

# **Bauhofkalkulation von betriebswirtschaftlichen Verrechnungssätzen und Gebührenkalkulation für kommunale Bauhöfe durch GKN Kommunalberatung**



Unverbindliches Angebot

[Unverbindliches Angebot anfordern](#)

Eine aktuelle und sachgerechte Gebührenkalkulation ist die Grundlage für die rechtmäßige Festsetzung von Bauhofgebühren. Des Weiteren dient die Kalkulation des Bauhofes der Ermittlung von Verrechnungssätzen für die interne Leistungsverrechnung nach Personal-, Fahrzeug- und Maschinenstundensätzen. Die Kalkulation erfolgt dabei nach betriebswirtschaftlichen Grundsätzen unter Berücksichtigung der aktuellen Rechtslage und Rechtsprechung in Niedersachsen. Nach dem Niedersächsischen Kommunalabgabe ist ein Kalkulationszeitraum von bis zu drei Jahren zulässig, anschließend ist eine neue Kalkulation durchzuführen.

## **Leistungsumfang Bauhofkalkulation:**

- Definition Ihrer individuellen Ziele zur Entgeltkalkulation
- Analyse und Überarbeitung Ihrer Entgeltstruktur
- Ortstermin zur Feststellung Ihrer örtlichen Besonderheiten
- Durchführung Ihrer Entgeltkalkulation
- Erstellung einer Nachkalkulation
- Erstellung eines Berichts über die Entgeltkalkulation
- Erstellung der Beschlussvorlage zur Änderung der Entgeltsätze
- Vorstellung der Ergebnisse der Entgeltkalkulation in der politischen Beratung

## **Zielgruppe:**

- Öffentliche Verwaltungen
- Kommunale Bauhöfe als Regiebetrieb, Eigenbetrieb oder Eigengesellschaft
- Kämmerei- und Finanzverwaltung

## **Vorteile einer externen Gebührenkalkulation:**

- Hohe Rechtssicherheit /transparentes Verfahren
- Individuelle Kalkulation für Ihrer Bauhofverrechnungssätze
- Kostensicherheit durch Festpreise
- Verfahrensdauer rund drei Monate
- Begleitung des Verfahrens bis in die politische Beratung
- GKN ist auf die Rechtslage in Niedersachsen spezialisiert

## **Ausführungszeitraum:**

Je nach Intensität der Zusammenarbeit erstellt GKN Kommunalberatung eine individuelle Bauhofkalkulation in einem Zeitrahmen zwischen drei und sechs Monaten einschließlich Vorstellung der Ergebnisse.

## **Unverbindliches Angebot:**

**Erhalten Sie sich ein unverbindliches Angebot für Ihre betriebswirtschaftliche Bauhofgebührenkalkulation.**

[Unverbindliches Angebot anfordern](#)

## **Unverbindliches Angebot anfordern -Formblatt-**



[Formblatt unverbindliche Angebotsanforderung beschreibbar.pdf \(381,5 KiB\)](#)

**Haushaltskonsolidierung - die Bedeutung von aktuellen und betriebswirtschaftlich ermittelten Verrechnungssätzen für kommunale Bauhöfe - Bauhofkalkulation**

 [Aufsatz Bauhofkalkulation download \(462,4 KiB\)](#)

## **Leseprobe "Wirtschaftlichkeit und Veränderungsmanagement für kommunale Bauhofleistungen - eine Entscheidungshilfe für den Praktiker"**

 [Aufsatz Wirtschaftlichkeitsbetrachtung Vergabe von Bauhofleistungen \(532,5 KiB\)](#)

## **Entgeltkalkulation/Gebührenkalkulation für kommunale Bauhöfe**



Sebastian Hagedorn, Diplom-Verwaltungsbetriebswirt (FH), Inhaber GKN Kommunalberatung

Sie betreiben einen kommunalen Bauhof bzw. Baubetriebshof und führen eine interne Leistungsverrechnung durch oder stellen Ihre Leistungen als Betrieb gewerblicher Art Ihren Nutzern in Rechnung. Diese Leistungsverrechnung bzw. Ihre Entgelte sollten nach Art und Umfang der Inanspruchnahme (Wirtschaftlichkeitsmaßstab) bemessen sein und betriebswirtschaftlichen Grundsätzen der Kosten- und Leistungsrechnung genügen. GKN unterstützt Sie bei der Kalkulation von öffentlich rechtlichen Benutzungsgebühren, privatrechtlichen Benutzungsentgelten und Verrechnungssätzen für kommunale Betriebe wie Eigenbetriebe und Eigengesellschaften.

## **Die Zielsetzung einer Bauhofkalkulation**

Im Jahresabschluss wird in der Regel ein ausgeglichener Haushalt im Regiebetrieb angestrebt, da nur die Kosten verrechnet werden sollen, die in dem Haushaltsjahr auch tatsächlich entstanden sind. Soweit ein Jahresfehlbetrag oder Jahresüberschuss ausgewiesen wird, wurde entweder zu viel oder zu wenig verrechnet. Beides verfehlt den Zweck der internen Leistungsverrechnung. Des Weiteren wurden die Kosten unter Umständen unsachgemäß verrechnet, das heißt eine Leistung wurde zu teuer und eine andere wurde zu günstig abgerechnet. Darüber hinaus sollte die Liquidität eines Regiebetriebes auch ohne Liquiditätskredit der Gemeinde gesichert sein. Zu diesem Zweck ist eine sachgerechte betriebswirtschaftliche Kalkulation der Stundenverrechnungssätze für eingesetztes Personal und Maschinenverrechnungssätze nach Kilometern oder Betriebsstunden unumgänglich.

## **Sachgerechte interne Leistungsverrechnung**

In der kommunalen Praxis wird häufig keine sachgerechte Verteilung der Gemeinkosten nach einem Wirklichkeitsmaßstab vorgenommen, sodass die Verrechnungssätze entweder nicht auskömmlich sind oder die Erträge des Bauhofes zu einer Überdeckung führen. Es gibt auch Bauhöfe, bei denen nicht ausreichend zwischen den einzelnen Leistungen und eingesetzten Ressourcen unterschieden wird, sodass keine sachgerechte Kostenverteilung stattfindet. Da sich die Leistungsverrechnung des Bauhofes in vielen gebührenrechnenden Produkten des kommunalen Haushalts, wie im Friedhofswesen, im Feuerwehrwesen, bei Schwimmbädern usw. wiederfindet, ist eine sachgerechte Kostenumlage von Bauhofleistungen auch für einen ausgeglichenen Haushalt von großer Bedeutung. Werden in den Gebührenhaushalten zu wenig Kosten abgerechnet, werden diese letztlich auch nicht bei der Gebührenkalkulation berücksichtigt und den Nutzern in Rechnung gestellt. Werden zu hohe Kosten abgerechnet, könnte dies die Rechtmäßigkeit der Gebührenhöhe in Frage stellen.

Zur Vorbeugung einer unsachgemäßen Kostenverteilung sollten die Stundensätze und Verrechnungssätze (Maschinen, Fahrzeuge, Verbrauchsmaterial usw.) betriebswirtschaftlich kalkuliert werden. Des Weiteren bietet sich auch eine Nachkalkulation an, um eine Kostenüberdeckung in den Folgejahren auszugleichen.

## **Nachkalkulation**

Trotz sorgfältiger Kalkulation ist eine Punktlandung mit einem ausgeglichenen Jahresergebnis im Jahresabschluss Ihres kommunalen Betriebes von vielen Faktoren abhängig. Änderungen bei der Auslastung des Personals, der Maschinen und Fahrzeuge gegenüber der Kalkulation können bei kaum veränderten Kosten (hohe Fixkosten) zu Mehr- oder Mindererträgen führen. Dies gilt gleichermaßen bei Veränderungen im Krankheitsstand oder der Altersstruktur. Im Ergebnis werden zwar die Kosten des kommunalen Betriebes/ Bauhofes sachgerecht auf die Produkte im kommunalen Haushalt verteilt, jedoch werden mehr/weniger Kosten umgelegt, als tatsächlich angefallen sind. Die Über- bzw. Unterdeckung des Vorjahres sollte bei der Entgeltkalkulation berücksichtigt werden, dementsprechend sollte auch auf eine Nachkalkulation nicht verzichtet werden.

## **Ergebnisverwendung nach der Verordnung über die selbstständige**

## **Wirtschaftsführung kommunaler Einrichtungen**

Je nach Zielsetzung der Bauhofkalkulation kann sich ein Jahresüberschuss oder ein Jahresfehlbetrag ergeben. Das Jahresergebnis ist bei Regiebetrieben nach § 4 der Verordnung über die selbstständige Wirtschaftsführung kommunaler Einrichtungen (KomEinrVO) entsprechend § 128 Niedersächsisches Kommunalverfassungsgesetz (NKomVG) neben dem Haushalt der Stadt festzustellen. Nach der KomEinrVO ist mit Jahresüberschüssen je nach Kalkulation unterschiedlich zu verfahren. Aufgrund der betriebswirtschaftlichen Kalkulation, die von den Regelungen der KomHKVO abweichen kann, ergeben sich in der Regel höhere Kosten, als Aufwendungen im Haushalt gebucht werden. Dies führt dazu, dass die Erträge in der Ergebnisrechnung über den Aufwendungen liegen und sich ein Jahresüberschuss einstellt.

Eine Möglichkeit ist es, dass die Abschreibungen auf abnutzbares Vermögen nicht auf Basis der Anschaffungskosten entsprechend der KomHKVO ermittelt wurden, sondern beispielsweise auf Basis des Wiederbeschaffungszeitwerts. Da der Wiederbeschaffungszeitwert üblicherweise über den Anschaffungskosten liegt, führt dies zu höheren Verrechnungsentgelten. Jahresüberschüsse, die sich auf diese Berechnungsmethode zurückführen lassen, sind in eine der Erneuerung dienende Rücklage einzustellen. Auf diese Weise wird die dauerhafte finanzielle Leistungsfähigkeit des Betriebs sichergestellt und kann auch künftig ausreichend Investitionen tätigen, um das Sachvermögen auf einem gleichbleibenden Stand zu halten. Diese Überschüsse sollen nicht an den Kernhaushalt abgeführt werden; dies wäre mit der Zielsetzung der Kalkulation nicht vereinbar.

Beruhend die Überschüsse auf einer kalkulatorischen Verzinsung des betriebsnotwendigen Kapitals, so dürfen diese Überschüsse an den Haushalt abgeführt werden. Es stellt sich die Frage, wieso zum einen kalkulatorische Zinsen kalkuliert werden und die Jahresüberschüsse hierzu zurück in den städtischen Haushalt fließen. Dies ist durchaus sinnvoll, da die erbrachten Leistungen häufig auch bei Gebührenhaushalten abgerechnet werden und dadurch auch tatsächliche Erträge durch Gebührenschuldner den Aufwendungen des Bauhofes entgegenstehen. Auf diese Weise wird durch die Gebührenerträge das eingebrachte/ gebundene Eigenkapital in den Bauhof erwirtschaftet.

Fehlbeträge, die nicht aus der Überschussrücklage abgedeckt werden können, sind aus Haushaltsmitteln der Kommune auszugleichen. Dies regelt § 6 KomEinrVO. Eine derartige Regelung ist auch sachgerecht, da letztlich alle Aufwendungen des Regiebetriebs durch Erträge ausgeglichen werden müssen. Für eine leistungsgerechte Verteilung der Aufwendungen der kommunalen Einrichtung auf den Kernhaushalt sind natürlich vorrangig die Leistungsentgelte als geeignete Ertragsquelle heranzuziehen. Durch zu gering kalkulierte Entgelte können Fehlbeträge bestehen bleiben. Für diese verbleibenden Fehlbeträge erfolgt der Ausgleich durch eine einmalige Zahlung der Kommune. Diese Notlösung erfüllt zwar den Zweck, dass die Aufwendungen zwischen Regiebetrieb und Kernhaushalt ausgeglichen werden, es mangelt jedoch an einer leistungsgerechten Zuordnung dieser Aufwendungen. Werden die Leistungen des Regiebetriebes im Kernhaushalt weiterberechnet (Gebührenhaushalte), geht so dem Kernhaushalt bares Geld verloren. Vorrangig sollte folglich durch eine regelmäßige betriebswirtschaftliche Entgeltkalkulation ein ausgeglichenes Jahresergebnis erreicht werden.

**Aufsatz - Haushaltskonsolidierung – die Bedeutung von aktuellen und betriebswirtschaftlich ermittelten Verrechnungssätzen für kommunale Bauhöfe.**



**Verfasser: Diplom Verwaltungsbetriebswirt (FH) Sebastian Hagedorn und Herr Dr. Dino André Schubert \*)**

1.

#### **Einleitung**

Die Vorteile eines kommunalen Bauhofes für die kommunale Selbstverwaltung liegen auf der Hand. Der sofortige Zugriff auf Leistungen der Daseinsvorsorge kann mit gutem Gewissen nur durch Regiebetriebe, Eigenbetriebe oder Eigengesellschaften der Kommunen sichergestellt werden. Dennoch werden kommunale Bauhöfe immer wieder mit der Privatwirtschaft verglichen, wobei die schwerwiegenden Vorteile mit Blick auf vermeintlich günstigere private Anbieter gerne vernachlässigt werden. Von größerer Bedeutung als eine Diskussion über Selbst- oder Fremdleistung für die kommunalen Haushalte sind aus Sicht der Verfasser jedoch zeitnahe und nach betriebswirtschaftlichen Grundsätzen ermittelte Stunden- und Verrechnungssätze.

2.

#### **Vorteile von betriebswirtschaftlich ermittelten Verrechnungssätzen**

Nach Einschätzung der Verfasser wird der Ermittlung von angemessenen Verrechnungssätzen für kommunale Bauhöfe in der Praxis ein zu geringer Stellenwert beigemessen. Offensichtlich drängt sich für Entscheidungsträger die Frage auf, welche Vorteile der Kommune die regelmäßige und zeitnahe Ermittlung von Verrechnungssätzen für Personal-, Fahrzeug- und Maschinenstunden bringen. Die Vorteile liegen hier in der Vermeidung von Nachteilen durch zu niedrige Stundensätze. Vielerorts besteht die Auffassung, dass niedrige Stundensätze ein Indikator für Effizienz und Wirtschaftlichkeit sind, wobei hier schon mathematisch kein Zusammenhang besteht. Zu niedrige Verrechnungssätze bedeuten für die Kommune nur eins, eine Verschlechterung des Jahresergebnisses.

3.

#### **Linke Tasche, rechte Tasche**

Auch der Irrglaube, die interne Leistungsverrechnung von Bauhofleistungen fördere zwar die sachgerechte Leistungsdarstellung innerhalb der Produkte (im Übrigen handelt es sich aber nur um Zahlenspielerien),

ist zu kurz gedacht. Dabei spielt es auch keine Rolle, ob der kommunale Bauhof als Regiebetrieb im Haushalt der Kommune eingegliedert ist, oder der Bauhof als Eigengesellschaft rechtlich selbstständig ist. Der entscheidende Punkt ist, dass insbesondere kommunale Bauhöfe in den Gebührenhaushalten Friedhofswesen, Straßenreinigung, Marktwesen usw. tätig sind. Ohne eine leistungsgerechte Kostenzuordnung der Bauhoftätigkeiten können diese Kosten auch nicht im Gebührenhaushalt refinanziert werden. Dies setzt wiederum die Durchführung von betriebswirtschaftlichen Gebührenkalkulationen innerhalb der gesetzlichen Fristen des NKAG voraus. Eine sachfremde Kostenumlage der Bauhofleistungen auf die Gebührenhaushalte kann außerdem die Rechtmäßigkeit der entsprechenden kommunalen Gebühren in Frage stellen und zur Rechtswidrigkeit führen.[\[1\]](#)

4.

#### **Besondere Bedeutung für Samtgemeinden**

Insbesondere für Samtgemeinden mit zentralen Bauhöfen, welche ihre Leistungen den Mitgliedsgemeinden zur Verfügung stellen, sind betriebswirtschaftlich ermittelte Verrechnungssätze in angemessener Höhe von großer Bedeutung. Der Leistungsumfang des Bauhofes für die Mitgliedsgemeinden übersteigt schnell den Leistungsumfang für die Samtgemeinde selbst. Durch zu niedrige Verrechnungssätze und die fehlende Ermittlung und Fortführung von Fehlbeträgen stellt hier der Jahresfehlbetrag des Bauhofes im Haushalt auch einen unmittelbaren Mittelabfluss an die Mitgliedsgemeinden dar. Gleichzeitig wird um die Samtgemeindeumlage gestritten, wobei eine angemessene Vergütung der Bauhofleistungen normalerweise selbstverständlich sein sollte. An dieser Stelle lassen sich politische Diskussionen zumindest abkürzen bzw. vermeiden.

5.

#### **Durchführung der Nachkalkulation**

Häufig kommt es von Jahr zu Jahr durch Krankheitsstände, Personalwechsel, Altersteilzeit und weiteren Einflussfaktoren zu Schwankungen der Leistungsmengen von 10 bis 20 %. Auch auf der Kostenseite können sich Tarifsteigerungen und größere Unterhaltungsmaßnahmen oder Investitionen spürbar auswirken. Aus Sicht der Verfasser bietet sich deshalb ein Kalkulationszeitraum von ein bis zwei Jahren an. Bei einem Haushaltsvolumen von rd. 1,5 Mio. € ist eine Abweichung im Jahresergebnis von +/- 250.000 € keine Seltenheit und muss nicht mit einer unsachgemäßen Kalkulation zusammenhängen. Aus diesem Grund ist die Durchführung einer Nachkalkulation und die Fortschreibung von Unter- und Überdeckungen sehr wichtig und trägt zur Haushaltskonsolidierung bei.

6.

#### **Ziele einer Bauhofkalkulation**

Eine Bauhofkalkulation erfolgt entsprechend den Bestimmungen des NKAG nach betriebswirtschaftlichen Grundsätzen und lässt damit auch Spielraum zur Durchsetzung von Managementzielen zu. Eine besondere Stellschraube stellt dabei die Berücksichtigung von kalkulatorischen Zinsen dar, durch die das eingebrachte Kapital einen angemessenen Ertrag für die Kommune erwirtschaften soll. Dieser Ertrag hat insbesondere die Funktion der Substanzerhaltung und den Ausgleich der Inflation.[\[2\]](#) Des Weiteren wird regelmäßig die Berücksichtigung von erheblichen Kostenpositionen beim Bauhof unterlassen, da diese häufig im Haushalt mangels Kosten- und Leistungsrechnung nicht sachgerecht dargestellt werden. Gemeint sind die Overheadpositionen Verwaltungskosten für EDV, Leitungspersonal, EDV-Betreuung als auch die Möglichkeit zur Berücksichtigung von kalkulatorischen Mieten. Hierbei ist eine Doppelbelastung im Bereich der kalkulatorischen Zinsen zu vermeiden.

In der Regel ist das Ziel der Bauhofkalkulation, die periodischen Kosten sachgerecht im Haushalt der Kommune umzulegen. Eine Gewinnerzielung wird dabei in der Regel nicht angestrebt, aufgrund des unterschiedlichen Rechnungswesens zwischen Betriebswirtschaft und Haushaltsrecht (internes Rechnungswesen-Gebührenhaushalt und externes Rechnungswesen-Doppik) kann jedoch im doppelten Haushalt ein Überschuss eintreten. Soweit dieser in den Folgejahren wieder ausgeglichen ist, löst dieser in der Regel auch keine Ertragssteuern aus.[\[3\]](#)

7.

#### **Exkurs: Bauhöfe unter § 2b UStG**

Gemeindeverbände wie Samtgemeinden oder Verbandsgemeinden betreiben nicht selten einen gemeinsamen Bauhof, welcher rechtlich und organisatorisch durch die Samtgemeindeverwaltung betrieben wird und die Aufgaben der Samt- bzw. Verbandsgemeinde sowie der Mitgliedsgemeinden bearbeitet.

Dabei existiert i.d.R. kein öffentlich-rechtlicher Vertrag, der den Leistungsaustausch zwischen den Kommunen regelt (z.B. Abrechnungsmodell, Konditionen oder übertragene Leistungen). In der Praxis gestaltet es sich meist so, dass der zentrale Bauhof für die Mitgliedsgemeinden den überwiegenden Teil der Infrastrukturpflege (im Wesentlichen Grünpflege, Reinigung und Instandhaltung von Straßen, Wegen und Plätzen, Winterdienst, handwerkliche Leistungen an kommunalen Immobilien, Friedhofspflege und Bestattungen sowie die Abfallentsorgung).

Bei den Gemeinden als rechtlich selbstständige Einheiten existieren über den Bauhof als Abrechnungsobjekt Leistungsbeziehungen mit der Kommune, die den zentralen Bauhof betreibt (i.d.R. der Verbands-, bzw. Samtgemeinde). Diese stellen, anders als interne Leistungsverrechnungen, im Rahmen derer der Bauhof einer Einheitsgemeinde für die eigenen Abteilungen Leistungen erbringt, umsatzsteuerrelevante Tatbestände (sog. steuerbare Leistungen) dar. Nach § 2b Umsatzsteuergesetz (UStG) unterliegen juristische Personen des öffentlichen Rechts auch bei Aufgaben, die auf einer öffentlich-rechtlichen Grundlage erbracht werden, der Umsatzsteuer, sofern keine Ausnahmen derselben Norm greifen. Zunächst einmal stellt die Zusammenarbeit zwischen dem Gemeindeverband und den Mitgliedsgemeinden eine Leistungsbeziehung zwischen juristischen Personen des öffentlichen Rechts dar, die damit als öffentlich-rechtliche Leistungsbeziehung einzustufen ist. Die Arbeiten erstrecken sich dabei sowohl auf Pflicht- (z.B. Straßenunterhaltung) als auch auf freiwillige Aufgaben (z.B. Grünflächenpflege, Instandsetzung Liegenschaften). Die Leistungsbeziehung kommt einer interkommunalen Zusammenarbeit gleich, die auf einer öffentlich rechtlichen Vereinbarung (analog Zweckvereinbarung) zustande kommt. Damit fällt die Leistungsbeziehung des Bauhofs mit den Mitgliedsgemeinden unter die tatbestandlichen Voraussetzungen des § 2 b UStG sowie den erweiterten Bestimmungen des Umsatzsteuerrechts.

Bei denjenigen Bauhofleistungen, die grundsätzlich auch ein privates Unternehmen durchführen könnte, für die also ein Markt, bzw. Marktzugang für einen privaten Unternehmer existiert, ist zu prüfen, ob größere Wettbewerbsverzerrungen anzunehmen sind, wenn die Kommune die Leistungen (in diesem Fall die Samt- oder Verbandsgemeinde für die Mitgliedsgemeinden) erledigt. In der Regel ist keine größere Wettbewerbsverzerrung anzunehmen, wenn die öffentlich-rechtlichen Erträge für eine jeweilige gleichartige Leistung mit Marktzugang eines Privaten  $\leq 17.500,- \text{ € p.a.}$  betragen (vgl. § 2b Abs. 2 Nr. 1 UStG). Leistungen mit Marktzugang sind beispielsweise sämtliche Grünpflegearbeiten, Baumschnitt (Gewerbe: z.B. Garten- und Landschaftsbau oder Hausmeister-/Gebäudedienstleistungen) oder Arbeiten in und an kommunalen Gebäuden (Gewerbe: z.B. Tischler, Maurer, Dachdecker). Die Grenze der  $17.500,- \text{ € p.a.}$  je gleichartiger Leistungen ist in der Regel auch in kleinen Bauhöfen bereits überschritten. Darüber hinaus wäre selbst, wenn es einmal Jahre gäbe, wo die einzelnen Leistungen unter der Nichtaufgriffsgrenze von  $17.500,- \text{ € p.a.}$  lägen, der Verwaltungs- und Organisationsaufwand sehr groß, denn es besteht jederzeit wieder die latente Gefahr die Grenze zu übertreffen.

Ein zentraler Bauhof einer Verbandsgemeinde wäre bis hierher zunächst unternehmerisch tätig, es sei denn es greifen Ausnahmetatbestände des § 2 b UStG.

Als Ausnahmeregelung käme § 2 b Abs. 3 Nr. 2 UStG in Betracht. Hier ist auf die Perspektive der Mitgliedsgemeinde abzustellen. Nach § 2 b Abs. 3 Nr. 2 UStG kann eine Leistung der Kommune (hier: der Mitgliedsgemeinde/n) durch eine andere juristische Person des öffentlichen Rechts ausgeführt werden, ohne dass größere Wettbewerbsverzerrungen anzunehmen sind, wenn die Zusammenarbeit durch gemeinsame spezifische öffentliche Interessen bestimmt wird. Nach dem Gesetzeswortlaut ist dies regelmäßig der Fall, wenn (kumulativ)

1. a) die Leistungen auf langfristigen öffentlich-rechtlichen Vereinbarungen beruhen,
2. b) die Leistungen dem Erhalt der öffentlichen Infrastruktur und der Wahrnehmung einer allen Beteiligten obliegenden öffentlichen Aufgabe dienen,
3. c) die Leistungen ausschließlich gegen Kostenerstattung erbracht werden und
4. d) der Leistende gleichartige Leistungen im Wesentlichen an andere juristische Personen des öffentlichen Rechts erbringt.

Wie bereits eingangs erläutert, fehlt es der Zusammenarbeit zwischen den Kommunen in einem solchen Geflecht regelmäßig an einer manifesten rechtlichen Grundlage, sodass die Langfristigkeit nicht nachweisbar ist. Die Leistungsbeziehung würde allem Anschein nach einer steuerlichen Prüfung seitens der Finanzverwaltung nicht standhalten. Die Langfristigkeit ist nach herrschender Meinung bei mindestens 5 Jahren anzunehmen. [\[4\]](#)

Neben der Langfristigkeit (Buchstabe a) erscheint der Tatbestand § 2 b Abs. 3 Nr. 2 b) UStG insofern wichtig, als dass die Leistungsgrundlage so zu formulieren ist, dass sie nicht einzelne Leistungen, sondern solche Aufgabenbündel enthält, die dem „Erhalt der öffentlichen Infrastruktur und der Wahrnehmung einer allen Beteiligten obliegenden öffentlichen Aufgabe“ dienen. Dies bedeutet, dass gerade nicht die einzelne Hilfstätigkeit Grünpflege, Baumschnitt, Straßenunterhaltung oder Winterdienst abgebildet werden sollte, um den Ausnahmetatbestand für anwendbar erklären zu können und bei der steuerrechtlichen Würdigung der Bauhofleistungen nicht den Anschein zu erwecken, dass einzelne Leistungen mit einem Umsatzsteueraufschlag zu versehen gewesen wären.

Letztlich ist Buchstabe c) nicht nur unter Umsatzsteuergesichtspunkten, sondern auch unter Kalkulationsgesichtspunkten von Relevanz. Hierbei gilt es zu beachten, dass die Verrechnungssätze und geplanten Leistungseinheiten aktuell und kostendeckend sein müssen. Hierzu schreibt das Bundesfinanzministerium Folgendes vor:

„Die Zusammenarbeit darf nicht zu Finanztransfers zwischen den beteiligten jPöR führen, die über eine (ggf. anteilige) Kostenerstattung hinausgehen. Die leistungserbringende jPöR darf nur kostendeckend kalkulieren. Bei einer gewinnorientierten Kalkulation erbringt die jPöR ihre Leistungen unter vergleichbaren Bedingungen wie ein privater Unternehmer. Jede sachgerechte Ermittlung der Kosten, ggfs. auch durch Ansatz von Pauschalkostensätzen (wie z. B. für Personal) ist anzuerkennen. In die Berechnung der Kostenerstattung können die fixen und variablen Kosten einbezogen werden. Zu den Fixkosten gehören z. B. auch Mieten oder Abschreibungen des Anlagevermögens. Nicht einzubeziehen sind z. B. die Verzinsung des eingesetzten Eigenkapitals und Rücklagen.“[\[5\]](#)

Die Anforderungen an die Kostenerstattungen setzen im Falle eines Zweifels des Finanzamtes an ihrer Höhe voraus, dass eine Kommune die Zusammensetzung nachvollziehbar erklären und belegen kann. An dieser Schnittstelle geben sich das neue Umsatzsteuerrecht und das kommunale Abgabenrecht die Hand.

Neben der rechtlichen Verpflichtung gilt auch hier, dass im Falle eines zentralen Bauhofes im Verbund eines Gemeindeverbandes der Gemeindeverband sowie die Mitgliedsgemeinden Potenzial verschenken,

wenn sie keine aktuellen Kalkulationen vornehmen. Es besteht hier dieselbe Ausgangsvoraussetzung wie bei Einheitsgemeinden im Rahmen einer fehlenden ILV-Kalkulation: Die kostenrechnenden Einrichtungen haben keine Chance, ihre Gebühren kostendeckend zu kalkulieren, wenn die dafür notwendigen Daten fehlen. Dasselbe gilt im Übrigen auch für die Abrechnung von Versicherungsschäden, im Rahmen derer zunächst die Kommune mit dem Bauhof in Vorleistung ging.

8.

#### **Fazit**

Als effektives Mittel der Haushaltskonsolidierung sollten die Kommunen den Stellenwert einer betriebswirtschaftlichen Bauhofkalkulation höher anerkennen. Besonders niedrige Verrechnungssätze des Bauhofes sind kein Zeichen für Wirtschaftlichkeit oder Effizienz, sondern laufen Gefahr, den jährlichen Fehlbetrag der Kommune zu vergrößern, wenn keine Kalkulation vorliegt. Nach einer Startphase hält sich der wiederkehrende personelle Einsatz einer jährlichen oder zweijährigen Kalkulation sowie Nachkalkulation in Grenzen und steht in einem sehr gesunden Verhältnis zum Nutzen. Durch eine regelmäßige betriebswirtschaftliche Kalkulation der Verrechnungssätze erhält der Kalkulator auch Einblick in Veränderungen in der Organisationseinheit Bauhof und kann hier direkt Ansätze für ein Bauhofcontrolling herausarbeiten. Die Erkenntnisse der Bauhofkalkulation helfen dabei außerdem, mögliche Optimierungsbereiche auszumachen. Ein transparenter Umgang und regelmäßige Berichterstattung gegenüber den politischen Entscheidungsträgern wirbeln zwar im ersten Moment Staub auf, sie helfen aber langfristig den Bauhof gesund, wirtschaftlich und leistungsfähig zu erhalten.

[1] Vgl. Gawel, Die Kalkulation der Friedhofsgebühren, Stuttgart, 2017, Nr. 9.4.4.

[2] Vgl. Brüning, Kommunale Gebühren, Herne, 2018, § 7 Rdnr. 49.

[3] Vgl. BFH, U. v. 30.01.2018 - VIII R 75/13, VIII R 42/15, VIII R 15/16.

[4] Vgl. Hammerl/Fietz, Anwendungsfragen zu § 2b UStG, in: MwStR 2017, 56, 60.

[5] BMF-Schreiben vom 19. April 2016, S. 14, RdNr. 51.

[Zurück zur Startseite](#)