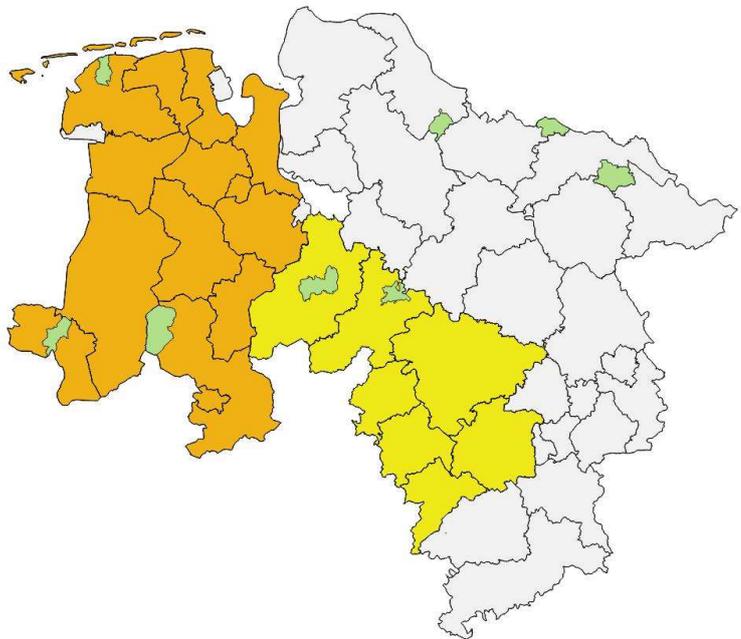


**Die Präsidentin des  
Niedersächsischen Landesrechnungshofs**

**- Überörtliche Kommunalprüfung -**

Prüfungsmitteilung

**Finanzstatusprüfung  
bei Samtgemeinden und  
deren Mitgliedsgemeinden**



Übersandt an

- Samtgemeinden Apensen, Dahlenburg, Elbmarsch, Fürstenau, Hage, Heemsen, Neuenhaus, Schwaförden
- deren Mitgliedsgemeinden
- deren Kommunalaufsichtsbehörden
- Niedersächsisches Ministerium für Inneres und Sport

Hildesheim, 11.04.2022

Az.: 10712/6.2-1/2021



**Niedersachsen**

## Inhaltsverzeichnis

<b>1</b>	<b>Prüfungsanlass und Durchführung der Prüfung .....</b>	<b>5</b>
<b>2</b>	<b>Zusammenfassung der wesentlichen Prüfungsergebnisse .....</b>	<b>7</b>
<b>3</b>	<b>Ergebnisse zum Finanzstatus .....</b>	<b>8</b>
3.1	Demografische Entwicklung .....	8
3.2	Kennzahlenanalyse .....	10
3.2.1	Entwicklung der Ertragslage .....	11
3.2.2	Entwicklung der Finanzlage .....	15
3.2.3	Entwicklung der Vermögenslage .....	17
<b>4</b>	<b>Aufgaben- und Finanzverteilung zwischen Samtgemeinden und ihren Mitgliedsgemeinden .....</b>	<b>32</b>
4.1	Aufgaben der Samtgemeinden und deren Finanzierung .....	32
4.2	Aufgabentransparenz und Kostenverrechnung .....	32
<b>5</b>	<b>Ergebnisse zur Ordnungsmäßigkeit .....</b>	<b>34</b>
5.1	Haushaltsaufstellungsverfahren .....	34
5.2	Rechnungslegungs- und Entlastungsverfahren .....	35
5.3	Kassenaufsicht / Kassensicherheit .....	36
<b>6</b>	<b>Digitalisierung .....</b>	<b>38</b>

## Abbildungsverzeichnis

Abbildung 1:	Vergleich der Einwohnerzahlen 2000 und 2020 .....	8
Abbildung 2:	Bevölkerungsentwicklung 2020 gegenüber 2000 .....	9
Abbildung 3:	Durchschnittsalter der Bevölkerung in den Jahren 2000 und 2020.....	9
Abbildung 4:	Anteil der Erträge aus Zuwendungen und allgemeinen Umlagen .....	12
Abbildung 5:	Vergleich der ordentlichen Ergebnisse mit den Jahresergebnissen je Einwohner.....	14
Abbildung 6:	Cashflow der Jahre 2017 bis 2019 in € je Einwohner.....	16
Abbildung 7:	Tilgungsdeckungsgrad der Jahre 2017 bis 2019.....	17
Abbildung 8:	Gesamtverschuldung der Jahre 2017 bis 2019 in € je Einwohner .....	18
Abbildung 9:	Investive Verschuldung und Liquiditätsverschuldung in € je Einwohner ...	20
Abbildung 10:	Entwicklung der Nettopositionen in € je Einwohner.....	24
Abbildung 11:	Nettopositionsquote der Jahre 2017 bis 2019 .....	25
Abbildung 12:	Durchschnittliche Reinvestitionsquote der Jahre 2017 bis 2019.....	27
Abbildung 13:	Durchschnittliche Reinvestitionsquote im Verhältnis zur durchschnittlichen Geldverschuldung .....	28
Abbildung 14:	Überschussrücklagen inkl. Jahresergebnisse ohne Verwendungsbeschluss in € je Einwohner .....	30
Abbildung 15:	Anzahl der fristgerecht und nicht fristgerecht aufgestellten Haushaltssatzungen der Jahre 2017 bis 2019 .....	34

## Anlagenverzeichnis

Anlage 1	Interkommunaler Kennzahlenvergleich der acht Samtgemeinden
Anlage 2	Kennzahlenübersicht für Mitgliedsgemeinden
Anlage 3	Übersicht zur Kennzahlenberechnung

## Abkürzungsverzeichnis

FSP	Finanzstatusprüfung
KomHKVO	Verordnung über die Aufstellung und Ausführung des Haushaltsplans sowie die Abwicklung der Kassengeschäfte der Kommunen
HVB	Hauptverwaltungsbeamtin/Hauptverwaltungsbeamter
KLR	Kosten- und Leistungsrechnung
LSN	Landesamt für Statistik Niedersachsen
NFAG	Niedersächsisches Gesetz über den Finanzausgleich
NKomVG	Niedersächsisches Kommunalverfassungsgesetz
NKPG	Niedersächsisches Kommunalprüfungsgesetz
RdErl.	Runderlass
RPA	Rechnungsprüfungsamt/Rechnungsprüfungsämter
üöKp	überörtliche Kommunalprüfung
Tz.	Textziffer

## Quellenhinweis

Die Karte des Deckblattes basiert auf den Geodaten des Landesamtes für Geoinformation und Landesvermessung Niedersachsen,

## 1 Prüfungsanlass und Durchführung der Prüfung

Tz. 1 Die überörtliche Kommunalprüfung (üöKp) betrachtet, ob das Haushalts- und Kassenwesen der Kommunen ordnungsgemäß und wirtschaftlich geführt wird (§ 2 Abs. 1 Satz 1 NKPG). Die Finanzstatusprüfung (FSP) ist ein zielführendes Instrument, um eine formale Prüfung anhand der Rechtsvorschriften zum Haushalts- und Kassenwesen durchzuführen. Daneben trifft sie eine Aussage zur Leistungsfähigkeit der Kommunen anhand ausgewählter Kennzahlen und eröffnet mit Hilfe dieser Kennzahlen einen interkommunalen Vergleich.<sup>1</sup> Die vergleichenden Analysen stellen kommunale Strukturen und Entwicklungen unter überörtlichen Gesichtspunkten dar. Diese sollen die geprüften Kommunen in selbstverwaltungsgerechter Weise unterstützen und ihnen zur Standortbestimmung innerhalb des Vergleichsrings dienen.

Samtgemeinden waren bei bisherigen Finanzstatusprüfungen unterrepräsentiert. Die üöKp hat deshalb einen Vergleichsring aus acht Samtgemeinden und deren 34 Mitgliedsgemeinden gebildet.<sup>2</sup> Zudem berücksichtigte die Auswahl der Kommunen für diese Prüfung u.a. auch den für den Kommunalbericht 2022 vorgesehenen besonderen regionalen Schwerpunkt. Es sollten unter regionalen Aspekten besonders die statistischen Gebiete (NUTS-Ebenen 2) Hannover<sup>3</sup> und Weser-Ems<sup>4</sup> betrachtet werden. Diese Gebiete verfügen über eine hohe Anzahl von Kommunen mit einer zufriedenstellenden Finanz- und Verwaltungskraft. Es handelt sich um die beiden wirtschaftsstärkeren Regionen Niedersachsens, trotz des Gegensatzes von städtischer Struktur einerseits und ländlicher Prägung andererseits.

---

<sup>1</sup> Vgl. hierzu auch „Übersicht über Daten der Haushaltswirtschaft für Kommunen“, RdErl. d. MI v. 13.12.2017, Anlage 2, Kennzahlen und allgemeine Hinweise zum Umgang mit den Kennzahlen“.

<sup>2</sup> SG Apensen (Apensen, Beckdorf, Sauensiek), SG Dahlenburg (Boitze, Dahlem, Flecken Dahlenburg, Nahrendorf, Tolsterglope), SG Elbmarsch (Drage, Marschacht, Tespe), SG Fürstenau (Berge, Bippin, Stadt Fürstenau), SG Hage (Berumbur, Flecken Hage, Hagermarsch, Halbmond, Lütetsburg), SG Heemsen (Flecken Drakenburg, Haßbergen, Heemsen, Rohrsen), SG Neuenhaus (Esche, Georgsdorf, Lage, Stadt Neuenhaus, Osterwald), SG Schwaförden (Affinghausen, Ehrenburg, Neuenkirchen, Scholen, Schwaförden, Sudwalde).

Zur besseren Lesbarkeit werden die Samtgemeinden im weiteren Text ausschließlich mit ihren Gemeindennamen betitelt. Auf den Zusatz „Samtgemeinde“ vor dem jeweiligen Gemeindennamen wird verzichtet.

<sup>3</sup> Regionsbereich Hannover, Landkreisbereiche Diepholz, Hameln-Pyrmont, Hildesheim, Holzminden, Nienburg/Weser und Schaumburg sowie die Landeshauptstadt Hannover.

<sup>4</sup> Landkreisbereiche Ammerland, Aurich, Cloppenburg, Emsland, Friesland, Grafschaft Bentheim, Leer, Oldenburg, Osnabrück, Vechta, Wesermarsch und Wittmund sowie die Städte Delmenhorst, Emden, Oldenburg, Osnabrück und Wilhelmshaven.

Mit der regional abgegrenzten Betrachtung will die überörtliche Kommunalprüfung die höhere Vergleichbarkeit der Prüfungsergebnisse unterstützen, um den Kommunen ihre Standortbestimmung in differenziertem Vergleich zu erleichtern. Sofern die grundsätzlich maßgeblichen Prüfungskriterien nicht dagegen sprechen, war diese regionale Betrachtung auch maßgeblich für die Auswahl der zu prüfenden Kommunen bei den für den Kommunalbericht 2022 vorgesehenen Prüfungen.

Der Kommunalbericht 2023 und die für diesen Bericht vorgesehenen Prüfungsergebnisse werden sich schwerpunktmäßig mit den anderen beiden statistischen Gebieten Braunschweig<sup>5</sup> und Lüneburg<sup>6</sup> befassen. Damit wird sich für die Kommunalberichte 2022 und 2023 eine detaillierte Betrachtung des „westlichen“ und „östlichen“ Niedersachsens ergeben.

Der Prüfungszeitraum umfasste für diese Prüfung die Haushaltsjahre 2017 bis 2019 sowie das Haushaltsplanjahr 2020.

Tz. 2 Nur wenige Kommunen stellten ihren Jahresabschluss innerhalb der gesetzlichen Frist von drei Monaten nach Ende des Haushaltsjahres auf. Für die Haushaltsjahre 2017 bis 2019 hätten insgesamt 126 Jahresabschlüsse aufgestellt sein müssen. Davon waren 13 Jahresabschlüsse noch nicht aufgestellt (vgl. Kapitel 5.2). Daher musste die üöKp für den vollständigen Vergleich teilweise auf vorläufige Haushaltszahlen zurückgreifen.

---

<sup>5</sup> Landkreisbereiche Gifhorn, Göttingen, Goslar, Helmstedt, Northeim, Peine und Wolfenbüttel sowie die Städte Braunschweig, Salzgitter und Wolfsburg.

<sup>6</sup> Landkreisbereiche Celle, Cuxhaven, Harburg, Heidekreis, Lüchow-Dannenberg, Lüneburg, Osterholz, Rotenburg (Wümme), Stade, Uelzen und Verden.

## 2 Zusammenfassung der wesentlichen Prüfungsergebnisse

- Die Hälfte der acht Samtgemeinden konnte in allen drei Jahren ihr ordentliches Ergebnis ausgleichen (vgl. Kapitel 3.2.1).
- Die durchschnittliche Gesamtverschuldung inkl. Rückstellungen je Einwohnerin und Einwohner der acht Samtgemeinden stieg im Prüfungszeitraum an. Lediglich eine Samtgemeinde konnte ihre Gesamtverschuldung durch Kredittilgung leicht verringern (vgl. Kapitel 3.2.3).
- Der Anteil des Fremdkapitals am Gesamtkapital (Fremdkapitalquote) stieg während des Prüfungszeitraums bei fünf Samtgemeinden an und lag bei durchschnittlich rd. 53 % (vgl. Kapitel 3.2.3).
- Eine Samtgemeinde wies eine durchgehend negative Nettoposition auf, da die Schulden und Rückstellungen das Vermögen überstiegen. Es liegt dadurch eine Überschuldungssituation vor (vgl. Kapitel 3.2.3).
- Die stetige Aufgabenerfüllung erscheint bei zwei Samtgemeinden aufgrund einer bestehenden bzw. einer drohenden Überschuldung nicht gesichert (§ 110 Abs. 1 NKomVG) (vgl. Kapitel 3.2.3).
- Die üöKp ermittelte, dass die Vorlagefrist für die Haushaltssatzungen überwiegend nicht eingehalten wurde. Die geprüften Kommunen stellten nur sieben von 126 Haushaltssatzungen fristgerecht auf (vgl. Kapitel 5.1).
- Die Samtgemeinden stellten im Prüfungszeitraum lediglich 22 ihrer 126 Jahresabschlüsse fristgerecht innerhalb von drei Monaten nach Ende des Haushaltsjahres für sich und ihre Mitgliedsgemeinden auf (vgl. Kapitel 5.2.).
- In vier von acht Samtgemeinden fanden nicht in allen Jahren des Prüfungszeitraums unvermutete Kassenprüfungen durch das örtliche RPA statt (vgl. Kapitel 5.3).

### 3 Ergebnisse zum Finanzstatus

#### 3.1 Demografische Entwicklung

Tz. 3 Die folgende Abbildung vergleicht die Bevölkerungszahlen der geprüften Samtgemeinden im Jahr 2000 mit denen im Jahr 2020.<sup>7</sup> Die durchschnittliche Bevölkerungszahl der Samtgemeinden betrug im Jahr 2020 10.346 Einwohnerinnen und Einwohner, während im Jahr 2000 der Durchschnitt bei nur 9.722 Einwohnerinnen und Einwohnern lag. Das Maximum wies dabei Fürstenau mit knapp 16.000 Einwohnerinnen und Einwohnern auf. Fürstenau hatte damit mehr als doppelt so viele Einwohnerinnen und Einwohner wie Heemsen mit knapp über 6.000 Einwohnerinnen und Einwohnern (Minimum).

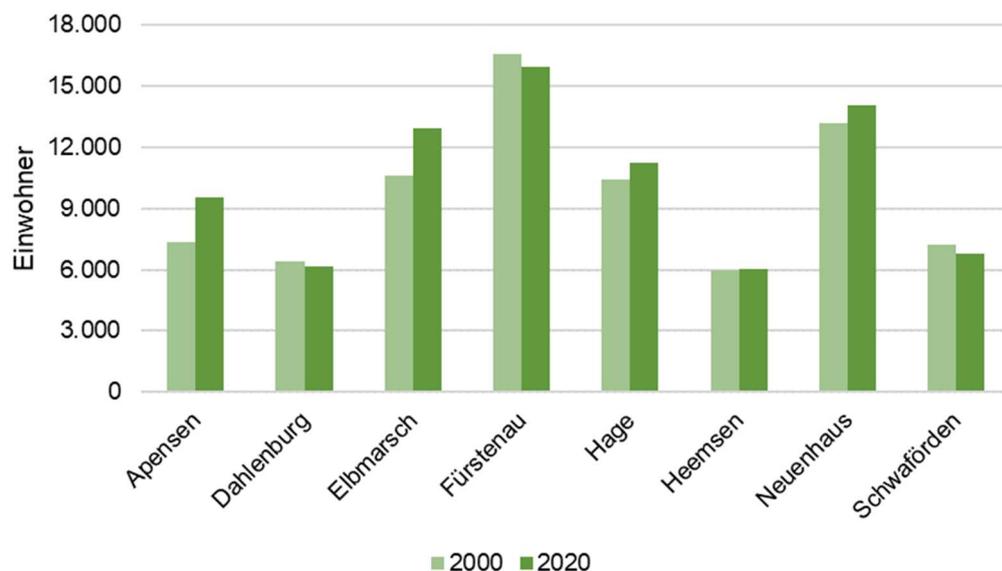


Abbildung 1: Vergleich der Einwohnerzahlen 2000 und 2020<sup>8</sup>

Tz. 4 Die nachstehende Abbildung veranschaulicht auf Basis der Daten des LSN die prozentuale Entwicklung der Bevölkerung vom Jahr 2000 zum Jahr 2020. Die Entwicklung verlief dabei in den Prüfkommunen unterschiedlich.

<sup>7</sup> Die Daten beziehen sich auf die Tabelle Z100001G des LSN.

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

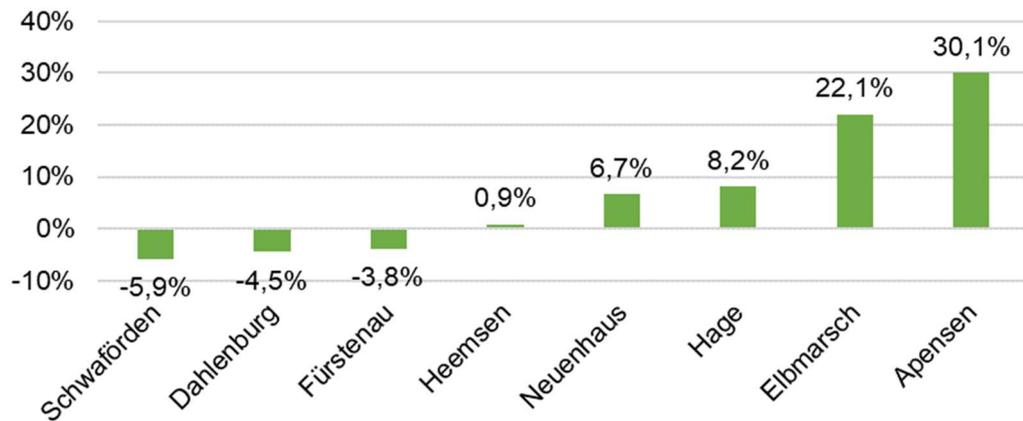


Abbildung 2: Bevölkerungsentwicklung 2020 gegenüber 2000

Tz. 5 Nicht nur die Frage nach der Zu- oder Abnahme der Bevölkerung, sondern auch die nach der altersmäßigen Entwicklung wird eine Rolle bei Entscheidungen über künftige Investitionen in die vorzuhaltende Infrastruktur spielen. Dabei geht es beispielsweise um zukunftsgerichtete Entscheidungen im Hinblick auf den Bau neuer bzw. den Ausbau vorhandener Grundschulen oder altersgerechte Anpassungen des Leistungsangebots in den Kommunen. Die Veränderungen in den Prüfkommunen werden aus nachfolgender Grafik deutlich:

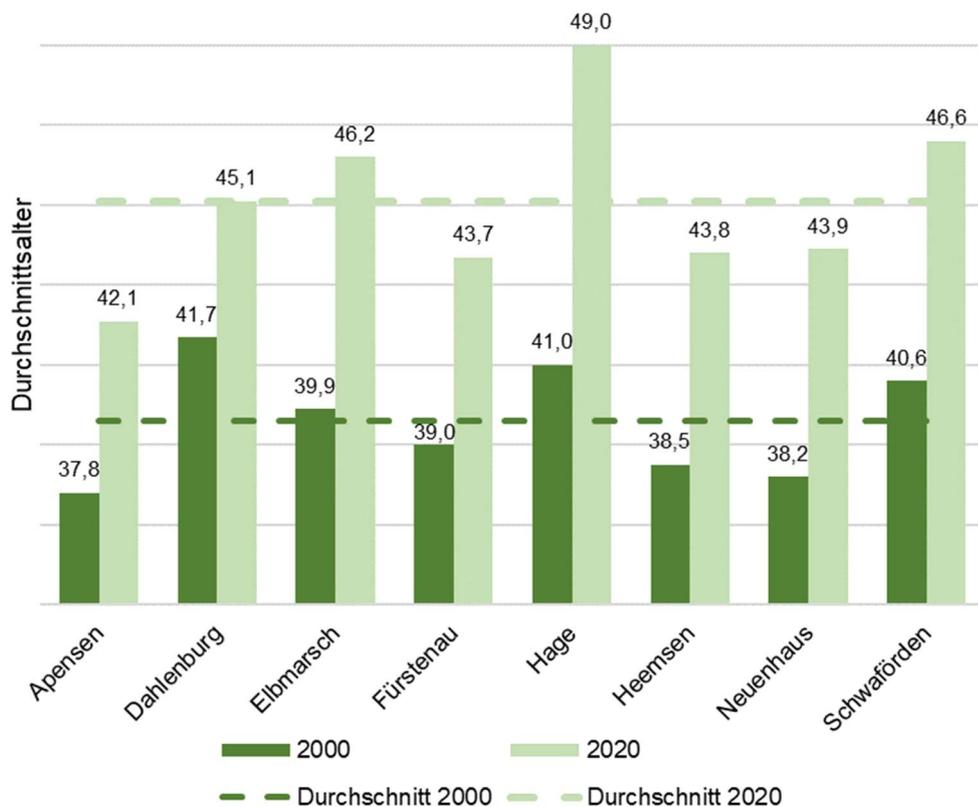


Abbildung 3: Durchschnittsalter der Bevölkerung in den Jahren 2000 und 2020<sup>9</sup>

<sup>9</sup> Vgl. LSN Tabelle A100003G, jeweils zum 31.12.

Tz. 6 Es ist festzustellen, dass das Durchschnittsalter der Einwohnerinnen und Einwohner in allen Prüfkommunen im Mittel um 5,5 Jahre (+ 13,8 %) von 39,6 Jahren im Jahr 2000 auf 45,1 Jahre im Jahr 2020 zunahm. Im Vergleich dazu stieg das Durchschnittsalter auf Landesebene nur um 3,9 Jahre (+ 9,5 %) von 40,9 Jahre im Jahr 2000 auf 44,8 Jahre im Jahr 2020.

Tz. 7 Auch bei der Betrachtung der jeweiligen Anteile der drei Altersgruppen von 0 bis unter 18 Jahren, von 18 bis unter 65 Jahren sowie von über 65jährigen zeigte sich die Zunahme des Anteils an älteren Einwohnerinnen und Einwohner. Dies wird in folgender Tabelle dargestellt:

	31.12.2000			31.12.2020		
	0 J. bis < 18 J.	18 J. bis < 65 J.	> 65 J.	0 J. bis < 18 J.	18 J. bis < 65 J.	> 65 J.
<b>Apensen</b>	24,1	64,4	<b>11,5</b>	<b>19,8</b>	62,6	<b>17,6</b>
<b>Dahlenburg</b>	20,5	61,2	<b>18,3</b>	18,2	59,0	22,9
<b>Elbmarsch</b>	<b>19,9</b>	67,2	12,8	15,6	62,8	21,6
<b>Fürstenau</b>	22,9	61,2	15,9	18,7	60,8	20,5
<b>Hage</b>	20,8	62,1	17,1	<b>13,7</b>	55,9	<b>30,4</b>
<b>Heemsen</b>	23,3	62,3	14,4	18,7	61,2	20,1
<b>Neuenhaus</b>	<b>25,1</b>	58,7	16,2	18,8	59,7	21,5
<b>Schwaförden</b>	21,5	61,2	17,3	15,7	60,7	23,6
<b>Durchschnitt</b>	22,3	62,3	15,4	17,4	60,3	22,3

Tabelle 1: Altersstruktur in den einzelnen Altersgruppen 2000 gegenüber 2020<sup>10</sup>

Tz. 8 Demografische Veränderungen größeren Ausmaßes stellen Kommunen vor neue Herausforderungen. Es ändern sich die künftigen Bedürfnisse der Kommunen im Hinblick auf die bereitzustellende Infrastruktur und damit auf den Investitionsbedarf sowie den Unterhaltungsaufwand. Die üöKp empfiehlt den Kommunen, die vorgenannten Aspekte bei künftigen Entscheidungen zu berücksichtigen.

### 3.2 Kennzahlenanalyse

Tz. 9 Die üöKp erhebt anhand von Finanzkennzahlen die finanzwirtschaftlichen Rahmendaten der geprüften Kommunen. Ziel ist es, hierbei zu ermitteln, ob die Kommunen ausgeglichene Haushalte vorweisen können und dem Grundsatz der stetigen Aufgabenerfüllung gerecht werden. Die dazu im Wege der Prüfung erhobenen Finanzkennzahlen bilden das Gerüst, auf denen die nachfolgenden Zeitreihenanalysen dieser Prüfungsmitteilung beruhen. Zudem bilden sie auch die

<sup>10</sup> Vgl. LSN Tabelle A100100G (2000), LSN Tabelle A100002G (2020), jeweils zum 31.12.

Grundlage, um die individuelle Entwicklung für die einzelnen Kommunen des Vergleichsrings darstellen zu können.

- Tz. 10 Die vorgenannten Kennzahlen der einzelnen Samtgemeinden sind in der Anlage 1 zur Prüfungsmitteilung aufgeführt. Diese – nach Samtgemeinden getrennt dargestellte – Aufstellung beinhaltet die einzelnen Kennzahlen des Prüfungszeitraums sowie einen interkommunalen Vergleich mittels Durchschnittswerte. Zugleich erhält jede Samtgemeinde zur Vervollständigung des finanzwirtschaftlichen Rahmens durch die Anlage 2 die Werte für ihre Mitgliedsgemeinden. Der in dieser Anlage enthaltene interkommunale Vergleich bezieht sich auf alle 34 Mitgliedsgemeinden. Abschließend erläutert die üöKp durch eine Übersicht in der Anlage 3 die Berechnungsgrundlagen der Kennzahlen sowie die Quellen der herangezogenen Daten.

### **3.2.1 Entwicklung der Ertragslage**

#### Erträge und Aufwendungen

- Tz. 11 Die wichtigsten Ertragsarten von Samtgemeinden bilden die Samtgemeindeumlage sowie die Schlüsselzuweisungen. Daneben benennt § 111 Abs. 3 NKomVG Gebühren und Beiträge als weitere Finanzmittel der Samtgemeinden. Die Möglichkeit, Steuern nach § 111 Abs. 5 NKomVG zu erheben, steht lediglich den Gemeinden, d. h. den Mitgliedsgemeinden der Samtgemeinden, zu.
- Tz. 12 Der Anteil der Erträge aus Zuwendungen und allgemeinen Umlagen, denen sowohl die Schlüsselzuweisungen als auch die Samtgemeindeumlage zugeordnet werden, betrug im Prüfungszeitraum durchschnittlich knapp 80 %. Die folgende Grafik zeigt die Aufteilung innerhalb dieser Ertragsart:

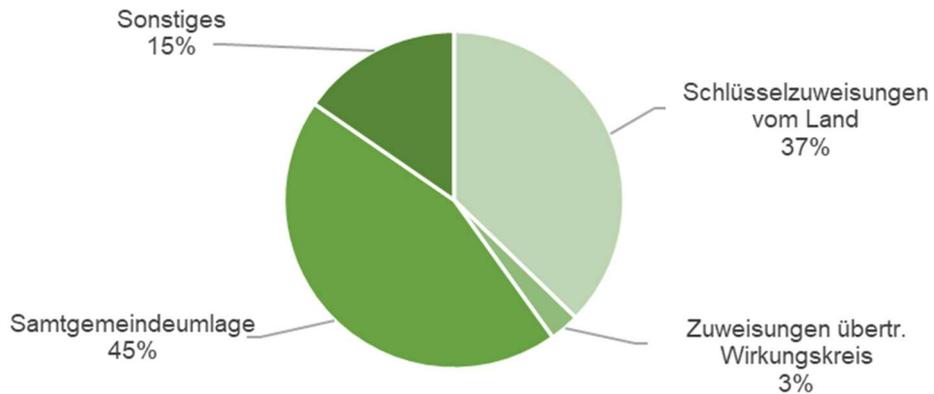


Abbildung 4: Anteil der Erträge aus Zuwendungen und allgemeinen Umlagen

- Tz. 13 Der Anteil der Samtgemeindeumlage an den durchschnittlichen Gesamterträgen (allgemeine Umlagequote) betrug bei den Prüfkommunen im Prüfungszeitraum im Mittel 36 %. Die Spanne reichte dabei von 22 % (Hage) bis zu 50 % (Apen-sen). Hierbei ist zu beachten, dass die Samtgemeinden ihre Aufgabenwahrneh-mung unterschiedlich organisierten. So war die mit vergleichsweise hohen Defizi-ten verbundene Aufgabe der Betreuung von Kindern in Kindertagesstätten bei-spielsweise bei vier von acht Kommunen bei den Samtgemeinden selbst ange-siedelt. In drei Fällen übernahmen Mitgliedsgemeinden diese Aufgabe und bei einer Samtgemeinde lag eine Mischform vor.
- Tz. 14 Bei drei Samtgemeinden stellten auch die öffentlich-rechtlichen Entgelte mit ei-nem Anteil an den Erträgen von über 10 % eine wesentliche Ertragsposition dar. Bei Dahlenburg und Elbmarsch entfiel ein Großteil dieser Entgelte auf die Benut-zungsgebühren im Abwasserbereich. Bei Apen-sen machten die Benutzungsge-bühren bei den Kindertagesstätten rund die Hälfte und die Gebühren für die Un-terbringung von Asylbewerbern ein weiteres Drittel dieser Entgelte aus.
- Tz. 15 Ähnlich verhielt es sich auf der Aufwandsseite beim Vergleich der jeweiligen An-teile der Personalaufwendungen am Gesamtaufwand der Prüfkommunen. Hier zeigte sich eine Spanne von durchschnittlich 29 % bis zu 57 %. Die größten Werte waren bei den Samtgemeinden mit der Aufgabe „Kindertagesstätten“ fest-zustellen. Apen-sen, Hage, Heemsen und Schwaförden wiesen zwischen 30 und 60 Stellenanteile für das Personal ihrer Kindertagesstätten aus (ohne Verwal-tung).

Tz. 16 Dagegen verzeichnete Fürstenau einen überdurchschnittlichen Anteil an Transferaufwendungen. Diese resultierten u. a. aus den Defizitabdeckungen für die Kindertagesstätten in fremder Trägerschaft. In Hage verursachte die Verlustabdeckung für den Eigenbetrieb Kurverwaltung deren vergleichsweise hohen Anteil an Transferaufwendungen.

#### Jahres- und ordentliches Ergebnis

Tz. 17 Ziel der Doppik ist u. a. die intergenerative Gerechtigkeit.<sup>11</sup> Demnach soll eine Generation nur die Ressourcen verbrauchen, die sie auch erwirtschaftet. Unter dem Gesichtspunkt einer geordneten Haushaltswirtschaft ist letztlich die stetige Aufgabenerfüllung der Kommune gegenüber der Allgemeinheit sicherzustellen (§ 110 Abs. 1 NKomVG).

Tz. 18 Das Ziel der intergenerativen Gerechtigkeit ist erreicht, wenn die ordentlichen Erträge die ordentlichen Aufwendungen decken. Der ordentliche Aufwandsdeckungsgrad beträgt dann mindestens 100 %.

Nur die Hälfte der acht Samtgemeinden erreichte dieses Ziel für alle drei Jahre des Prüfungszeitraums (Apsen, Elbmarsch, Fürstenau und Schwaförden). Neuenhaus erreichte im Prüfungszeitraum in keinem Jahr einen ordentlichen Aufwandsdeckungsgrad von 100 %. Der ordentliche Aufwandsdeckungsgrad lag bei den geprüften Samtgemeinden durchschnittlich bei 103 %.

Tz. 19 Die Samtgemeinden erzielten im Betrachtungszeitraum im Mittel ordentliche Erträge in Höhe von 889 € je Einwohnerin und Einwohner. Dagegen standen ordentliche Aufwendungen von 864 € je Einwohnerin und Einwohner. Das ordentliche Ergebnis lag demnach im Durchschnitt bei 25 € je Einwohnerin und Einwohner.

Tz. 20 Neben dem ordentlichen Ergebnis verglich die üöKp das Jahresergebnis. Dieses setzt sich aus dem ordentlichen und dem außerordentlichen Ergebnis zusammen. Das außerordentliche Ergebnis erfasst im Wesentlichen ungewöhnliche, selten vorkommende oder periodenfremde Erträge und Aufwendungen und kann das Jahresergebnis erheblich beeinflussen.

---

<sup>11</sup> Vgl. Rose, Joachim, Kommunale Finanzwirtschaft in Niedersachsen, S. 29, 7. überarbeitete Auflage, Stuttgart, 2017.

Tz. 21 Die folgende Abbildung zeigt die durchschnittlichen Jahresergebnisse je Einwohnerin und Einwohner für die Jahre 2017 bis 2019 und vergleicht sie mit den durchschnittlichen ordentlichen Ergebnissen:

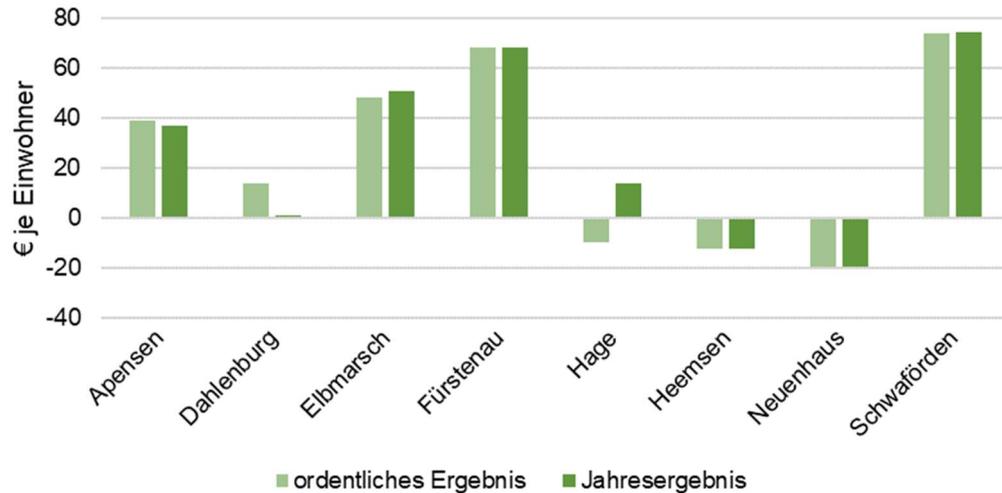


Abbildung 5: Vergleich der ordentlichen Ergebnisse mit den Jahresergebnissen je Einwohner

Tz. 22 Hage konnte die Unterdeckung im ordentlichen Ergebnis durch außerordentliche Erträge wieder ausgleichen. Hage überprüfte regelmäßig am Jahresende die Rückstellungen für unterlassene Aufwendungen für Instandhaltung und passte diese Rückstellungen an.<sup>12</sup>

Tz. 23 In Dahlenburg waren insbesondere die Korrektur von Pflichtrückstellungen sowie außerordentliche Abschreibungen im Jahr 2018 ursächlich für die Abweichung zwischen ordentlichem und Jahresergebnis. Das Jahresergebnis betrug dort durchschnittlich 0,62 € je Einwohnerin und Einwohner.

Tz. 24 Fünf Samtgemeinden erreichten in allen drei Jahren ein positives Jahresergebnis. Dahlenburg gelang es nur 2019, Heemsen in 2017 und 2018. Neuenhaus erzielte in keinem Jahr ein positives Jahresergebnis. In Heemsen führten erforderliche Zuführungen zu den Pensionsrückstellungen zu einem vergleichswisen hohen Fehlbetrag. Dennoch erreichte Heemsen im Jahr 2019 einen Haushaltsausgleich gem. § 110 Abs. 5 Satz 1 Nr. 1 NKomVG. Sie nutzte die Überschussrücklagen i. S. d. § 123 Abs. 1 NKomVG zur Verrechnung mit den Fehlbeträgen (vgl. Tz. 62).

<sup>12</sup> Rückstellungen verschlechtern das ordentliche Ergebnis im Jahr der Bildung, verbessern aber das außerordentliche Ergebnis im Jahr der Auflösung.

Neuenhaus konnte sein Defizit im ordentlichen Ergebnis in keinem Jahr durch das außerordentliche Ergebnis ausgleichen. Zudem besaß Neuenhaus im Prüfungszeitraum keine Überschussrücklagen zur Verrechnung mit den Fehlbeträgen. Dies hatte zur Folge, dass sich die Nettoposition (vgl. Tz. 44) der Samtgemeinde im Betrachtungszeitraum verringerte.

Die üöKp weist darauf hin, dass eine Überschuldung i. S. d § 110 Abs. 7 Satz 1 NKomVG droht, wenn sich diese Entwicklung nicht umkehrt oder zumindest stoppen lässt. Danach darf sich eine Kommune nicht über den Wert ihres Vermögens hinaus verschulden. Hierzu führte Neuenhaus aus, dass die frühe Umstellung auf die Doppik 2005 zu diesen Schwierigkeiten führte. Vergleichsweise niedrig bewertetes Vermögen sowie der hohe Anteil an Rückstellungen seien ursächlich für die nunmehr niedrige Nettoposition.

### **3.2.2 Entwicklung der Finanzlage**

#### Cashflow

- Tz. 25 Der Cashflow stellt den Saldo aus Einzahlungen und Auszahlungen der laufenden Verwaltungstätigkeit dar. Dabei wird im niedersächsischen Recht nicht zwischen ordentlichen und außerordentlichen Vorgängen unterschieden. Ein positiver Cashflow begünstigt sowohl den Schuldenabbau als auch die Finanzierung von Investitionen aus eigenen Mitteln.
- Tz. 26 Die folgende Abbildung zeigt die Entwicklung des Cashflows der einzelnen Samtgemeinden in den Jahren 2017 bis 2019 je Einwohnerin und Einwohner. Der durchschnittliche Cashflow je Einwohnerin und Einwohner lag bei 97,19 €.

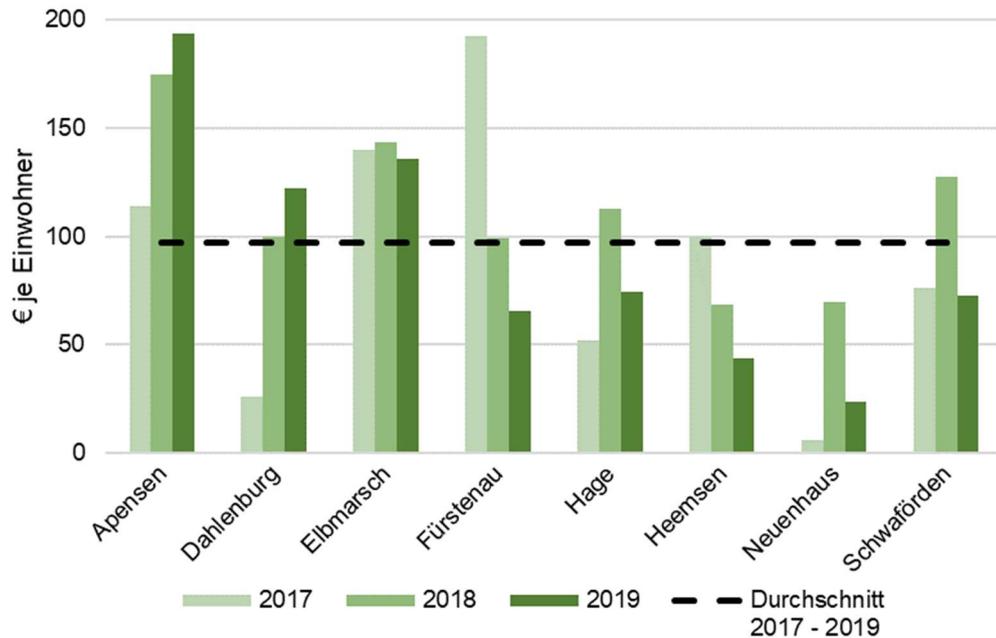


Abbildung 6: Cashflow der Jahre 2017 bis 2019 in € je Einwohner

### Tilgungsdeckung

Tz. 27 Gemäß der Deckungsregel nach § 17 Abs. 1 Nr. 2 KomHKVO dienen die Einzahlungen für laufende Verwaltungstätigkeit insgesamt zur Deckung der Auszahlungen für laufende Verwaltungstätigkeit sowie für die Auszahlungen zur ordentlichen Tilgung von Investitionskrediten und zur Rückzahlung innerer Darlehen. Der Tilgungsdeckungsgrad gibt an, inwieweit die Auszahlungen zur ordentlichen Tilgung aus dem Saldo für die laufende Verwaltungstätigkeit geleistet werden kann und damit Schulden aus eigenen Mitteln abgebaut werden. Liegt er unter 100 %, schafft es die Kommune nicht, die ordentliche Tilgung aus dem Saldo für die laufende Verwaltungstätigkeit zu leisten.

Die folgende Abbildung zeigt die Entwicklung des Tilgungsdeckungsgrads der einzelnen Samtgemeinden in den Jahren 2017 bis 2019:

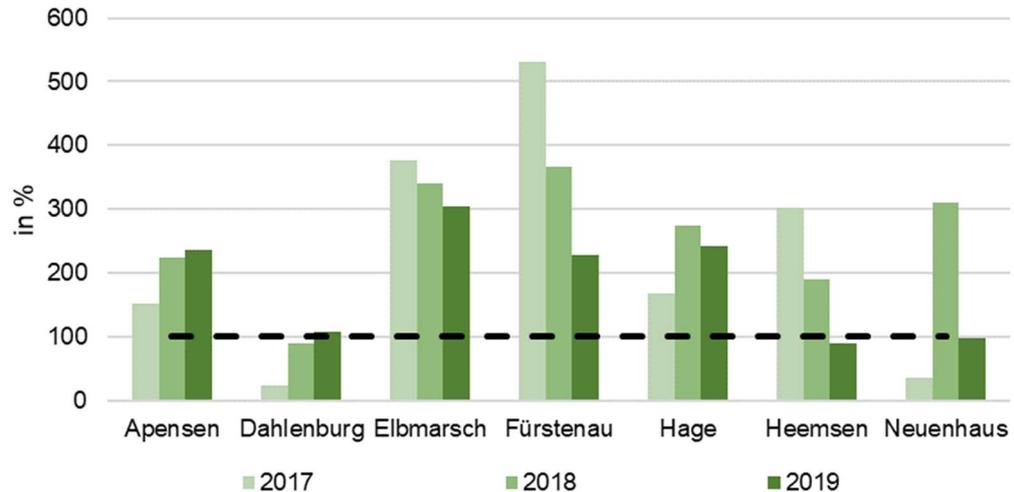


Abbildung 7: Tilgungsdeckungsgrad der Jahre 2017 bis 2019

- Tz. 28 Da Schwaförden lediglich einen geringen Betrag für die Tilgung eines Darlehens aus der Kreisschulbaukasse aufwies, lag der Tilgungsdeckungsgrad dort im Prüfungszeitraum im Durchschnitt bei über 12.000 %. Aus diesem Grund ist Schwaförden in der Grafik nicht aufgeführt.
- Tz. 29 Bei den übrigen Kommunen lag der durchschnittliche Tilgungsdeckungsgrad im Prüfungszeitraum bei 223 %. Drei der geprüften Samtgemeinden (Dahlenburg, Heemsen und Neuenhaus) erreichten nicht in jedem Jahr des Prüfungszeitraums einen Tilgungsdeckungsgrad von mindestens 100 %. Die ordentliche Tilgung muss dann durch vorhandene Mittel oder im ungünstigsten Fall durch die Aufnahme von Liquiditätskrediten erfolgen.

### 3.2.3 Entwicklung der Vermögenslage

#### Bilanzsumme

- Tz. 30 Die Höhe der Bilanzsumme spielt eine Rolle bei der Bildung der quotalen Finanzkennzahlen, bei denen sie als Bezugsgröße verwendet wird. Beim Vergleich der Bilanzsummen von Samtgemeinden müssen zum einen Art und Verteilung der Aufgabenwahrnehmung mitberücksichtigt werden. So wickelte beispielsweise die Samtgemeinde Elbmarsch mit der höchsten Bilanzsumme im Prüfungszeitraum von durchschnittlich rd. 44 Mio. € die Abwasserbeseitigung über den Kernhaushalt ab. Ein Großteil des bilanzierten Infrastrukturvermögens entfiel auf diesen Aufgabenbereich. Heemsen verzeichnete mit durchschnittlich 14 Mio. € die niedrigste Bilanzsumme im Prüfungsring. Es war festzustellen, dass die

Samtgemeinde lediglich über drei Grundschulen mit entsprechenden Grundstücken und Gebäuden verfügte. Dagegen war die im Vergleichsring zweithöchste Bilanzsumme von rd. 40 Mio. € in Fürstenau nicht zuletzt auf die Trägerschaft für sechs Grund- und zwei weiterführende Schulen zurückzuführen. Zum anderen wird die Bilanzsumme von der Bewertung des Vermögens in der ursprünglichen Eröffnungsbilanz beeinflusst.

### Gesamtverschuldung

Tz. 31 Die Gesamtverschuldung der Kommunen umfasst die Schulden und die Rückstellungen (§ 55 Abs. 3 Nr. 2 und 3 KomHKVO). Zu den Schulden gehören als Geldschulden (§ 55 Abs. 3 Nr. 2.1 KomHKVO) u. a. die Verbindlichkeiten aus investiven Krediten und Liquiditätskrediten. Die nachfolgende Grafik zeigt die Entwicklung der Gesamtverschuldung der geprüften Samtgemeinden je Einwohnerin und Einwohner:

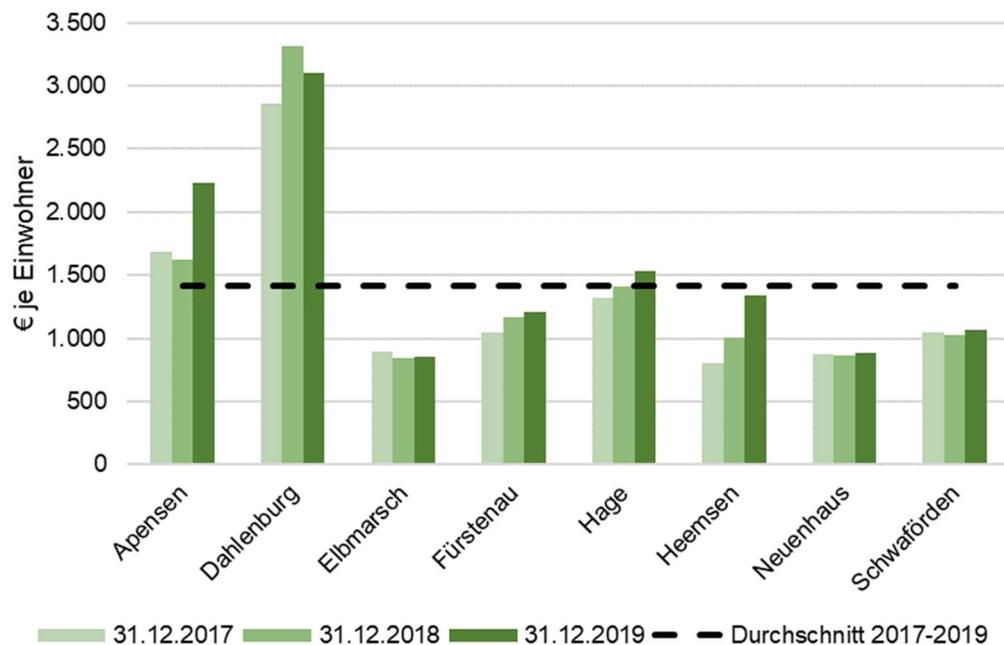


Abbildung 8: Gesamtverschuldung der Jahre 2017 bis 2019 in € je Einwohner

Tz. 32 Die durchschnittliche Gesamtverschuldung der acht Samtgemeinden stieg kontinuierlich von 1.315 € je Einwohnerin und Einwohner zum 31.12.2017 auf 1.528 € je Einwohnerin und Einwohner zum 31.12.2019. In Elbmarsch verringerte sich die Gesamtverschuldung im Prüfungszeitraum in geringem Maße. Sie wies mit 865 € je Einwohnerin und Einwohner die durchschnittlich niedrigste

Gesamtverschuldung auf. Dahlenburg war mit durchschnittlich 3.088 € je Einwohnerin und Einwohner mit Abstand am höchsten verschuldet.

Tz. 33 Der Anteil der Rückstellungen an der Gesamtverschuldung belief sich im Betrachtungszeitraum auf durchschnittlich 36,8 %. Davon entfielen im Prüfungszeitraum durchschnittlich über 86 % ausschließlich auf Pensionsrückstellungen und ähnliche Verpflichtungen.

Tz. 34 Die üöKp stellt im Folgenden die Geldschulden der acht Samtgemeinden anhand der investiven Verschuldung sowie der Liquiditätsverschuldung je Einwohnerin und Einwohner aufsteigend nach dem durchschnittlichen Wert im Prüfungszeitraum dar. Diese machten den größten Teil der Gesamtverschuldung aus.

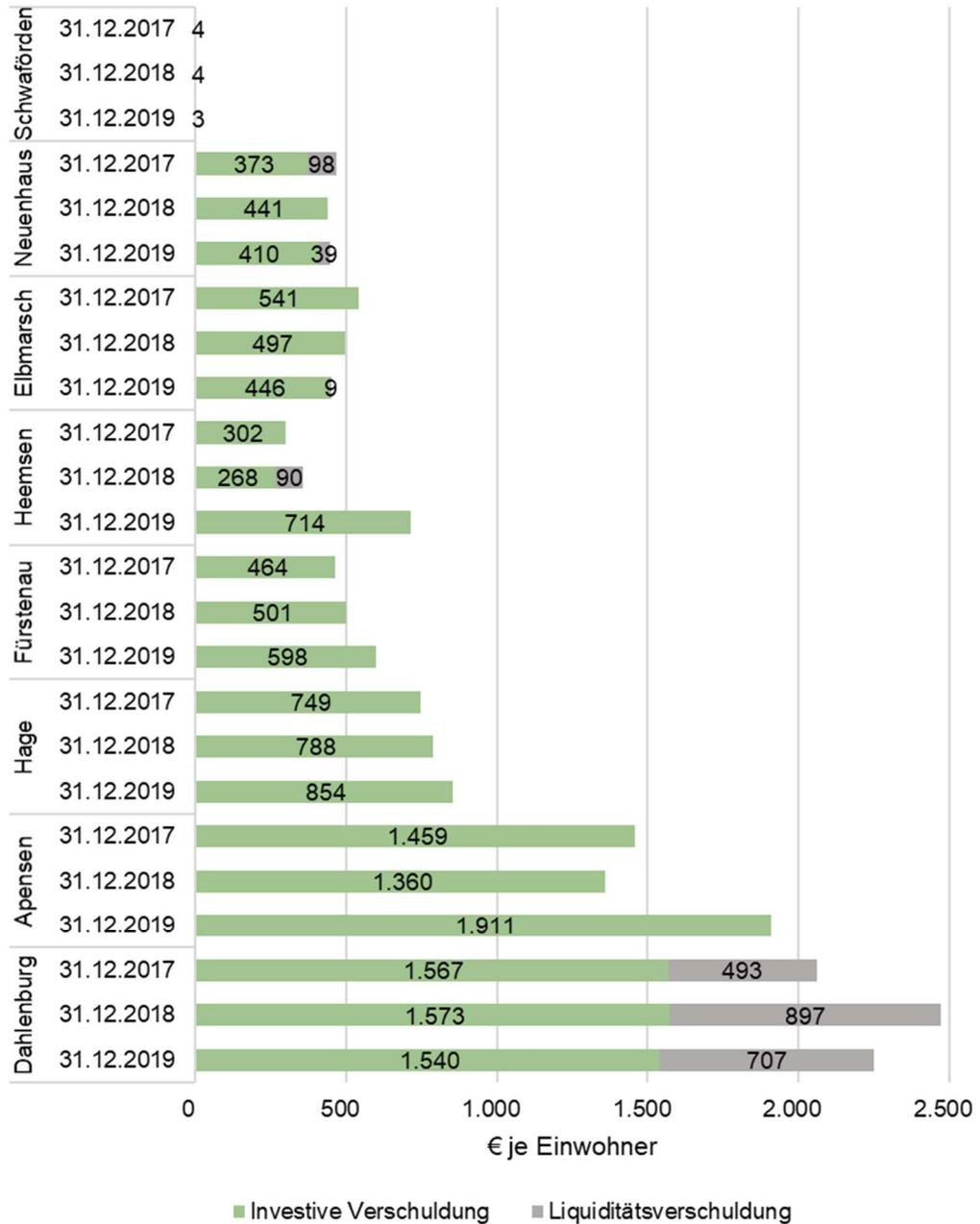


Abbildung 9: Investive Verschuldung und Liquiditätsverschuldung in € je Einwohner

Tz. 35 Die durchschnittliche Verschuldung aus investiver Verschuldung und Liquiditätsverschuldung stieg kontinuierlich von 756 € je Einwohnerin und Einwohner zum 31.12.2017 auf 904 € je Einwohnerin und Einwohner zum 31.12.2019. Auffällig war die geringe Geldverschuldung in Schwaförden. Diese Samtgemeinde hatte mit Abstand am wenigsten Geldschulden je Einwohnerin und Einwohner. Dort ergab sich der Großteil der Gesamtverschuldung aus den bilanzierten Verbindlichkeiten aus der Einheitskasse gegenüber den Mitgliedsgemeinden.

- Tz. 36 Die grundsätzliche Aussage der Kommunalberichte der vergangenen Jahre werden auch durch die Feststellungen bei den geprüften Samtgemeinden bestätigt. Danach stieg die investive Verschuldung und die Liquiditätsverschuldung der Kernhaushalte niedersächsischer Kommunen trotz insgesamt positiver Entwicklung der Finanzlage.
- Tz. 37 Die Entwicklung bei den acht Samtgemeinden resultierte überwiegend aus dem durchschnittlichen Anstieg der investiven Verschuldung. Diese stieg von durchschnittlich 682 € je Einwohnerin und Einwohner zum 31.12.2017 auf 809 € je Einwohnerin und Einwohner zum 31.12.2019.
- Tz. 38 Erheblich über dem Durchschnitt lag die investive Verschuldung in Apensen mit durchschnittlich 1.577 € je Einwohnerin und Einwohner und in Dahlenburg mit durchschnittlich 1.560 € je Einwohnerin und Einwohner. Eine wesentliche Verringerung der investiven Verschuldung im Prüfungszeitraum konnte lediglich in Elbmarsch und Dahlenburg herbeigeführt werden. Bei den anderen Samtgemeinden stieg die durchschnittliche investive Verschuldung je Einwohnerin und Einwohner im Betrachtungszeitraum in einer Spanne von 37 € in Neuenhaus bis zu 451 € in Apensen.
- Tz. 39 Liquiditätskredite wurden im gesamten Prüfungszeitraum zum Bilanzstichtag 31.12. der Haushaltsjahre 2017 bis 2019 lediglich von der Hälfte der acht Samtgemeinden in Anspruch genommen. Dahlenburg wies zu den Bilanzstichtagen der Jahre 2017 bis 2019 mit durchschnittlich 699 € je Einwohnerin und Einwohner eine Liquiditätsverschuldung in auffälliger Höhe auf.

#### Fremdkapital und Nettoposition

- Tz. 40 Die Fremdkapitalquote bildet den Anteil der Schulden und Rückstellungen im Verhältnis zum Gesamtkapital ab. Je höher die Fremdkapitalquote, desto abhängiger ist die Kommune von den Gläubigern und desto höher ist die Belastung der künftigen Generationen durch Rückzahlungs- und Zinsverpflichtungen. Die durchschnittliche Fremdkapitalquote lag im Betrachtungszeitraum bei 52,8 %. Sie stieg von 51,6 % zum 31.12.2017 auf 54,7 % zum 31.12.2019. Lediglich in Dahlenburg, Elbmarsch und Schwaförden sank die Fremdkapitalquote. Die Entwicklung der anderen Samtgemeinden begründet sich zumeist mit der gestiegenen investiven Verschuldung. Diese machte im Durchschnitt 47,6 % des

Fremdkapitals aus, wobei die Spanne von 0,3 % in Schwaförden bis zu 85,4 % in Apensen reichte.

- Tz. 41 Apensen hat durch vermehrte Investitionen zwar die höchste Fremdkapitalquote, zur Beurteilung muss dabei jedoch auch die Fremdkapitalstruktur herangezogen werden. In Apensen war die hohe Quote auf eine verstärkte Investitionstätigkeit in den vergangenen Jahren im Bereich der Schulen, Kindertagesstätten und der Feuerwehrgerätehäuser zurückzuführen. Dabei war das Verhältnis zwischen kurzfristigen und mittel- bzw. langfristigen Verbindlichkeiten vergleichsweise vorteilhaft. Das bedeutet, dass ein Großteil des Fremdkapitals langfristigen Charakter hatte. Langfristiges Fremdkapital unterliegt keinem hohen Zinsänderungsrisiko. Auch die Fremdkapitalstruktur der weiteren Samtgemeinden wies insgesamt ein günstiges Verhältnis zwischen kurzfristigen und mittel- bzw. langfristigen Verbindlichkeiten auf. Lediglich Dahlenburg unterlag hinsichtlich ihrer kurzfristigen Liquiditätsverschuldung grundsätzlich einem erhöhten Zinsänderungsrisiko.
- Tz. 42 Die üöKp errechnete den durchschnittlichen Fremdkapitalzinssatz für die jeweiligen Samtgemeinden. Dieser beziffert die durchschnittliche Verzinsung des Schulden-Portfolios und wird periodenbezogen ermittelt. Dabei wird der Zinsaufwand des Haushaltsjahres im Verhältnis zum durchschnittlichen Kreditvolumen bestimmt. Das durchschnittliche Kreditvolumen ergibt sich dabei aus dem Durchschnitt des Anfangs- und Endbestands des Kreditvolumens in der Schuldenübersicht. Die Entwicklung des Fremdkapitalzinssatzes war in allen geprüften Samtgemeinden positiv. In Dahlenburg, Hage und Heemsen lag dieser noch bei über 2 %. In der Zeitreihe nahm der Fremdkapitalzinssatz auch bei diesen drei Samtgemeinden kontinuierlich ab. Sie gaben an, dass ältere, höher verzinsten Kredite in absehbarer Zeit vollständig getilgt seien.
- Tz. 43 In diesem Zusammenhang betrachtete die üöKp auch die Zinsdeckungsquote. Sie zeigt die anteilige Belastung der Kommune durch Zinsaufwendungen. Diese bestehen vorwiegend aufgrund im Haushaltsjahr oder Vorjahren aufgenommener Liquiditäts- und Investitionskredite. Hohe Zinsdeckungsquoten haben eingeschränkte Handlungsmöglichkeiten der Kommune zur Folge. Im Durchschnitt der geprüften Samtgemeinden lag diese Quote bei 1,5 %.

### Nettoposition

- Tz. 44 Von den Bundesländern, die die Kameralistik durch die Doppik ersetzt haben, ist Niedersachsen das einzige Land, in dem die Sonderposten zur Nettoposition zählen. Dies kann dazu führen, dass eine Kommune nicht als überschuldet gilt, obwohl die Kontengruppe 20 (Nettoposition) negativ ist. Die Bilanzposition „Nettoposition“ wird dann nur durch die Beträge der gebildeten Sonderposten positiv dargestellt. Die Kontengruppe 20 umfasst das Basisreinvermögen, die Rücklagen und das Jahresergebnis. Die Sonderposten werden in der Kontengruppe 21 (Sonderposten) bilanziert. Werden die Sonderposten ratierlich aufgelöst, wird die Nettoposition aufgezehrt. Ohne entsprechende Bildung neuer Sonderposten und lediglich zumindest ausgeglichener Jahresergebnisse führt dies schlussendlich zu einer Überschuldung gemäß § 110 Abs. 7 Satz 2 NKomVG.
- Tz. 45 Die nachfolgende Abbildung zeigt die Entwicklung der Nettoposition je Einwohnerin und Einwohner der geprüften Samtgemeinden, aufgeteilt in die dazugehörigen Kontengruppen 20 (Nettoposition) und 21 (Sonderposten):

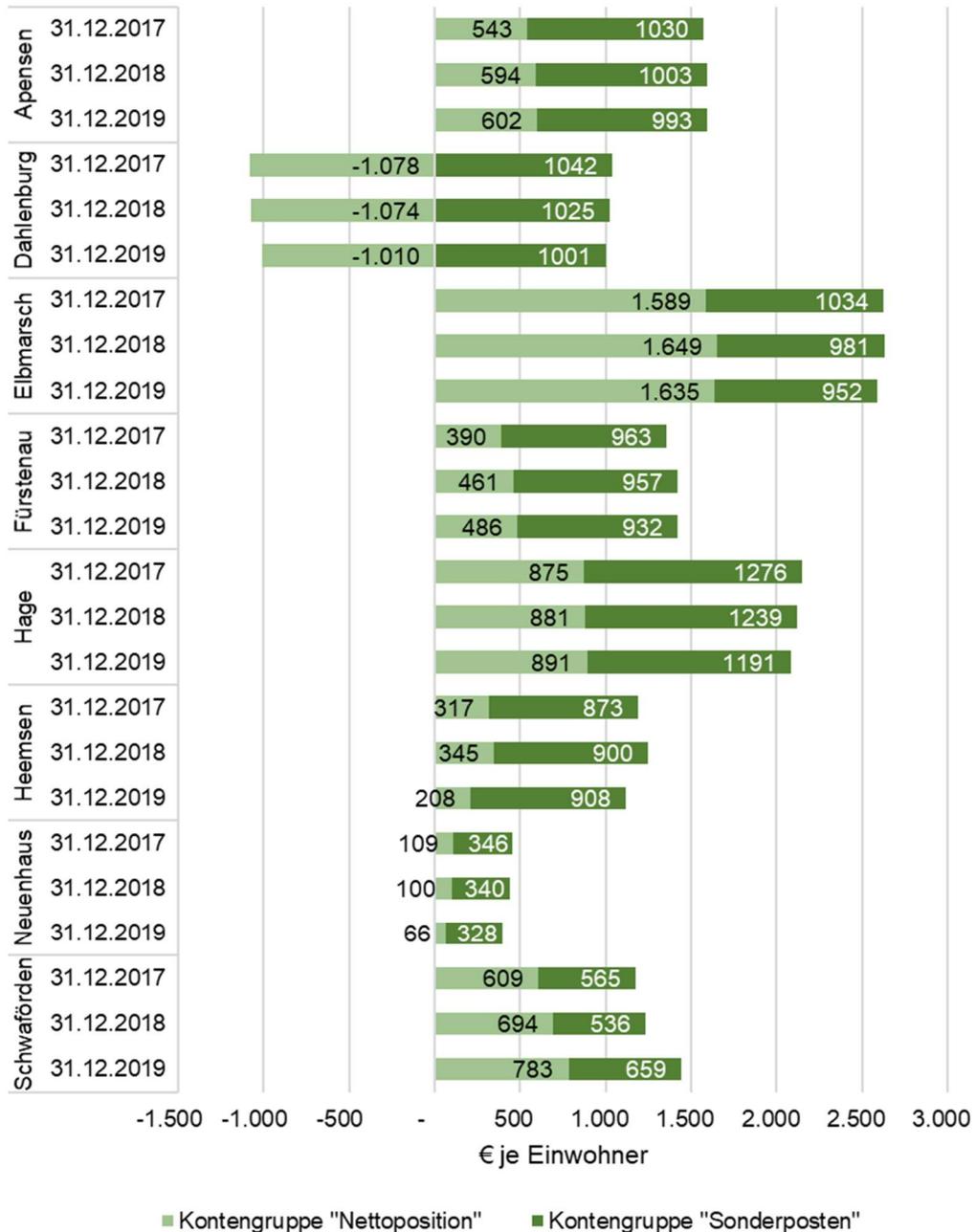


Abbildung 10: Entwicklung der Nettopositionen in € je Einwohner

Tz. 46 Bei Dahlenburg war die Kontengruppe 20 mit durchschnittlich -1.054 € je Einwohnerin und Einwohner im negativen Bereich. Die Kontengruppe 21 mit durchschnittlich 1.023 € je Einwohnerin und Einwohner konnte die Nettoposition insgesamt nicht ausgleichen. Daher liegt eine Überschuldung gemäß § 110 Abs. 7 Satz 2 NKomVG vor.

Bei den weiteren sieben geprüften Samtgemeinden war die Kontengruppe 20 jeweils positiv. Bis auf Heemsen und Neuenhaus wiesen diese acht Kommunen aufgrund positiver Jahresergebnisse eine positive Entwicklung in dieser

Kontengruppe auf. Die Beträge stiegen um durchschnittlich 39 € je Einwohnerin und Einwohner.

Tz. 47 Überdies sank jedoch bei sechs Samtgemeinden die Summe der Sonderposten in der Kontengruppe 21 um durchschnittlich 49 € je Einwohnerin und Einwohner. Lediglich in Heemsen und Schwaförden stiegen die Sonderposten um 35 € bzw. 95 € je Einwohnerin und Einwohner an. Der Anteil stellte sich uneinheitlich dar. Die in der Nettoposition enthaltenen Sonderposten betragen in Neuenhaus durchschnittlich 79 % und Elbmarsch lediglich 38 %.

### Nettopositionsquote

Tz. 48 Die Nettopositionsquote gibt an, wie hoch der Anteil der Nettoposition am Gesamtkapital ist. Sie korrespondiert mit der Fremdkapitalquote und stellt den Anteil des Vermögens dar, der die Schulden und Rückstellungen übersteigt. Je höher die Nettopositionsquote einer Gebietskörperschaft ist, desto unabhängiger ist sie tendenziell von Fremdkapitalgebern und desto entfernter ist sie von dem gesetzlichen Überschuldungsverbot nach § 110 Abs. 7 Satz 1 NKomVG. Sie ist somit ein Indikator für die Sicherung der stetigen Aufgabenerfüllung (§ 110 Abs. 1 NKomVG). Die nachfolgende Abbildung zeigt die Entwicklung der Nettopositionsquote in den Prüfungsjahren:

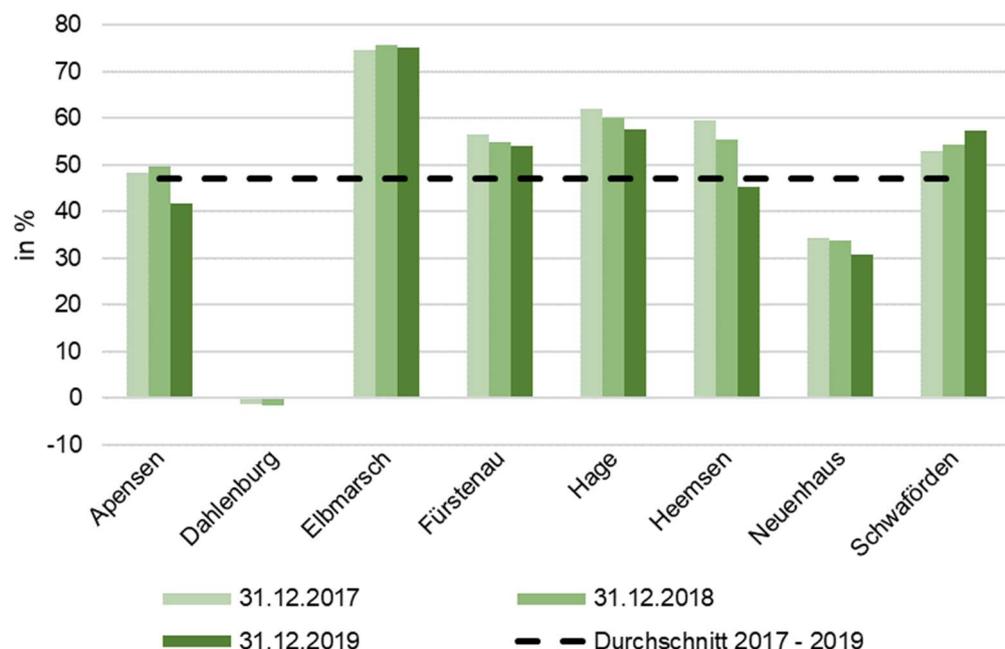


Abbildung 11: Nettopositionsquote der Jahre 2017 bis 2019

- Tz. 49 Im Sinne der intergenerativen Gerechtigkeit (vgl. Tz. 17) sollte die Nettositionsquote bei gleichbleibender Bilanzsumme beständig sein. Durch die steigende Verschuldung (vgl. Tz. 31) nimmt der Anteil der Nettosition in der Bilanz von 2017 bis 2019 in fünf der geprüften Kommunen ab. In Dahlenburg ist die Nettositionsquote negativ. Die Samtgemeinde ist über den Wert ihres Vermögens hinaus verschuldet (vgl. Tz. 48).
- Tz. 50 Ein weiterer Indikator für die intergenerative Gerechtigkeit ist die Nettositionsveränderungsrate. Sie zeigt an, wie sich die Nettosition im Zeitablauf seit Aufstellung der Eröffnungsbilanz verändert hat. Es ist mindestens der Erhalt der in der Eröffnungsbilanz ausgewiesenen Nettosition zu fordern. Mit Ausnahme von Dahlenburg und Hage war es den geprüften Samtgemeinden möglich, den Betrag der in der Eröffnungsbilanz ausgewiesenen Nettosition mindestens zu halten. In Hage hat sich der hohe Anteil an Sonderposten in der Eröffnungsbilanz mit der Zeit aufgezehrt. Die üöKp erkennt jedoch in Dahlenburg und Hage eine positive Tendenz.

#### Reinvestition und Drittfinanzierung

- Tz. 51 Die Reinvestitionsquote gibt an, in welchem Umfang dem durch Abschreibungen hervorgerufenen Wertverlust des Sach- und immateriellen Vermögens ein Wertzuwachs durch Investitionen gegenübersteht. Der Status Quo wird erhalten, wenn die Reinvestitionsquote im Durchschnitt mehrerer Jahre inflationsbereinigt rd. 100 % beträgt. Die folgende Abbildung zeigt die durchschnittliche Reinvestitionsquote der einzelnen Samtgemeinden im Prüfungszeitraum:

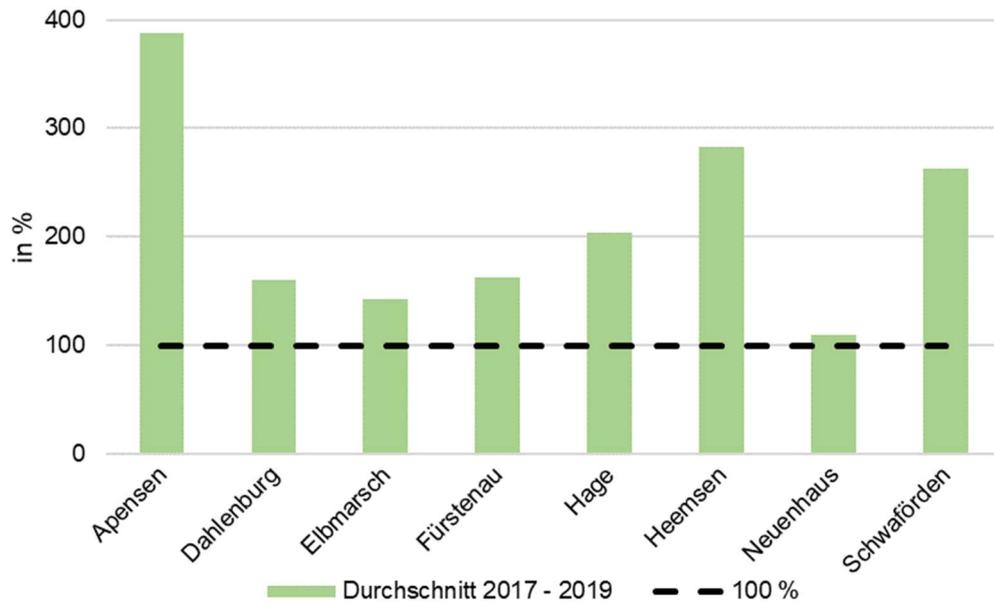


Abbildung 12: Durchschnittliche Reinvestitionsquote der Jahre 2017 bis 2019

Alle geprüften Samtgemeinden erreichten im Durchschnitt der Jahre 2017 bis 2019 eine Reinvestitionsquote von über 100 %. Durchschnittlich lag diese bei 214 %

- Tz. 52 Die geprüften Kommunen gaben an, dass größere Investitionsprojekte anstanden bzw. aktuell anstehen. Zumeist waren diese in den Bereichen „Kindertagesstätten“ und „Brandschutz“ angesiedelt.
- Tz. 53 Die folgende Abbildung veranschaulicht die durchschnittliche Reinvestitionsquote im Verhältnis zur durchschnittlichen Geldverschuldung im Prüfungszeitraum:

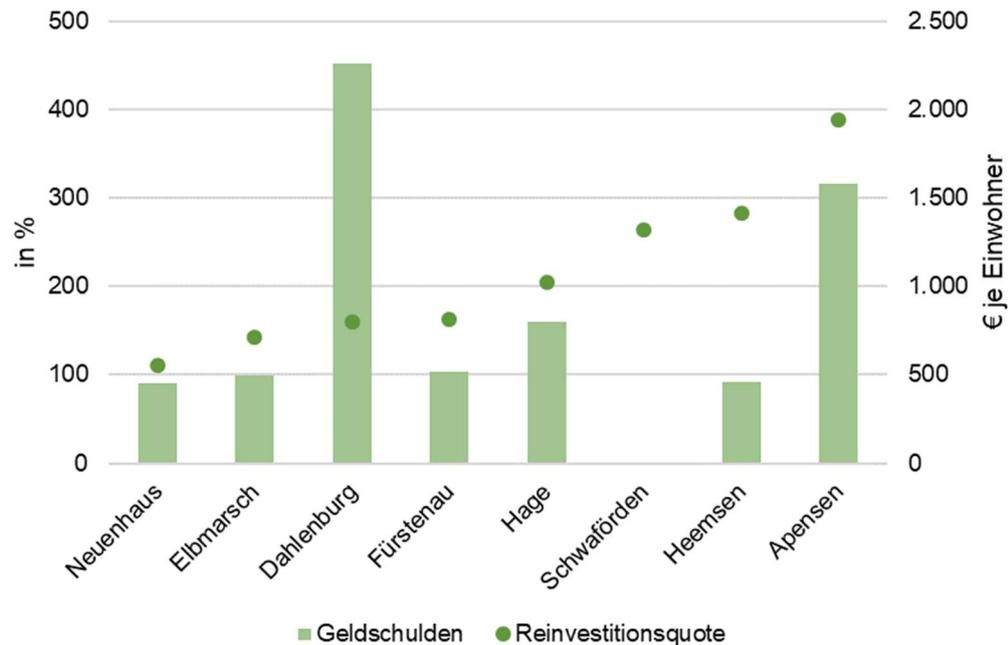


Abbildung 13: Durchschnittliche Reinvestitionsquote im Verhältnis zur durchschnittlichen Geldverschuldung

- Tz. 54 Die üöKp betrachtete, ob in den geprüften Samtgemeinden ein Zusammenhang zwischen der Höhe der durchschnittlichen Reinvestitionsquote und der durchschnittlichen Geldverschuldung bestand. Hohe Reinvestitionen in den Haushalten der Kommunen können eine steigende Geldverschuldung verursachen. Die durchschnittliche Geldverschuldung der Jahre 2017 bis 2019 belief sich bei den acht Samtgemeinden auf 821 € je Einwohnerin und Einwohner.
- Tz. 55 Schwaförden wies mit durchschnittlich 4 € je Einwohnerin und Einwohner die mit Abstand niedrigste Geldverschuldung aus (vgl. Tz. 34). Demgegenüber stand eine überdurchschnittliche Reinvestitionsquote i. H. v. 263 % im Mittel der drei Prüfungsjahre. Diese resultierte vorrangig aus der Sanierung von Gemeindeverbindungsstraßen im Jahr 2019. Schwaförden finanzierte über 60 % dieser Maßnahme mit Investitionszuwendungen und konnte die restliche Finanzierung aus liquiden Mitteln bestreiten. In den Jahren 2017 und 2018 lag die Quote deutlich unter 100 %.
- Tz. 56 Die durchschnittliche Reinvestitionsquote in Apensen lag mit 388 % deutlich über dem Durchschnittswert der acht Samtgemeinden. Diese hohe Reinvestitionsquote verursachte die überdurchschnittliche Geldverschuldung in Apensen i. H. v. 1.577 € je Einwohnerin und Einwohner.

- Tz. 57 Unter dem Durchschnittswert lag die Reinvestitionsquote in Dahlenburg mit 160 %. Demgegenüber wies diese Samtgemeinde mit durchschnittlich 2.259 € je Einwohnerin und Einwohner jedoch die deutlich höchste Geldverschuldung aus. Dahlenburg teilte mit, dass ihr finanzieller Spielraum sehr eingeschränkt gewesen sei. Außerdem gab die Kommune an, dass insbesondere zur Finanzierung der Erschließung von Baugebieten eine hohe kurzfristige Liquiditätsverschuldung notwendig gewesen sei.
- Tz. 58 Die üöKp verglich im Zusammenhang mit der Reinvestitions- auch die Drittfinanzierungsquote der Kommunen. Diese veranschaulicht, in welchem Ausmaß Dritte an der Finanzierung des abnutzbaren Vermögens beteiligt waren und inwieweit die Kommune von der Finanzierung Dritter abhängig ist. Dazu stellte sie die Erträge aus der Auflösung von Sonderposten aus Investitionszuweisungen und -zuschüssen, für Beiträge und ähnliche Entgelte ins Verhältnis zu den bilanziellen Abschreibungen auf Sach- und immaterielles Vermögen. Im Durchschnitt des Prüfungszeitraums lag diese Kennzahl im Vergleichsring bei 41,3 %. Die Spanne der Drittfinanzierungsquote reichte von 22,5 % in Apensen bis zu 61,8 % in Schwaförden. Durch die Zuwendungen für die Sanierung der Gemeindeverbindungsstraßen (vgl. Tz. 56) plante Schwaförden im Haushaltsjahr 2020 mit einer Drittfinanzierungsquote von über 70 %.
- Tz. 59 Die üöKp weist darauf hin, dass aufgrund der steigenden Verschuldung (vgl. Tz. 32 ff.) und demografischer Veränderungen (vgl. Kap. 3.1) das Gebot der Sparsamkeit und Wirtschaftlichkeit gemäß § 110 Abs. 2 NKomVG in Bezug auf geplante Investitionen umso größere Bedeutung erlangt.
- Tz. 60 Um den Komplex der kommunalen Investitionstätigkeit und ihrer Auswirkungen auf die kommunalen Haushalte detailliert betrachten zu können, führte die üöKp in 2020 eine landesweite Bestandserhebung zur Situation der Investitionsrückstände in den niedersächsischen Kommunen durch.<sup>13</sup> In dieser gab die überwiegende Anzahl der Kommunen an, dass die Investitionsrückstände in allen Infrastrukturbereichen in den nächsten fünf Jahren auf hohem Niveau stagnieren oder sogar weiter ansteigen werden. Überdies lagen die Hauptursachen für diesen Befund nach Ansicht der Kommunen im Vorhandensein unzureichender Finanzmittel sowie fehlendem Personal.

---

<sup>13</sup> Kommunalbericht 2021, Gliederungsabschnitt 4.5, S.54, „Landesweite Erhebung von Investitionsrückständen bei niedersächsischen Kommunen“; [https://www.lrh.niedersachsen.de/startseite/veroeffentlichungen/kommunalberichte/kommunalbericht\\_2021/](https://www.lrh.niedersachsen.de/startseite/veroeffentlichungen/kommunalberichte/kommunalbericht_2021/), zuletzt abgerufen am 16.12.2021.

Tz. 61 Die üöKp unterstrich diesbezüglich, dass zur Bewältigung dieser Herausforderungen kommunale Investitionsstrategien erforderlich sind. Daneben regte sie auch an, innovative und zu verstetigende Ansätze der Investitionsförderung in den Blick zu nehmen.

### Überschussrücklagen

Tz. 62 Die üöKp untersuchte, wie sich die aus den ordentlichen und außerordentlichen Ergebnisüberschüssen gebildeten Rücklagen entwickelten. Diesen werden gemäß § 110 Abs. 6 Satz 2 NKomVG die Jahresüberschüsse durch jeweiligen Beschluss über den Jahresabschluss zugeführt. Sie dienen gemäß § 110 Abs. 5 NKomVG bei voraussichtlichen Fehlbeträgen dem Haushaltsausgleich. Sechs der geprüften Samtgemeinden gelang es, eine Überschussrücklage aufzubauen.

Die folgende Abbildung zeigt die Entwicklung der Überschussrücklagen sowie der Beträge, die die Prüfkommunen bislang nicht durch Ergebnisverwendungsbeschluss der Überschussrücklage zuführten und noch auf dem entsprechenden Bilanzkonto auswiesen:

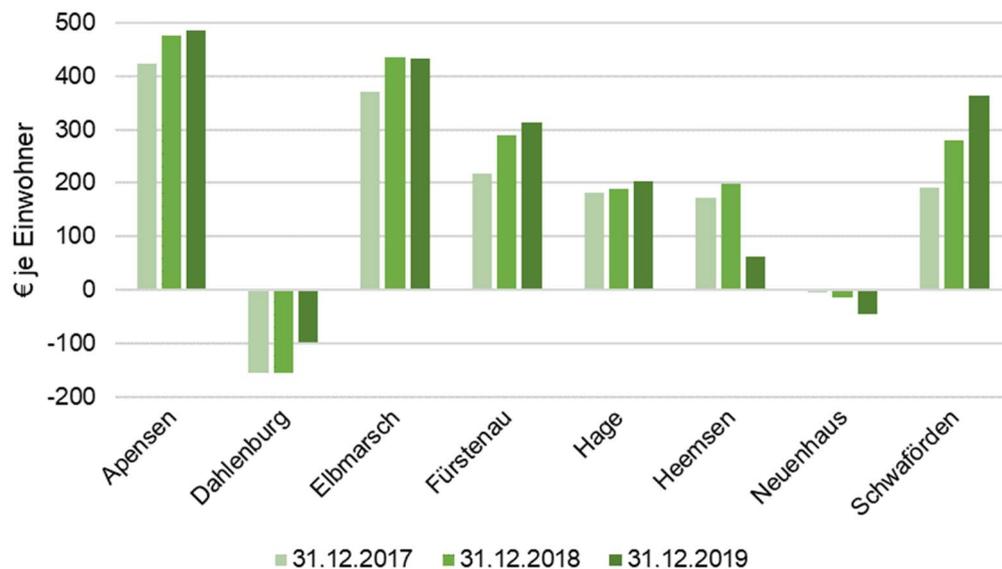


Abbildung 14: Überschussrücklagen inkl. Jahresergebnisse ohne Verwendungsbeschluss in € je Einwohner

Tz. 63 Die Verrechnung eines Jahresüberschusses mit den Sollfehlbeträgen aus dem letzten kameralen Abschluss geht gemäß § 110 Abs. 6 Satz 3 NKomVG einer Zuführung in die Überschussrücklagen vor. Dahlenburg wies zum Ende des Betrachtungszeitraums weiterhin einen Sollfehlbetrag aus kameralen Abschluss

auf. Fürstenau konnte unmittelbar vor dem Prüfungszeitraum seine Sollfehlbe-  
träge durch Entschuldungshilfen abbauen.

### Fazit

Tz. 64 Grundsätzlich soll eine Generation nur die Ressourcen verbrauchen, die sie auch erwirtschaftet. Der Wertverlust des kommunalen Vermögens und künftige finanzielle Belastungen sollten systematisch und mit Blick auf Kommendes ausgeglichen werden können. Die Haushaltsführung sollte daher in transparenter Weise die Interessen nachfolgender Generationen berücksichtigen und insofern nachhaltig sein. Die üöKp weist demzufolge darauf hin, dass in diesem Zusammenhang die stetige Aufgabenerfüllung i. S. d. § 110 Abs. 1 NKomVG gegenüber der Allgemeinheit sichergestellt werden muss.

Tz. 65 Bei sechs der acht geprüften Samtgemeinden erkannte die üöKp diese Voraussetzungen. Sollte sich der negative Trend in Neuenhaus jedoch fortsetzen, könnte dieser Samtgemeinde eine Überschuldung drohen; in Dahlenburg liegt eine solche bereits vor. Die stetige Aufgabenerfüllung erscheint nach Einschätzung der üöKp bei diesen beiden Samtgemeinden nicht gesichert.

Zu dieser Einschätzung teilte die Samtgemeinde Neuenhaus mit, dass die konservative Bewertung gemeindeeigenen Vermögens im Zuge der frühen Umstellung auf die kommunale Doppik im Jahr 2005 zu einer niedrigen Nettopositionsquote führte. Zudem sei der Anteil der Rückstellungen an der Gesamtverschuldung mit 45 % deutlich höher als der Vergleichsdurchschnitt mit rd. 36 %.

Diese Aspekte berücksichtigte die üöKp in den Tz. 24 und 33 entsprechend. Die Haushalte der Samtgemeinde waren jedoch in keinem Jahr des Prüfungszeitraumes ausgeglichen, so dass die üöKp vor diesem Hintergrund an der Einschätzung der Haushaltslage festhält.

Tz. 66 Zu erwähnen ist aber auch, dass die üöKp aufgrund abweichender demografischer Gegebenheiten sowie Aufgaben- und Organisationsstrukturen in dieser Prüfung sehr unterschiedliche Samtgemeinden vorfand. Dies erschwerte die Bildung vollumfänglich abstimmbarer Vergleichsringe.

## **4 Aufgaben- und Finanzverteilung zwischen Samtgemeinden und ihren Mitgliedsgemeinden**

### **4.1 Aufgaben der Samtgemeinden und deren Finanzierung**

- Tz. 67 Die Aufgaben einer Samtgemeinde, die diese für ihre Mitgliedsgemeinden erfüllt, sind in § 98 NKomVG geregelt. Neben den Pflichtaufgaben nehmen die Samtgemeinden Aufgaben des eigenen Wirkungskreises wahr, die ihnen von allen Mitgliedsgemeinden oder mit ihrem Einvernehmen von einzelnen Mitgliedsgemeinden übertragen werden.
- Tz. 68 Die örtlichen Erhebungen ergaben, dass die jeweiligen Mitgliedsgemeinden die in den Hauptsatzungen der Samtgemeinden festgeschriebenen Leistungen annähernd in gleichem Maße nutzten.
- Tz. 69 Sofern den Samtgemeinden nur von einzelnen Mitgliedsgemeinden Aufgaben übertragen werden, sind die finanziellen Folgen der Aufgabenübertragung gemäß § 98 Abs. 1 Satz 4 NKomVG durch Vereinbarungen zu regeln.
- Tz. 70 In Apensen, Fürstenau, Hage und Neuenhaus lagen keine entsprechenden Vereinbarungen vor. Elbmarsch, Heemsen und Schwaförden hatten mit allen Mitgliedsgemeinden eine Vereinbarung zur gemeinsamen Bewirtschaftung der Kassemittel (inkl. Aufnahme von Krediten) getroffen.
- Tz. 71 Dahlenburg hatte mit ihrer Mitgliedsgemeinde Flecken Dahlenburg eine Vereinbarung zur gemeinsamen Aufnahme von Kassenkrediten geschlossen, eine Weitere zur Übernahme aller verwaltungs- und liegenschaftsbezogenen Aufgaben. Die darin vereinbarte Personal- und Sachkostenerstattung sollte in regelmäßigen Abständen auf Aktualität und Angemessenheit hin überprüft werden.

### **4.2 Aufgabentransparenz und Kostenverrechnung**

- Tz. 72 Bereits im Jahr 2012 prüfte die üöKp die Strukturen, Organisation und Finanzbeziehungen bei Samtgemeinden und deren Mitgliedsgemeinden.<sup>14</sup> Die üöKp

---

<sup>14</sup> Vgl. Prüfung des Präsidenten des Niedersächsischen Landesrechnungshofs, Strukturen, Organisation und Finanzbeziehungen bei Samtgemeinden und deren Mitgliedsgemeinden vom 15.03.2013, Aktenzeichen 6.3-10712-111-3/12.

empfohl den Samtgemeinden damals die Einführung einer KLR sowie ein darauf aufbauendes Controlling und Berichtswesen. Sie benannte diese Messinstrumente als geeignet, um den Forderungen nach verursachungsgemäßer Kostenverteilung nachzukommen.

- Tz. 73      Zudem ist es gem. § 21 Abs. 1 KomHKVO obligatorisch, eine KLR und ein Controlling nach den örtlichen Bedürfnissen einzusetzen. Die üöKp stellte in dieser Prüfung erneut fest, dass diese Instrumente nicht in dem für die Samtgemeinden erforderlichem Maß implementiert waren. So war z. B. die erforderliche Datenerfassung für die Zuordnung von Sachkosten unvollständig. Folglich fehlten Erkenntnisse für die Aufgabenerfüllung und deren Beurteilung von Wirtschaftlichkeit und Leistungsfähigkeit nach betriebswirtschaftlichen Grundsätzen.
- Tz. 74      Schwaförden betrieb einen Bauhof, den sechs Mitgliedsgemeinden im Rahmen einer interkommunalen Zusammenarbeit nutzten. Eine Vergütung der Inanspruchnahme fand jedoch ausschließlich für die anfallenden Personalkosten, nicht aber für Sachkosten statt.
- Tz. 75      Die üöKp empfiehlt erneut die Einführung einer KLR nach den örtlichen Bedürfnissen der Kommunen. Diese trägt dazu bei, eine Transparenz bei Kostenentscheidungen zu erzeugen und die finanzielle Gerechtigkeit für alle Mitgliedsgemeinden im Rahmen der kommunalen Selbstverwaltung überprüfbarer zu machen.

## 5 Ergebnisse zur Ordnungsmäßigkeit

### 5.1 Haushaltsaufstellungsverfahren

Tz. 76 Die von der Vertretung der Kommune beschlossene Haushaltssatzung soll spätestens einen Monat vor Beginn des Haushaltsjahres, mithin bis zum 30. November des dem Haushaltsjahr vorangehenden Jahres, der Kommunalaufsichtsbehörde vorgelegt werden (§ 114 Abs. 1 NKomVG). Eine ordnungsgemäße Haushaltswirtschaft erfordert somit eine frühzeitige und vorausschauende Planung. Die Kommune darf vom Grundsatz der Vorherigkeit regelmäßig nur abweichen, wenn besondere Umstände dies rechtfertigen.<sup>15</sup>

Tz. 77 Die üöKp hat bei den geprüften Samtgemeinden und deren Mitgliedsgemeinden untersucht, ob diese für die Jahre 2017 bis 2019 die gesetzliche Frist zur Vorlage der jeweiligen Haushaltssatzungen einhielten.

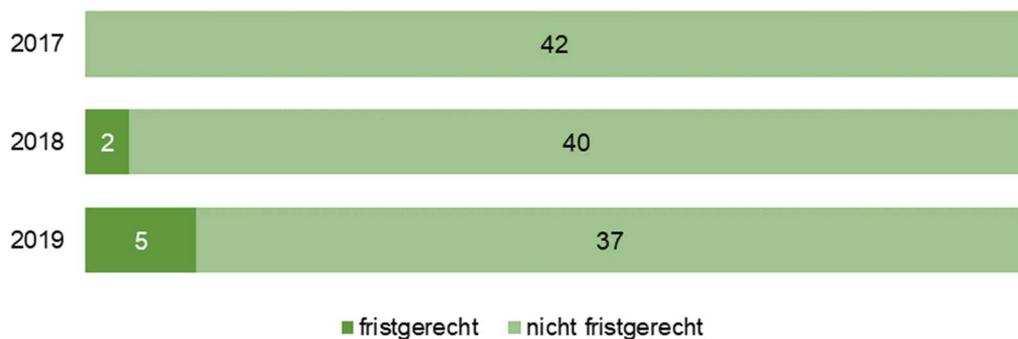


Abbildung 15: Anzahl der fristgerecht und nicht fristgerecht aufgestellten Haushaltssatzungen der Jahre 2017 bis 2019

Lediglich sieben von 126 Haushaltssatzungen wurden fristgerecht aufgestellt, fünf davon in Dahlenburg für ihre Mitgliedsgemeinden. Der überwiegende Teil der Haushaltssatzungen wurde im ersten Quartal des jeweiligen Haushaltsjahres der Kommunalaufsichtsbehörde vorgelegt, weitere 16 % erst danach.

Tz. 78 Als Begründungen für die Nichteinhaltung der Frist gaben die Kommunen u. a. an, dass eine spätere Beschlussfassung zu einer höheren Planungssicherheit führe, zudem lägen hinreichend gesicherte Daten zum Finanzausgleich erst Mitte November vor.

<sup>15</sup> Vgl. Rose, Joachim, in Praxis der Kommunalverwaltung, Landesausgabe Niedersachsen 2018, NKomVG, § 114, Rn. 4.

- Tz. 79 Den RPA war die Problematik der Verfristung hinlänglich bekannt. Die Schlussberichte zu den Jahresabschlussprüfungen enthielten dementsprechende substantiierte Feststellungen. Die Einhaltung der Vorschriften zur Haushaltsführung war regelmäßig Gegenstand der örtlichen Rechnungsprüfung. Eine dahingehende stichprobenartige Prüfung der Schlussberichte ergab keine Hinweise auf Verstöße gegen die Vorschriften zur vorläufigen Haushaltsführung.
- Tz. 80 Diese Prüfung zeigte erneut, dass durch die aktuelle Praxis der verspäteten Vorlage der Haushaltssatzungen das Regel-Ausnahme-Verhältnis insoweit verkehrt wird, dass eine fristwahrende Vorlage die Ausnahme darstellt. Ein Verstoß gegen § 114 Abs. 1 NKomVG liegt somit vor.  
Die üöKp empfiehlt daher, die Haushalte frühzeitiger als bisher zu planen. Ein Abwarten der vorläufigen Berechnungsgrundlagen zum kommunalen Finanzausgleich, die zumeist Mitte November eines Jahres veröffentlicht werden, erscheint aus Sicht der üöKp nicht notwendig und verzögert den Beschluss der Vertretung. Eine Planung der Leistungen nach dem NFAG kann nach Bekanntgabe der Vierteljahresstatistik der Kommunalfinanzen des dritten Quartals des Haushaltsjahres geschehen und damit könnte die Vertretung früh in die Planung einbezogen werden.

## 5.2 Rechnungslegungs- und Entlastungsverfahren

- Tz. 81 Das Rechnungslegungs- und Entlastungsverfahren richtet sich nach den Vorschriften der §§ 128 und 129 NKomVG. Diese sehen u. a. zwei Fristen vor: die Aufstellung des Jahresabschlusses bis zum 31.03. (§ 129 Abs. 1 Satz 1 NKomVG) und die Beschlussfassung sowie die Entlastung des HVB bis zum 31.12. des Folgejahres (§ 129 Abs. 1 Satz 3 NKomVG).

Die üöKp stellte hierzu fest, dass die Prüfkommunen nur 22 der 126 Jahresabschlüsse innerhalb der gesetzlichen Frist von drei Monaten nach Ende des Haushaltsjahres aufstellten. Weitere 69 der 126 Jahresabschlüsse waren von den Kommunen nicht oder nicht innerhalb eines Jahres aufgestellt. Nur Dahlenburg gelang es als einziger Kommune im Vergleichsring, alle Jahresabschlüsse für die Samtgemeinde und ihre fünf Mitgliedsgemeinden fristgerecht aufzustellen.

- Tz. 82 Etwas besser stellte sich die Einhaltung der Frist für die Beschlussfassung der Jahresrechnung und Entlastung der HVB zum 31.12. dar. Bei 40 von 126

Jahresabschlüssen konnten die Beschlüsse durch die Vertretungen und die Entlastungen der HVB fristgerecht vollzogen werden. Bei den übrigen Jahresabschlüssen ermittelte die üöKp, dass die Fristüberschreitungen nur anteilig durch die Kommunen zu vertreten waren. Vielfach mangelte es den Kommunen an fehlenden Schlussberichten der RPA, sodass Beschluss- und Entlastungsverfahren nicht rechtzeitig eingeleitet werden konnten.

Tz. 83 Vorrangig schafften es Dahlenburg und Hage, das Verfahren für die überwiegenden Zahl der Jahresabschlüsse fristgerecht abzuschließen. Heemsen, Apensen und Fürstenau hielten die Frist jeweils in einem Jahr des Prüfungszeitraums ein. Dagegen fehlten bei Schwaförden, Elbmarsch und Neuenhaus eine fristgerechte Beschlussfassung und Entlastung des HVB in allen Jahren des Prüfungszeitraums. Es war jedoch erkennbar, dass auch diese Kommunen kontinuierlich am Abbau ihrer Rückstände arbeiteten.

Tz. 84 Auf die besondere Bedeutung fristgerechter Jahresabschlüsse hinsichtlich der Aufstellung und Beschlussfassung weist das MI in der Bekanntmachung vom 12.02.2021 mit den Hinweisen für kommunalaufsichtliche Genehmigungen nach § 176 NKomVG hin.<sup>16</sup> Danach „kann die Genehmigung der genehmigungsbedürftigen Bestandteile einer Haushaltssatzung inhaltlich mit der vorzulegenden Beschlussfassung über die Jahresabschlüsse verknüpft werden.“ Es liegt somit grundsätzlich im Ermessen der zuständigen Kommunalaufsichtsbehörde, wie auf den jeweiligen Rückstand reagiert wird.

### **5.3 Kassenaufsicht / Kassensicherheit**

Tz. 85 Mit der Einführung der KomHKVO übertrug der Verordnungsgeber die Regelung zahlreicher Sicherheitsstandards zum Betrieb der Kasse auf die Kommunen. Gemäß § 43 Abs. 1 KomHKVO erlässt die Kommune zur Sicherstellung der ordnungsgemäßen Erledigung der Aufgaben der Zahlungsanweisung, der Buchführung und der Zahlungsabwicklung, insbesondere dem Umgang mit Zahlungsmitteln, eine Dienstanweisung. Deren Mindestinhalte sind in § 43 Abs. 2 KomHKVO geregelt.

---

<sup>16</sup> Vgl. Bek. MI v. 12.2.2021 – 32.12-10005 128 – (Nds. MBl. S. 414).

- Tz. 86 Dahlenburg und Elbmarsch verfügten über Dienstanweisungen, die den gesetzlichen Vorgaben vollständig entsprachen. Die Dienstanweisungen der übrigen sechs Kommunen waren teilweise unvollständig. Zum Beispiel fehlten Regelungen zur Ausgestaltung der Aufsicht über die Buchhaltung und die Zahlungsabwicklung.
- Tz. 87 Die hohe Zahl der unvollständigen Dienstanweisungen war überwiegend auf eine lückenhafte Musterdienstanweisung<sup>17</sup> zurückzuführen, an der sich die Mehrheit der Kommunen nach eigener Aussage orientierte. Die üöKp regt daher eindringlich an, dass die geprüften Kommunen ihre Dienstanweisung gemäß § 43 KomHKVO hinsichtlich der Sicherheitsstandards anpassen und dadurch ihre Kassensicherheit erhöhen.
- Tz. 88 Zudem umfasst gem. § 155 Abs. 1 Nr. 4 NKomVG die Rechnungsprüfung durch das RPA u. a. die Vornahme der regelmäßigen und unvermuteten Kassenprüfungen, unbeschadet der Vorschriften über die Kassenaufsicht. Nach § 42 Abs. 7 KomHKVO ist daher auch die Zahlungsabwicklung mindestens einmal jährlich unvermutet zu prüfen. Wird die Zahlungsabwicklung dabei ständig durch ein RPA überwacht, so kann von einer unvermuteten Kassenprüfung abgesehen werden. Demnach gelten die Kassenprüfungen durch das RPA in diesen Fällen nur als Hilfsmaßnahmen der Kassenaufsicht und befreien den Kassenaufsichtsbeamten nicht von der ihm gemäß § 126 Abs. 5 NKomVG i. V. m. § 42 Abs. 7 KomHKVO obliegenden Verantwortung.
- Tz. 89 In Fürstenau, Hage und Heemsen erfolgten nicht in allen Jahren des Prüfungszeitraums unvermutete Kassenprüfungen durch die RPA. In Neuenhaus hatte das RPA im gesamten Prüfungszeitraum keine unvermuteten Kassenprüfungen durchgeführt.
- Tz. 90 Überdies ergab die Prüfung, dass die örtliche Kassenaufsicht bei sieben der geprüften acht Samtgemeinden unvermutete Kassenprüfungen in allen Jahren des Prüfungszeitraums vornahm. Heemsen konnte für das Prüfungsjahr 2017 keinen

---

<sup>17</sup> Vgl. Fachverband der Kämmerer (FK) Niedersachsen e. V., Fachverband der Kommunalkassenverwalter (KKV) Niedersachsen e. V., Gruppe INTECON GmbH Wirtschaftsprüfungsgesellschaft Osnabrück: „Muster-Dienstanweisung für die Finanzbuchhaltung und die Kommunalkasse der Kommune (der Gemeinde/der Stadt/der Samtgemeinde/des Landkreises/ der Region/des Zweckverbandes)...“ Entwurf Stand vom 5. Februar 2008 – überarbeitet auf Grund der Änderung des Niedersächsischen Kommunalverfassungsgesetzes 2016 sowie der Kommunalen Haushalts- und Kassenverordnung 2017.

Prüfbericht vorlegen. Allein Apensen führte keine zusätzlichen unvermuteten Kassenprüfungen ergänzend zum RPA durch.

## 6 Digitalisierung

- Tz. 91 Samtgemeinden werden zukünftig stärker in der Pflicht stehen, Digitalisierungsmaßnahmen umzusetzen. § 98 Abs. 4 NKomVG schreibt nunmehr vor, technische Lösungen zur Erfüllung der gesetzlichen Anforderungen an digitale Verwaltung für ihre Mitgliedsgemeinden vorzuhalten.
- Tz. 92 Von den acht geprüften Samtgemeinden trieb insbesondere Neuenhaus die Verwaltungsdigitalisierung voran, mit der auch den Mitgliedsgemeinden digitale Hilfsmittel zur Verfügung gestellt wurden. Das Finanzwesen wurde digitalisiert, ein Rechnungs- und Bestellworkflow etabliert sowie ein digitales Rechnungsmanagement eingeführt.

Im Auftrag



Heike Fliess