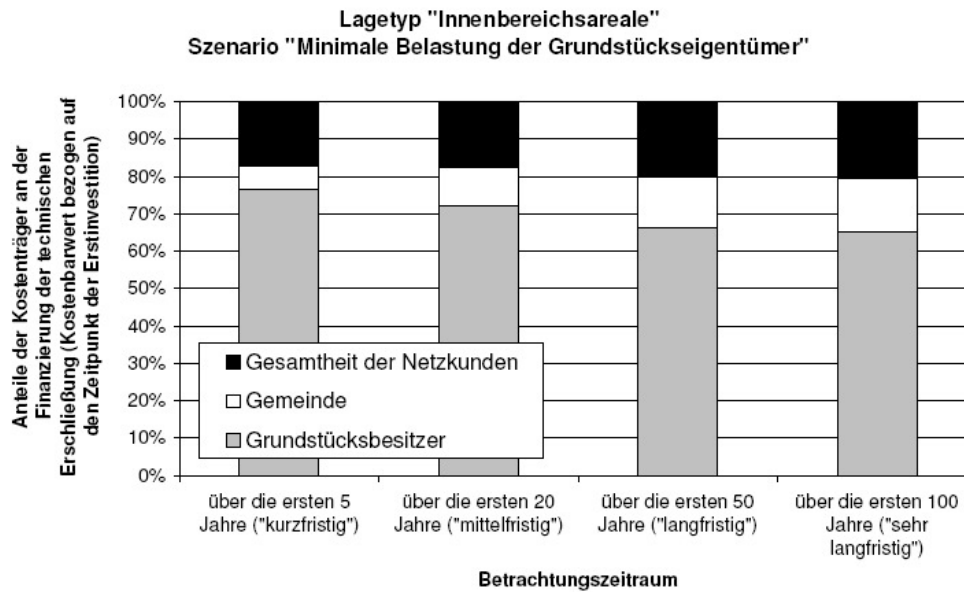


Abbildung 7: Anteile der Kostenträger an der kurz-, mittel- und langfristigen Finanzierung der technischen Erschließungsinfrastruktur: Lagetyp „Innenbereichsareale“ im Szenario „Minimale Belastung der Grundstückseigentümer“

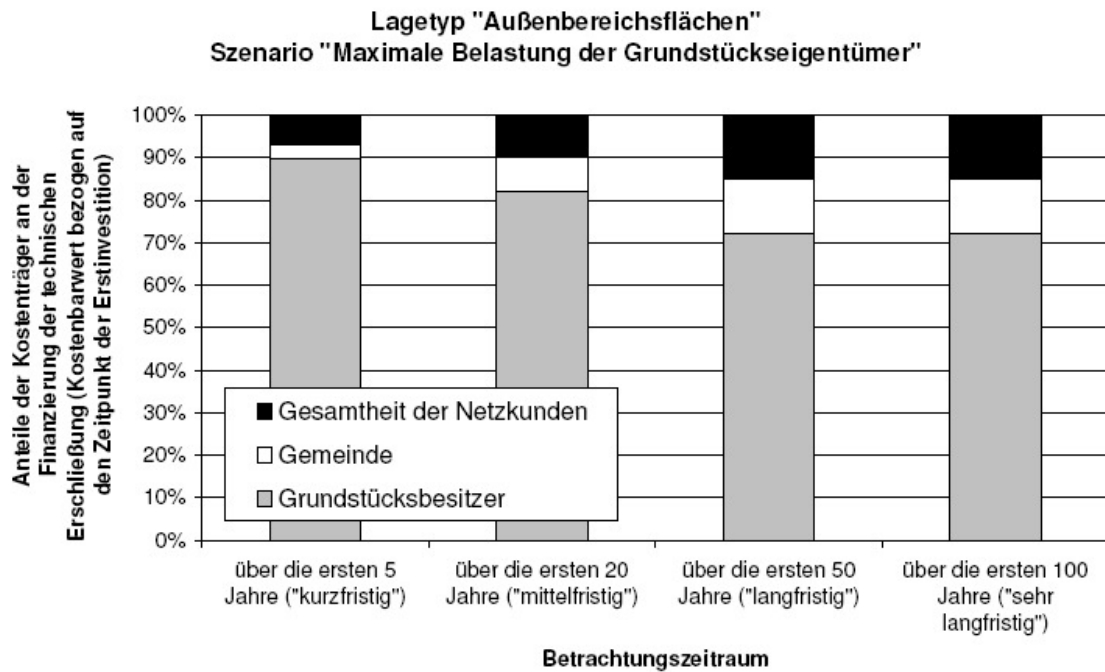


Abbildung 8: Anteile der Kostenträger an der kurz-, mittel- und langfristigen Finanzierung der technischen Erschließungsinfrastruktur: Lagetyp „Außenbereichsflächen“ im Szenario „Maximale Belastung der Grundstückseigentümer“

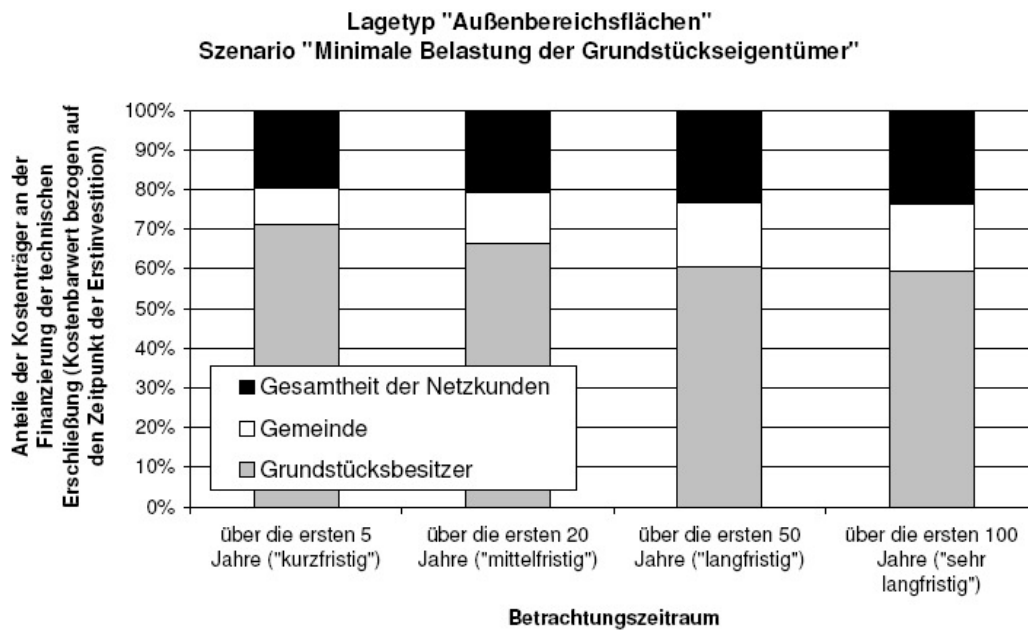


Abbildung 9: Anteile der Kostenträger an der kurz-, mittel- und langfristigen Finanzierung der technischen Erschließungsinfrastruktur: Lagetyp „Außenbereichsflächen“ im Szenario „Minimale Belastung der Grundstückseigentümer“

Bei einer Zusammenschau der Ergebnisse in der Abbildungen 4 bis 9 werden eine Reihe von Zusammenhängen deutlich.

- Bei den Lagetypen „Innenbereichsareale“ (Abbildungen 6 und 7) und „Außenbereichsflächen“ (Abbildungen 8 und 9) ist die Allgemeinheit in erheblichem Umfang an der Finanzierung der für die Erschließung zusätzlich notwendigen Infrastruktur beteiligt. So trägt sie – je nach Lagetyp, Kostenaufteilungsszenario und Betrachtungszeitraum – zwischen 7% und 23% der Kosten als Netzkunde über ihre Wasser-, Abwasser-, Strom- und Gaspreise. Weitere 3% bis 17% trägt sie als Steuerzahler in Form der Mitfinanzierungsanteile der jeweiligen Gemeinde. In der Summe werden somit zwischen 10% und 40% der entstehenden Kosten nicht durch die Verursacher, d.h. die Grundstückseigentümer getragen.
- Aufgrund der abweichenden Kostenteilungen in den unterschiedlichen Kostenphasen (erstmalige Herstellung, Betrieb und Unterhaltung, Instandsetzung, Er-

neuerung) erhöht sich der Anteil der Allgemeinheit an den Finanzierungskosten der technischen Infrastruktur deutlich, je länger der Betrachtungszeitraum gewählt wird. Entscheidungen über Baulandausweisungen – bei denen in der kommunalpolitischen Realität häufig nur die Kosten der erstmaligen Herstellung eine wirkliche Rolle spielen – verursachen somit in erheblichem Ausmaß Finanzierungsverpflichtungen der Allgemeinheit in der Zukunft.

- Anders stellt sich die Situation beim Lagetyp „Baulücken“ dar (Abbildungen 4 und 5). Hier werden die gesamten Kosten durch die Grundstückseigentümer getragen. Hintergrund dieser aus Sicht der verursachergerechten Kostenanlastung positiven Bilanz ist der Umstand, dass bei Baulücken in aller Regel keine zusätzliche Infrastruktur in den Hierarchieebenen „innere“ bzw. „äußere Erschließung“ notwendig wird und die verbleibende Hierarchiestufe „Hausanschlüsse“ vollständig durch die Grundstückseigentümer zu tragen ist (Tabellen 3 und 4).
- Verknüpft man die Befunde für die Lagetypen „Innenbereichsareale“ und „Außenbereichsflächen“ mit dem in Abbildung 2 dargestellten Zusammenhang zwischen Erschließungskosten und Wohndichte (Anzahl Wohneinheiten pro Hektar Nettowohnbauland), so ergibt sich ein weiterer wichtiger Zusammenhang aus Sicht der Mitfinanzierung durch die Allgemeinheit: die Dichteabhängigkeit. Während der in den Abbildungen 4 bis 9 dargestellte relative Finanzierungsanteil der Gemeinde bzw. der Gesamtheit der Netzkunden unabhängig von der Wohndichte ist, ist dies für die absolute Höhe der Mitfinanzierungsanteile nicht der Fall. Vielmehr steigt der Absolutbetrag der durch die Allgemeinheit (als kommunaler Steuerzahler sowie als Netzkunde) aufzubringenden Kostenanteile pro neu errichteter Wohneinheit bei abnehmender Wohndichte antiproportional an (Abbildung 10). Einzige Ausnahme bildet auch hier einmal mehr der Lagetyp „Baulücken“, bei dem der Finanzierungsanteil der Allgemeinheit – unabhängig von der realisierten Wohndichte – auch in absoluten Zahlen bei Null verbleibt.

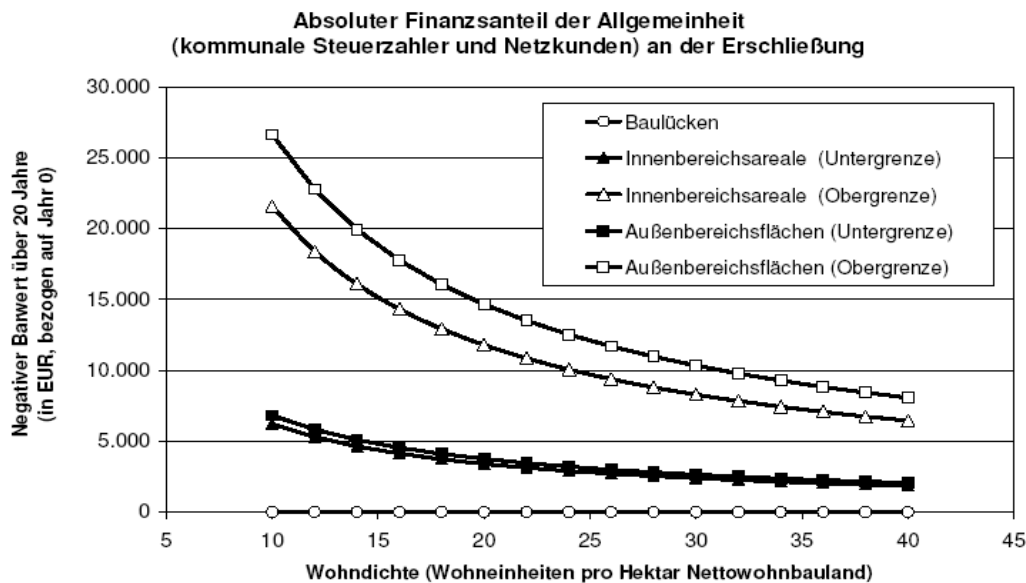


Abbildung 10: Abhängigkeit des Absolutanteils der Mitfinanzierung der Allgemeinheit (als kommunaler Steuerzahler sowie als Netzkunde) von der Wohndichte.

- Die Ergebnisse für die Lageklassen „Innenbereichsareale“ und „Außenbereichsflächen“ liegen relativ dicht beieinander. Im Szenario „Minimale Belastung der Grundstückseigentümer“ weisen die Innenbereichsareale jedoch eine geringere Mitfinanzierung der Allgemeinheit (kommunaler Steuerzahler, Netzkunde) als die Außenbereichsflächen (Abbildungen 7 und 9) aus. Hintergrund ist hierbei vor allem die äußere Verkehrserschließung, die insbesondere bei Außenbereichsarealen zu Buche schlägt und – sofern keine entsprechenden Erschließungskostenverträge geschlossen wurden – vollständig durch die Gemeinde zu finanzieren ist. Ein vermutlich jedoch deutlich entscheidender Vorteil der Innenbereichsareale gegenüber den Außenbereichsflächen hinsichtlich der Kostenbelastung der Allgemeinheit findet sich in Abbildung 10. Diese zeigt die große Bedeutung der Wohndichte für den absoluten Anteil der Mitfinanzierung von kommunalen Steuerzahlern und Netzkunden. Aufgrund ihrer städtebaulichen Einbindung und ihres Bodenpreises werden Innenbereichsareale tendenziell dichter bebaut (dichtere Bauformen, höhere Geschossflächenzahl, kleinere Grundstücke) als Außenbereichsflächen. „Dichte“ ist im Außenbereich „mit Blick auf die freie Landschaft“ aktuell nur schwer verkäuflich. Auf Innenbereichsarealen kann somit mit einer höheren Wahrscheinlichkeit eine sehr geringe Wohndichte mit entsprechend exorbitanten Mitfinanzierungsanteilen der Allgemeinheit (Abbildung 10) vermieden werden. Aus Sicht der Mitfinanzierung technischer Infrastruktur durch die Allgemeinheit ist die Entwicklung von Innenbereichsflächen somit nur dann mit einem Kostenvorteil verbunden, wenn auf diesen Flächen dann auch höhere Dichten als im Außenbereich erzielt werden.

