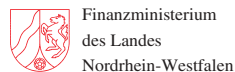




# **Public Private Partnership im Hochbau.**

Public Private Partnership und  
Neues Kommunales Finanzmanagement

April 2007



**Public Private Partnership-Initiative NRW**

**Public Private Partnership im Hochbau**

**Public Private Partnership und  
Neues Kommunales Finanzmanagement**

**April 2007**

Dieser Leitfaden wurde im Auftrag der PPP-Task Force des Landes Nordrhein-Westfalen erstellt von

Ansprechpartner der PPP-Task Force NRW:

**Dr. Frank Littwin (Leiter)**

Finanzministerium NRW

Tel.: (0211) 4972-2409

Fax: (0211) 4972-2596

E-Mail: frank.littwin@fm.nrw.de

**Klaus Dohmen**

Finanzministerium NRW

Tel.: (0211) 4972-2207

Fax: (0211) 4972-2596

E-Mail: klaus.dohmen@fm.nrw.de

**Edgar Quasdorff**

Innenministerium NRW

Tel.: (0211) 871-2525

Fax: (0211) 871-2979

E-Mail: edgar.quasdorff@im.nrw.de

Autoren:

**Josef Rakel**

PricewaterhouseCoopers AG WPG

Tel.: (0211) 981-2215

Fax: (0211) 981-4019

E-Mail: josef.rakel@de.pwc.com.de

**Prof. Dr. Martin Weber**

PricewaterhouseCoopers AG WPG

Tel.: (069) 9585-5921

Fax: (069) 9585-5951

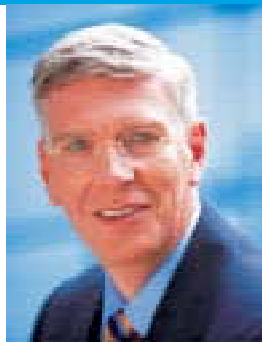
E-Mail: martin.weber@de.pwc.com

Kommentare, Kritik und weiterführende Hinweise können an die PPP-Task Force oder an die Autoren gerichtet werden.

PricewaterhouseCoopers Aktiengesellschaft Wirtschaftsprüfungsgesellschaft

Moskauer Straße 19  
40227 Düsseldorf

Die PPP-Task Force beim Finanzministerium hat in den vergangenen Jahren mehrere Leitfäden entwickelt, die den Prozess zur Umsetzung von PPP-Modellen erleichtern sollen. Das Interesse an PPP-Lösungen ist auf kommunaler Ebene besonders hoch, und es sind bereits eine Reihe von Projekten erfolgreich umgesetzt worden. Mit der Einführung des Neuen Kommunalen Finanzmanagements (NKF) in Nordrhein-Westfalen ab dem 01.01.2005 ergeben sich vielfältige Auswirkungen auf die Planung und Durchführung von PPP-Vorhaben. Es ist unser gemeinsames Anliegen, die Kommunen auch an dieser Nahtstelle beratend zu unterstützen.



Als Ergebnis enger Zusammenarbeit unserer beiden Häuser, dem Finanz- und dem Innenministerium, kann nun dieser Leitfaden als Hilfestellung für die Praxis vorgelegt werden.

In die Broschüre sind die Ergebnisse einer intensiven Befragung und Beratung von erfahrenen Praktikern aus unterschiedlichen Kommunen Nordrhein-Westfalens eingeflossen. Wir sind davon überzeugt, dass dies der Erfolg versprechende Weg ist. Die Erfahrung zeigt, dass innovative Lösungen zur Modernisierung des kommunalen Haushaltswesens sich dann am besten entwickeln, wenn sie gemeinsam mit den Betroffenen aus dem kommunalen Bereich erarbeitet werden. Der Leitfaden verknüpft mit Schwerpunkt im Bereich des Hochbaus die einzelnen Handlungsfelder des NKF mit den PPP-Modelltypen. Er veranschaulicht, wie aus dem Zusammenspiel von Planung, Bau, Finanzierung und dem Gebäudemanagement Effizienzvorteile erreicht werden können. Der Leitfaden wird deshalb nach unserer Überzeugung für die Kommunen bei der Initiierung von PPP-Projekten unter den Rahmenbedingungen des NKF ein nützlicher Ratgeber sein.



Dr. Helmut Linssen  
Finanzminister  
des Landes Nordrhein-Westfalen



Dr. Ingo Wolf  
Innenminister  
des Landes Nordrhein-Westfalen

## Gliederung

1.	Einleitung.....	8
1.1.	Ausgangssituation und Ziele des Leitfadens.....	8
1.2.	Begriffliche Abgrenzung von Public Private Partnership und Neuem Kommunalen Finanzmanagement.....	9
1.2.1.	Begriffsbestimmung von Public Private Partnership.....	9
1.2.2.	Begriffsbestimmung Neues Kommunales Finanzmanagement.....	10
1.3.	Ausgangssituationen der PPP-Planung in der Praxis.....	11
1.3.1.	Überblick.....	11
1.3.2.	Variante 1: Überleitung kameral begonnener PPP-Projekte in die NKF-Doppik.....	12
1.3.3.	Variante 2: Einbeziehung von PPP-Planungen während der Überleitungsphase auf NKF.....	13
1.3.4.	Variante 3: Einbeziehung von PPP-Planungen nach Einführung des NKF.....	14
1.3.5.	Datenerhebung bei Sanierungen und Neubauvorhaben.....	15
2.	Datenerfassung für PPP-Projekte und für Zwecke des NKF.....	17
2.1.	Datenerhebung im Rahmen von Wirtschaftlichkeitsuntersuchungen bei PPP-Projekten.....	17
2.1.1.	Überblick.....	17
2.1.2.	Basiskosten.....	18
2.1.3.	Risikokosten.....	22
2.2.	Datenbedarf für Zwecke der NKF-(Eröffnungs-) Bilanz, der Ergebnis- und Finanzplanung sowie der Produktsteuerung.....	24
2.2.1.	Aufstellung der NKF-(Eröffnungs-) Bilanz.....	24
2.2.2.	Datenbedarf für die Ergebnis- und Finanzplanung im NKF.....	26
2.2.3.	Datenbedarf für die Produktsteuerung im NKF.....	27
2.3.	Schnittmengen und Erhebungsprogramme.....	28
2.3.1.	Schnittmengen bei der Datenerhebung.....	28
2.3.2.	Datenerhebungsprogramm.....	29
2.3.3.	Gesondert zu erhebende Daten für PPP-Projekte bei der Einführung von NKF.....	30
2.3.4.	Zusammenfassende Übersicht.....	31
3.	Charakterisierung wesentlicher PPP-Modelle und Finanzierungsarten.....	33
3.1.	Bestimmung praxisrelevanter PPP-Modelltypen.....	33
3.2.	Ausgestaltung des Inhabermodells.....	34
3.2.1.	Vertragliche Gestaltungsmöglichkeiten.....	34
3.2.2.	Entgeltregelung.....	35
3.3.	Ausgestaltung des Erwerbermodells.....	36
3.4.	Praxisrelevante Finanzierungsarten bei PPP-Projekten.....	37

3.4.1	Fehlen allgemeiner Finanzierungsstandards .....	37
3.4.2	Forfaitierung mit Einredeverzicht.....	37
3.4.3	Projektfinanzierung.....	38
4.	Auswirkungen wesentlicher PPP-Modelle und -Finanzierungsarten im NKF.....	40
4.1.	NKF-Rechnungslegung.....	40
4.1.1.	Überblick.....	40
4.1.2.	Bilanzierung grundlegender PPP-Modelltypen im NKF .....	43
4.1.3.	Auswirkungen der Finanzierung.....	46
4.2.	Produktorientierte Haushaltsbewirtschaftung.....	49
4.2.1.	PPP-Modelle in der NKF-Haushaltsgliederung.....	49
4.2.2.	PPP-Modelle in der mittelfristigen Ergebnis- und Finanzplanung im NKF.....	51
4.3.	Abbildung von Risiken von PPP-Projekten .....	54
4.3.1.	Risikoverteilung bei PPP-Projekten.....	54
4.3.2.	Risikodarstellung im Lagebericht.....	55
5.	Zusammenfassung.....	57
	Literaturverzeichnis .....	59

## Abbildungsverzeichnis

Abb. 1:	PPP im Kontext der Überleitung von der Kameralistik zur Doppik.....	12
Abb. 2:	Basiskosten .....	19
Abb. 3:	Datenerhebungsprogramm.....	30
Abb. 4:	Datenbedarf PPP-NKF.....	33
Abb. 5:	Inhabermodell .....	34
Abb. 6:	Erwerbermodell .....	37
Abb. 7:	Forfaitierung mit Einredeverzicht.....	38
Abb. 8:	Projektfinanzierung.....	39
Abb. 9:	Bilanzrelevante Bausteine.....	40
Abb. 10:	Zuordnung von wirtschaftlichem Eigentum .....	42
Abb. 11:	Übersicht über die wesentlichen betroffenen Posten in der Eröffnungsbilanz.....	48
Abb. 12:	Bedeutung der mittelfristigen Ergebnis- und Finanzplanung.....	52
Abb. 13:	Auswirkungen von PPP in der mittelfristigen Finanzplanung .....	53

## Abkürzungsverzeichnis

FehlÄndG NRW	Gesetz zur Änderung des Fehlbelegungsrechts für das Land Nordrhein-Westfalen
AO	Abgabenordnung
BauGB	Baugesetzbuch
BRW	Bodenrichtwerte nach der Bodenrichtwertkarte
CAFM	Computer Aided Facility Management
EFP	Mittelfristige Ergebnis- und Finanzplanung
FM	Facility Management
GEFMA	Deutscher Verband für Facility Management e.V.
GemHVO NRW	Gemeindehaushaltsverordnung NRW
GM	Gebäudemanagement
GO NRW	Gemeindeordnung NRW
GoB	Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung
GoL	Grundsätze ordnungsmäßiger Lageberichterstattung
HGB	Handelsgesetzbuch
HRB	Haushaltsrechtliche Grundlagen des Bundes
HSK	Haushaltssicherungskonzept
PSC	Konventionelle Beschaffungsvariante
KGSt	Kommunale Gemeinschaftsstelle für Verwaltungsmanagement
KLR	Kosten- und Leistungsrechnung
LHO	Landeshaushaltsordnung
NHK	Normalherstellungskosten
NKF	Neues Kommunales Finanzmanagement
NKFEG NRW	NKF Einführungsgesetz NRW
NKFG NRW	Kommunales Finanzmanagementgesetz NRW
NRW	Nordrhein-Westfalen
NSM	Neues Steuerungsmodell
ÖPP	Öffentlich-Private Partnerschaft (=PPP)
ÖPPG	Gesetz zur Beschleunigung der Umsetzung von Öffentlich Privaten Partnerschaften und zur Verbesserung gesetzlicher Rahmenbedingungen für Öffentlich Private Partnerschaften
PPP	Public Private Partnership
PSC	Public Sector Comparator
WertV	Wertermittlungsverordnung des Baugesetzbuches

# 1. Einleitung

## 1.1. Ausgangssituation und Ziele des Leitfadens

Public Private Partnerships (PPP) haben in den letzten Jahren auf kommunaler Ebene sowie auf Ebene des Bundes und der Länder an Bedeutung gewonnen. PPP steht dabei für modernes und effizientes Verwaltungsdenken mit dem Ziel, die Strukturen des öffentlichen Sektors mit der Dynamik und dem Know-how der privaten Wirtschaft zum gemeinsamen Nutzen zu verbinden. Auf diese Weise werden PPPs zu einem schlagkräftigen Argument, wenn es um die Realisierung öffentlicher Aufgaben geht. Die Gesamtsumme der Investitionskosten aktueller kommunaler PPP-Projekte liegt nach Schätzungen im Milliarden-€-Bereich<sup>1</sup>. Auf kommunaler Ebene ist vorrangig der öffentliche Hochbau zu nennen. Projekte wurden insbesondere in den Bereichen Schulgebäude, Verwaltungsgebäude sowie Mehrzweckhalle umgesetzt<sup>2</sup>. Im Rahmen des vorliegenden Leitfadens steht daher der öffentliche Hochbau im Vordergrund.

In der Praxis besteht auf Seiten der Kommunen ein erheblicher Informationsbedarf bezüglich der Planung und Umsetzung von PPP-Projekten. Die Unsicherheiten reichen dabei von Fragen der PPP-Eignung und der wirtschaftlichen Vorteilhaftigkeit bis hin zur Finanzierung eines geplanten Hochbauprojektes. Die PPP-Task Force Nordrhein-Westfalen (NRW) hat dieses Thema mit einer Reihe von Leitfäden<sup>3</sup> aufgegriffen und verschiedene Aspekte zur Realisierung von PPP-Projekten auf kommunaler Ebene näher betrachtet.

Der vorliegende Leitfaden ergänzt die Reihe um einen weiteren Aspekt der Durchführung von PPP-Projekten - die Realisierung von PPP-Vorhaben unter Geltung des Neuen Kommunalen Finanzmanagements für Kommunen in Nordrhein-Westfalen ("NKFG NRW")<sup>4</sup>.

Anspruch des Leitfadens ist es, im Rahmen der Veröffentlichung der PPP-Task Force des Landes NRW eine Hilfestellung zur Lösung der vielfältigen Fragen

---

<sup>1</sup> Vgl. "Public Private Partnership Projekte, Eine aktuelle Bestandsaufnahme in Bund, Ländern und Kommunen, Deutsches Institut für Urbanistik, September 2005

<sup>2</sup> Ebd.; Auf Ebene des Bundes und der Länder stehen insbesondere die Bereiche Verkehr und Justiz bei der Durchführung von PPP-Projekten im Mittelpunkt. Laut Studie des Deutschen Instituts für Urbanistik sind für zukünftige PPP-Modelle weitere Bereiche Kultur, Kinderbetreuung, Stadtentwicklung, Umwelt und Versorgung sowie Gesundheit, öffentliche Sicherheit und E-Government.

<sup>3</sup> Vgl. [www.ppp.nrw.de](http://www.ppp.nrw.de)

<sup>4</sup> Gesetz über ein Neues Kommunales Finanzmanagement für Kommunen in Nordrhein-Westfalen (Kommunales Finanzmanagementgesetz NRW - NKFG NRW) vom 16. November 2004, GV. NRW. S. 644

an der Schnittstelle von PPP und NKF (kommunale Doppik) zu geben. Er zielt darauf, unter Betrachtung der Ausgangssituation einer Gemeinde durch eine integrierte Vorgehensweise bei der Erhebung von Daten zusätzliche Synergiepotenziale zu erschließen. Besonderes Augenmerk wird dabei der Frage gemeinsamer Datengrundlagen und der Auswirkung verschiedener PPP-Modelle auf die doppische Haushaltswirtschaft einer Kommune gerichtet. Naturgemäß wird dabei die Haushaltswirtschaft einer Gemeinde im Mittelpunkt stehen. Aber auch Fragen der bilanziellen Zuordnung von Vermögensgegenständen und der allgemeinen Risikosteuerung werden gewichtet. Der Leitfaden richtet sich insbesondere an die Finanzverantwortlichen in den Kommunen und soll den Projektverantwortlichen und Entscheidungsträgern als Hilfestellung dienen.

Dieser Leitfaden ist in fünf Kapitel gegliedert. In einem ersten Schritt werden die Begriffe PPP und NKF definiert und die Ausgangssituation der kommunalen Haushaltswirtschaft mit den Grundlagen der PPP-Modellbildung verknüpft (Kapitel 1). Im Folgenden wird die zentrale Datenerfassung und -aufbereitung für PPP-Projekte sowie für NKF-Zwecke dargestellt; dabei wird der Frage der Überschneidungen und Synergien nachgegangen (Kapitel 2). Im Anschluss werden die in der Praxis besonders gängigen PPP-Modelltypen und Finanzierungsvarianten dargestellt und erläutert (Kapitel 3). Darauf aufbauend werden im anschließenden Kapitel die wichtigsten PPP-Gestaltungskomponenten im Hinblick auf das Rechnungswesen und die Haushaltswirtschaft konkretisiert und deren Auswirkungen auf die doppische Haushaltswirtschaft von Kommunen in NRW erörtert (Kapitel 4). Kapitel 5 fasst die wesentlichen Aspekte zusammen.

## **1.2. Begriffliche Abgrenzung von Public Private Partnership und Neuem Kommunalen Finanzmanagement**

### **1.2.1. Begriffsbestimmung von Public Private Partnership**

Zum Thema "Public Private Partnership" findet in Deutschland eine rege Diskussion statt. Neben zahlreichen Veröffentlichungen haben Öffentlich-Private Partnerschaften auch Einzug in die deutsche Gesetzgebung gehalten. Im September 2005 ist das „Gesetz zur Beschleunigung der Umsetzung von Öffentlich-Privaten Partnerschaften und zur Verbesserung gesetzlicher Rahmenbedingungen für Öffentlich Private Partnerschaften“ (ÖPPG)<sup>1</sup> in Kraft

---

<sup>1</sup> Gesetz zur Beschleunigung und Umsetzung von Öffentlich-Privaten Partnerschaften und zur Verbesserung gesetzlicher Rahmenbedingungen für Öffentlich-Private Partnerschaften vom 01.09.2005, BGBl I S. 2676.f

getreten. Das ÖPPG dient vor allem dazu, die beschleunigte Umsetzung von PPP-Projekten im Bereich des Vergabe-, Fernstraßenbauprivatfinanzierungs-, Haushalts-, Steuer- und Kapitalmarktrechts zu erleichtern.

Trotz des ÖPPG und der Vielzahl an Veröffentlichungen existiert bislang keine allgemein gültige Definition des Begriffs "PPP". Die Bezeichnung von PPP-Modellen reicht von reinen Finanzierungsmodellen wie Leasingmodellen bis hin zu Betreibermodellen, bei denen Planung, Finanzierung, Bau, Bauunterhalt und Betrieb ganzheitlich aus privater Hand erbracht werden.

In diesem Leitfaden wird PPP abgegrenzt von einer bloßen Inanspruchnahme privaten Kapitals und konzentriert sich auf die Erbringung bisher staatlich oder kommunal wahrgenommener Aufgaben durch Beteiligung privater Unternehmen. In diesem Sinne handelt es sich bei PPP-Projekten um eine langfristige, vertraglich geregelte Zusammenarbeit und Partnerschaft zwischen der Öffentlichen Hand und privaten Unternehmen. Wesentlich ist dabei, dass Planung, Bau, Finanzierung und Betrieb der Infrastruktureinrichtung über den Gesamtlebenszyklus hinweg weitgehend in der Hand des privaten Partners liegen.

### **1.2.2. Begriffsbestimmung Neues Kommunales Finanzmanagement**

Im November 2003 wurde in der Innenministerkonferenz die bundesweite Ablösung der Kameralistik durch die Doppik beschlossen. Seit dem 1. Januar 2005 gilt für Nordrhein-Westfalen das NKF-Gesetz; danach wird in NRW in allen Kommunen spätestens ab dem Jahr 2009 die Kameralistik, welche als rein zahlungsorientierte Einnahmen- und Ausgabenrechnung lediglich Mittelherkunft und -verwendung nachweist, durch das Neue Kommunale Finanzmanagement (NKF) abgelöst. Durch diese grundlegende Reform werden die kommunalen Haushalte nunmehr doppisch aufgestellt, d.h. auf der Grundlage der kaufmännischen doppelten Buchführung. Die wesentlichen Reformelemente sind:

- Drei-Komponenten-Rechnungswesen mit Ergebnisplan und Finanzplan sowie Bilanz; d.h. es werden der gesamte Ressourcenverbrauch und alle Vermögenswerte und Schulden dargestellt;
- Ressourcenverbrauchskonzept; d.h. durch die (periodengerechte) Darstellung des gesamten Ressourcenaufkommens und -verbrauchs werden Veränderungen der kommunalen Vermögenswerte nachgewiesen;
- Produkt- bzw. Outputorientierung; d.h. die kommunalen Leistungen werden in den Vordergrund gestellt, und die Steuerung erfolgt nicht mehr

über die eingesetzten Mittel, sondern über die Ergebnisse des Verwaltungshandelns;

- dezentrale Ressourcenverantwortung; d.h. Fach- und Ressourcenverantwortung werden zusammengeführt; das Kostenbewusstsein der Verantwortlichen soll gestärkt und ein effizienter Mitteleinsatz gefördert werden;
- Kontraktmanagement bzw. Zielvereinbarungen; d.h. zwischen Politik und Verwaltung werden (ergebnisorientierte) Ziele festgelegt; somit wird das Budgetrecht des Rates gewährleistet;

Ein Grundprinzip des Neuen Kommunalen Finanzmanagements stellt die periodengerechte Abbildung des gesamten Ressourcenaufkommens und -verbrauchs dar. Durch diese grundlegende Reform sollen Wirtschaftlichkeit und Leistungsfähigkeit der kommunalen Verwaltungen gesteigert, Bürgerorientierung und Verwaltungssteuerung und -transparenz verbessert werden. Ziel ist es, Aussagen über Effektivität und Wirtschaftlichkeit zu ermöglichen.

### **1.3. Ausgangssituationen der PPP-Planung in der Praxis**

#### **1.3.1. Überblick**

Viele Kommunen in NRW befinden sich derzeit in einer Phase intensiver Vorbereitung der Umstellung der Haushaltswirtschaft auf das System NKF. Dabei stellt sich die Frage, wie PPP-Konzepte bei der Einführung des NKF bereits bei der Datenerfassung einzubeziehen sind. Zentraler Ansatzpunkt ist dabei die Erfassung und Bewertung des kommunalen Immobilienvermögens - einschließlich Straßen, Wegen und Plätzen (Kommunale Liegenschaften einschließlich Infrastruktur) sowie die Überleitung von kameralen Haushaltsdaten auf NKF. Des Weiteren spielt die sachgerechte Erfassung und Gliederung darüber hinausgehender Kosten eine Rolle. Soweit aus dem NKFG NRW hierfür Gliederungsvorschriften vorliegen, sollten diese der Datenaufnahme und den verschiedenen PPP-Berechnungsmodellen gleichermaßen zu Grunde gelegt werden<sup>1</sup>.

Generell sind im Kontext der Überleitung der Kameralistik zur Doppik drei Szenarien der Planung und Durchführung eines PPP-Projektes denkbar. Die im folgenden Schaubild aufgeführten Varianten umfassen dabei die Planung und Durchführung eines PPP-Projektes

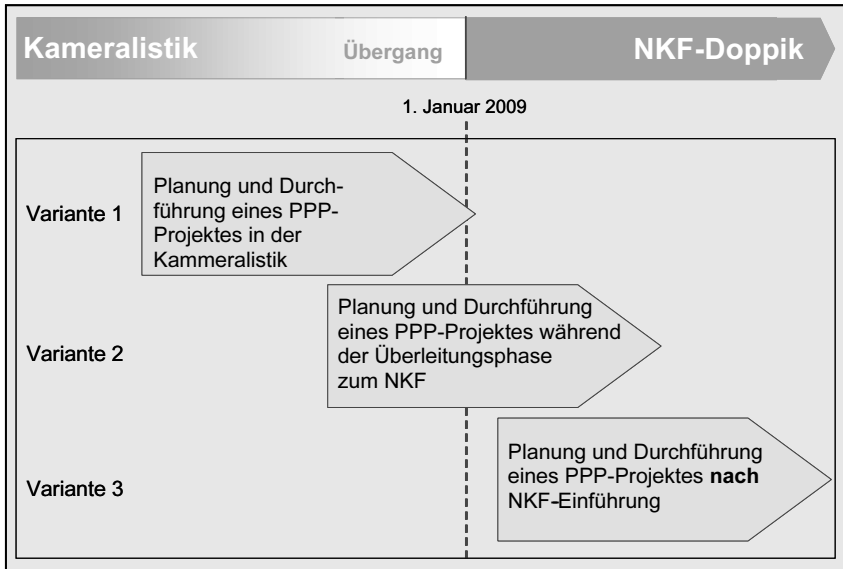
- im kameralistischen Haushalts- und Rechnungswesen (Variante 1),

---

<sup>1</sup> Vgl. Runderlass des IM v. 24.02.2005, SMBl.NRW.6300

- während der Überleitungsphase von Kameralistik zur Doppik (Variante 2) sowie
- im doppischen Haushalts- und Rechnungswesen (Variante 3).

In der folgenden Abbildung sind diese Varianten graphisch dargestellt.



**Abb. 1: PPP im Kontext der Überleitung von der Kameralistik zur Doppik**

Im Folgenden werden die Varianten erläutert und potenzielle Problemfelder aufgezeigt und diskutiert.

### **1.3.2. Variante 1: Überleitung kameral begonnener PPP-Projekte in die NKF-Doppik**

Erfolgte die Planung und Durchführung eines PPP-Projektes im kameralistischen Haushalts- und Rechnungswesen, ist insbesondere auf die konkrete bilanzielle Würdigung der Vertragsgestaltungen hinsichtlich der Zuordnung des wirtschaftlichen Eigentums an den PPP-Objekten aus Sicht der Gemeinde zu achten. Da die Anforderungen einer NKF-orientierten Bilanzierung zum Zeitpunkt des Vertragsabschlusses möglicherweise noch nicht bekannt waren, konnten auch die Auswirkungen auf eine kommunale Bilanz - und damit auf

die künftige kommunale Haushaltswirtschaft insgesamt - nicht gewürdigt werden.

Es empfiehlt sich, die Gestaltungen der PPP-Verträge möglichst im Vorfeld der NKF-Einführung zu bewerten und mit den Beteiligten - auch dem Rechnungsprüfungsamt - die Auswirkungen zu erörtern. Die Gestaltungen sind häufig sehr komplex, und zur Durchdringung der Konsequenzen kann externer Sachverständand hinzugezogen werden.

### **1.3.3. Variante 2: Einbeziehung von PPP-Planungen während der Überleitungsphase auf NKF**

Die Einbeziehung von Überlegungen zu PPP-Projekten bereits vor oder bei der Planung und Einführung von NKF ist Schwerpunkt dieses Leitfadens. Ziel soll sein, vor der Einführung von NKF die Abgrenzung notwendiger Daten für PPP-Projekte zielgerichtet vorzunehmen.

Dabei soll sich die Datenerhebung für PPP-Projekte eng am NKF orientieren. Auf diese Weise werden schon während der Erstellung über die Anforderungen des NKF hinausgehende Zusatzinformationen für geplante PPP erfasst und somit eventuell später anfallende aufwändige Arbeitsschritte vermieden.

Durch die Einführung von NKF werden einige der Datenerhebungsprobleme, wie z.B. die Erfassung und Bewertung von Liegenschaften und deren Instandhaltungsstaus, verringert. Jedoch macht es Sinn, frühzeitig die Einführung von PPP-Projekten bei der Planung und Implementierung von NKF zu berücksichtigen. Grundsätzlich ist für die Daten, die in eine PPP-Wirtschaftlichkeitsuntersuchung eingehen (vgl. Kapitel 2), eine Plausibilisierung aus den Vergangenheitswerten vorzunehmen.

Mit der Plausibilisierung der gebäudespezifischen Kosten sollen potenzielle Einmaleffekte erkannt und entsprechend bereinigt bzw. Wertanpassung vorgenommen werden. Dabei ist es regelmäßig notwendig, gebäudespezifische Kosten objektgenau zu erheben. Im Allgemeinen kann man sich an den Haushaltsplänen und -rechnungen der vergangenen drei Jahre orientieren<sup>1</sup>

Dabei ist zu beachten, dass die Haushaltsmittel im kameralen Haushalt u.U. aggregiert ausgewiesen werden. Beispielsweise werden die Kosten für den Betrieb einer Schule im Haushaltsplan einer Kommune nicht einzelnen Schulen zugeordnet. Auch können die Kosten für Hausmeister in den Sammelnachwei-

---

<sup>1</sup> Zu den Besonderheiten bei der Erhebung der Betriebskosten der Instandhaltung vgl. Kapitel 1.3.5

sen enthalten unter der Position Personal ausgewiesen sein. Es ist daher notwendig, entsprechende Daten aus den Vorlagen der Haushaltspläne zusammenzustellen und gebäudespezifisch zu ermitteln. Aus Vereinfachungsgründen können unter Umständen Pauschalen oder Kennzahlen verwendet werden, die jedoch zwingend von einem Experten zu plausibilisieren sind.

Für die Ermittlung der notwendigen Daten im Rahmen eines PPP-Projektes müssen daher neben dem Haushaltsplan weitere Quellen einbezogen werden. Dazu zählen unter anderem Daten aus internen Statistiken, Vergleichsringen, an denen die Kommune teilnimmt<sup>1</sup> sowie Kostenerhebungen.

Um mögliche Synergieeffekte aus einem parallelen Vorgehen bei der Datenaufnahme zu erzielen, empfiehlt es sich, zuvor ein vereinheitlichtes Anforderungsprofil für die erforderlichen Angaben zu erstellen. Häufig werden im Rahmen von NKF-Datenerhebungen nur die notwendigsten Daten erhoben, um eine rechtskonforme Bewertung nach NKFG NRW sicherzustellen. Sollte allerdings ein PPP-Modell geplant sein, dürfte es sachgerecht sein, beide Erhebungsverfahren fachlich und organisatorisch zu integrieren. Aufgrund der gesetzlichen Vorgaben für NKF sind im Zweifel die Vorschriften des NKFG NRW maßgeblich. Diese müssen durch besondere Anforderungen aus den PPP-Modellen ergänzt werden (vgl. Kapitel 2, Abschnitt 3).

#### **1.3.4. Variante 3: Einbeziehung von PPP-Planungen nach Einführung des NKF**

Die vorbenannten Schritte zur Überleitung der kameralistischen Daten für ein PPP-Projekt in die Doppik bei der Variante 2 spielen bei der Einbeziehung von PPP-Planungen nach der Einführung des NKF dann eine Rolle, wenn die Datenerhebung und Plausibilisierung für ein PPP-Projekt nach der Einführung von NKF teilweise auf Referenzjahre in der kameralistischen Haushaltsführung zurückgreift. Dies wird üblicherweise bei Sanierungsprojekten in den ersten Jahren nach Einführung des NKF der Fall sein. Soweit es sich jedoch um Neubaumaßnahmen handelt, kann man selbst in diesem Zeitraum aus der kameralistischen Haushaltsführung lediglich einzelne Erfahrungswerte im Bereich des Gebäudemanagements berücksichtigen. Eine Datenerhebung aus dem Haushalt heraus gestaltet sich in diesem Fall, wie schon in der Variante 2 beschrieben, äußerst schwierig.

---

<sup>1</sup> Beispielsweise Vergleichsringe der Kommunalen Gemeinschaftsstelle für Verwaltungsmanagement (KGSt)

Die Datenbasis muss selbst in diesen Fällen NKF-orientiert vereinheitlicht werden. Sofern noch auf kameraler Basis Berechnungen durchgeführt wurden, ist die Überleitung auf NKF-konforme Darstellungen nach der hier vertretenen Auffassung unvermeidbar. Es empfiehlt sich in diesem Zusammenhang, Überleitungsrechnungen (Zuordnung kameraler Haushaltsstellen zu doppischen (Produkt-) Sachkonten) vorzunehmen. Vielfach liegen solche Tabellen schon weit im Vorfeld einer NKF-Einführung bei den NKF-Projektteams vor, so dass auf diese Unterlagen zurückgegriffen werden kann. Zur sachlichen Überleitung - z.B. von Kasseneinnahmeresten oder Haushaltsübertragungen usw. - sind die vom Innenministerium herausgegebenen Anleitungen in der so genannten "Handreichung" aus dem Jahre 2005 heranzuziehen<sup>1</sup>.

Ab etwa drei Jahren nach Einführung des NKF wird selbst bei Sanierungsprojekten ein Rückgriff auf die kameralen Haushaltszahlen nicht mehr erforderlich sein und nur noch auf die Haushaltszahlen nach den Grundsätzen des NKF zurückgegriffen werden können.<sup>2</sup>

### **1.3.5. Datenerhebung bei Sanierungen und Neubauvorhaben**

PPP-Projekte im öffentlichen Hochbau konzentrieren sich insbesondere auf Sanierung oder den Neubau eines oder mehrerer Gebäude sowie deren Betrieb. Bei der Datenerhebung sind folgende Punkte zu berücksichtigen:

Die Schwierigkeit bei *Sanierungsvorhaben* liegt in der spezifischen Untersuchung des angefallenen Sanierungsstaus und den zukünftigen Betriebskosten (inkl. Instandhaltung). Problematisch ist zum einen die Kostenermittlung der laufenden Instandhaltung. Diese sollte sich nach der Notwendigkeit eines jederzeit funktionstüchtigen Gebäudes richten und nicht ausschließlich nach der aktuellen Haushaltssituation. Zur Berechnung des Sanierungsaufwandes sowie den laufenden Instandhaltungskosten ist es schon zu Beginn eines PPP-Projektes notwendig, alle Sanierungsmaßnahmen zu identifizieren und die mit dem Gebäude verbundenen Instandhaltungsintervalle mit den damit verbundenen periodisierten Aufwendungen zu berechnen. Andererseits führen bauliche Veränderungen am Gebäude dazu, dass Erfahrungswerte bei den Verbräuchen und Instandhaltungskosten nur eingeschränkt als Anhaltspunkt genutzt werden und nicht ohne Anpassungen in der Zukunft fortgeführt werden können. Dennoch sind die Ist-Bewirtschaftungskosten bis zum Ablauf der Sanierungsphase

---

<sup>1</sup> Vgl. z.B. Handreichung, Anlage 1, a.a.O., Band I: Die Regeln für den Übergang zur Doppik, S. 238-253 i.V.m. Anlage H 35

<sup>2</sup> Zu den Besonderheiten bei der Erhebung der Betriebskosten der Instandhaltung vgl. Kapitel 1.3.5

anzusetzen. Anpassungen dieser Erfahrungswerte erfolgen im Rahmen der Wirtschaftlichkeitsuntersuchung nach Schätzungen von Experten durch Zugrundelegung von Richtwerten wie auch Erfahrungen aus gleichartigen Projekten für den Zeitraum ab Beendigung der Sanierungsphase.

Einen Sonderfall der Datenerhebung stellt ein *Neubauvorhaben* dar. Für Projekte dieser Art liegen häufig nur wenige Kennzahlen vor, auf Vergangenheitswerte kann nur in speziellen Fällen zurückgegriffen werden. Sollte es sich um einen Gebäudetyp handeln, der bereits in ähnlich definiertem Mengengerüst bestand oder besteht (z.B. Neubau einer Grundschule) kann teilweise auf Erfahrungswerte dieser Funktionsbauten zurückgegriffen werden. Denkbar sind hierbei vor allem Hausmeisterkosten (bei ähnlicher Leistungsbeschreibung), Kosten der Pflege der Außenanlagen und Grünanlagen sowie Versicherungskosten. Die Baukosten, Verbrauchskosten, Inspektion und Wartung sowie Instandsetzungskosten sind jedoch durch Experten zu schätzen. Eine Ableitung aus dem Haushalt entfällt.

## **2. Datenerfassung für PPP-Projekte und für Zwecke des NKf**

Ziel: Synergieeffekte in der Vorgehensweise

Sowohl im Rahmen eines PPP-Projektes als auch bei der Einführung des NKf müssen Daten zur Beschaffung/ Errichtung/ Erfassung oder Bewertung von Boden- und Bausubstanz als auch Daten zu Kosten für den laufenden Betrieb und die Beendigung der Nutzung bzw. der Nutzungsverträge ermittelt werden. Hinzu kommen regelmäßig Schadensermittlungen bzw. die Ermittlung eines Instandhaltungssstaus.

### **2.1. Datenerhebung im Rahmen von Wirtschaftlichkeitsuntersuchungen bei PPP-Projekten**

#### **2.1.1. Überblick**

Die Wirtschaftlichkeitsuntersuchung ist die Entscheidungsgrundlage der Öffentlichen Hand zur Vorbereitung der Vergabe von Bau- und Betriebsleistungen im Rahmen von PPP-Verfahren. Darin wird untersucht, ob und ggf. welche Einspareffekte durch eine privatwirtschaftliche Realisierung in Form eines PPP-Modells gegenüber der Eigenerstellung durch den Auftraggeber in Planung, Bau, Finanzierung und Betrieb erzielt werden können. Nach dem Grundsatz der Wirtschaftlichkeit ist die günstigste Relation zwischen dem verfolgten Zweck und den einzusetzenden Mitteln anzustreben. Wirtschaftlichkeitsuntersuchungen sind Planungsinstrumente und dienen der begleitenden und nachträglichen Erfolgskontrolle.

Die Wirtschaftlichkeitsuntersuchung vergleicht eine konventionelle Beschaffung, d.h. den konventionellen Vergleichswert (Public Sector Comparator – PSC)<sup>1</sup>, mit der PPP-Variante, bezogen auf einen einheitlichen Vergleichsmaßstab und zeitlichen Bezugspunkt. Die Kalkulation des PSCs erfolgt auf Basis von Ein- und Auszahlungen während der Projektlaufzeit. Die Kosten werden zu dem Zeitpunkt und in der Höhe erfasst und abgebildet, wie sie tatsächlich zahlungswirksam werden. Nicht ausgabewirksame Kosten (insbesondere Abschreibungen) sind daher nicht zu berücksichtigen. Kosten der Planungs- und Errichtungsphase sind als Auszahlungen zu verstehen. Erlöse sind diskontiert gegenzurechnen.

---

<sup>1</sup> Vgl. Leitfaden: Wirtschaftlichkeitsuntersuchung bei PPP-Projekten, Arbeitsgruppen der Finanzministerkonferenz und des Bundes, Düsseldorf September 2006

Die Daten, die die Öffentliche Hand für die Wirtschaftlichkeitsuntersuchung zur Verfügung zu stellen hat, betreffen alle Kosten und Erlöse der Eigenerbringung der Leistung. Die Basiskosten umfassen sämtliche entscheidungsrelevanten Kosten der Planungs- und Errichtungs-, der Betriebs- und der Verwertungsphase sowie die Finanzierungskosten der Öffentlichen Hand. Werden im Rahmen des Projektes Erlöse generiert, sind diese ebenfalls zu berücksichtigen.

In die Wirtschaftlichkeitsuntersuchung werden auch alle relevanten und entsprechend bewerteten Risiken in Bezug auf einen definierten Leistungs- und Qualitätsstandard und Projekthorizont einbezogen.

### **2.1.2. Basiskosten**

Die nachfolgende Abbildung gibt einen allgemeinen Überblick über die Basiskosten:

<b>Basiskosten</b>			
<b>Kosten der Planungs- und Errichtungsphase</b>			
<b>Kosten der baulichen Infrastruktur</b>			<b>Sonstige Kosten</b>
- Bau, Sanierung, Abriss	- Baunebenkosten		
- Planungskosten	- Opportunitätskosten		
- Vertragscontrolling			
<b>Kosten der Betriebsphase</b>			
<b>Baunutzungskosten</b>			<b>Sonstige Personal- u. Sachkosten</b>
Instandhaltung	<b>Betriebskosten</b>		
	Verbrauchsgebunden Bsp: Wasser	Dienstleistungsgebunden Bsp: Reinigung	
<b>Kosten der Verwertungsphase</b>			
Abhängig von der getroffenen Endschaftsregelung			
<b>Finanzierungskosten der Öffentlichen Hand</b>			
Regelmäßig Finanzierung durch Kreditaufnahme			
Ggf. inkl. (Bau-) Zwischenfinanzierung			
<b>Erlöse</b>			
Bsp: - Veräußerung von Vermögensgegenständen der Öffentlichen Hand - Erstellung von Leistungen für Dritte			

**Abb. 2: Basiskosten<sup>1</sup>**

### **a) Kosten der Planungs- und Errichtungsphase**

Die Kosten der Planungs- und Errichtungsphase sind zu unterscheiden nach den Kosten der baulichen Infrastruktur und den sonstigen Kosten<sup>2</sup>.

Die Kosten der *baulichen Infrastruktur* umfassen sämtliche Kosten, die mit dem Neubau, Umbau, Anbau, Erweiterungsbau, der Sanierung, Modernisierung oder dem Abriss eines Objektes verbunden sind. Auch Baunebenkosten, wie z.B. Kosten der Projektleitung, -planung und -steuerung sind zu berücksichtigen. Aufgrund der hohen Akzeptanz der DIN 276 im Hochbau, empfiehlt sich eine Untergliederung der Planungs- und Errichtungskosten in entsprechenden Kostengruppen.

<sup>1</sup> Vgl. Leitfaden: Wirtschaftlichkeitsuntersuchung bei PPP-Projekten, Arbeitsgruppen der Finanzministerkonferenz und des Bundes, Düsseldorf September 2006

<sup>2</sup> Sie sind im Sinne von Anschaffungs- und Herstellungskosten (einschl. Nebenkosten) zu verstehen, im Wesentlichen also aktivierungspflichtig bei einem Neubau.

Im Fall einer Projektrealisierung als PPP entstehen der Öffentlichen Hand Personal- und Sachkosten für die Wahrnehmung von Überwachungs- und Controllingaufgaben während der Planungs-, Bau- und Betriebsphase. Im Rahmen der vergleichenden Gegenüberstellung von konventionellen und PPP-Realisierungsansätzen sind diese Kosten dem Kostenblock des PPP-Realisierungskonzeptes hinzuzurechnen. Um einen objektiven Vergleich zu gewährleisten, müssen jedoch anfallende Kosten für Überwachungs- und Controllingaufgaben im Rahmen der konventionellen Eigenrealisierung (z.B. im Zusammenhang mit der Beauftragung eines Generalunternehmers) entsprechend ermittelt und bei der Kalkulation der konventionellen Beschaffungsvariante abgebildet werden.

Die Gruppe der *sonstigen Kosten* bezieht sich ausschließlich auf bewegliche Sachen, die im Zusammenhang mit der Errichtung des Bauwerks erstmalig zu beschaffen sind und nicht explizit durch die DIN 276 abgedeckt sind. Zu berücksichtigen sind hier beispielsweise:

- Anschaffungs- und Herstellungskosten für die Bereitstellung der IT-Infrastruktur bei Schulen oder den Fuhrpark,
- Kosten der anderweitigen Unterbringung des Personals während der Bauphase (z.B. Mietkosten, Umzugskosten).

## **b) Kosten der Betriebsphase**

Es wird unterschieden in Baunutzungskosten und sonstige Personal- und Sachkosten.

*Baunutzungskosten* sind alle regelmäßig oder unregelmäßig wiederkehrenden Kosten der Nutzungsphase eines Gebäudes sowie der dazugehörigen Anlagen und Grundstücke.

Bei den sonstigen *Personal- und Sachkosten* handelt es sich um nicht-gebäudebezogene, betriebsspezifische oder produktionsbedingte Betriebskosten. Neben Kosten für allgemeine Verwaltungsaufgaben umfassen sie insbesondere Kosten zur Erbringung von Dienstleistungen, die über die bloße Bereitstellung und Bewirtschaftung einer Immobilie hinausgehen (z. B. Sekretariatsleistungen).

Als Grundlage der Kostengliederung empfiehlt sich eine Orientierung an der DIN 18960 oder der Richtlinie GEFMA 200 (der Einfachheit halber in der Darstellung wird des Weiteren auf die GEFMA 200 verwiesen).

### **c) Kosten der Verwertungsphase (abhängig von der vertraglichen Ausgestaltung)**

Dieser Teil der Basiskosten ist abhängig von der getroffenen Endschaftsregelung. Grundsätzlich werden folgende schematische Endschaftsregelungen unterschieden:

- Die Immobilie geht am Ende der Projektlaufzeit ohne die Zahlung eines Kaufpreises automatisch an die Öffentliche Hand über bzw. das Eigentum liegt bereits von Anfang an bei der Öffentlichen Hand. Somit entstehen keine gesonderten Kosten am Vertragsende (die zweite Variante entspricht dem in der Praxis gängigen Inhabermodell). Die einzelnen PPP-Vertragsmodelle werden in Kapitel 3 ausführlich erläutert.
- Die Öffentliche Hand erwirbt die Immobilie am Ende der Projektlaufzeit zum Marktpreis oder einem vorher vereinbarten Kaufpreis oder nutzt eine vertraglich vereinbarte Option, sie zu erwerben (dies entspricht dem Erwerbermodell (z.B. Mietkauf), zu den PPP-Vertragsmodellen s.o., ausführlich in Kapitel 3).
- Die Immobilie verbleibt im Eigentum des Privaten. Dies kann entweder vertraglich fest vereinbart werden, oder die Öffentliche Hand übt ihre Option zum Erwerb nicht aus. Der private Partner trägt somit das Verwertungsrisiko der Immobilie.

Die Vereinbarung einer Option für die Öffentliche Hand, zum Vertragsende zu entscheiden, ob sie die Immobilie erwerben möchte oder nicht, sollte nur in begründeten Ausnahmefällen gewählt werden, da der private Partner diese Unsicherheit der weiteren Verwertung bzw. Verwendung der Immobilie als Risikokosten einpreisen wird.

### **d) Finanzierungskosten der Öffentlichen Hand**

Die bei der Realisierung öffentlicher Hochbaumaßnahmen entstehenden Investitionskosten werden seitens der Öffentlichen Hand regelmäßig durch Kreditaufnahme dargestellt. Die Investitionskosten beinhalten neben den Kosten der Planungs- und Errichtungsphase ggf. auch Kosten der (Bau-) Zwischenfinanzierung.

Für eine transparente Darstellung der periodischen Tilgungs- und Zinsbelastungen während der Projektlaufzeit ist es empfehlenswert, die Finanzierungskosten und die maßnahmenträgerspezifische Finanzierungsstruktur für die geplante Investition explizit im PSC auszuweisen. Dafür sind verschiedene Annahmen

zu treffen. Die gängigen unterschiedlichen Finanzierungsformen sind unter Kapitel 3, Abschnitt 3 dargestellt.

### **e) Erlöse**

Neben den oben genannten Kosten sind bei der Kalkulation der Basiskosten auch die während der Projektlaufzeit erzielbaren Erlöse zu berücksichtigen. Solche Erlöse können sich bei kommunalen Hochbauten z.B. aus der Vermietung von Aulen in Schulen an Dritte wie Vereine und Veranstaltungsunternehmen sowie von Klassenräumen an die VHS oder ähnliche ergeben. Bei der Vergleichsrechnung sind beiden Beschaffungsvarianten (konventionell oder als PPP) die gleichen Möglichkeiten zur Erzielung dieser Erlöse einzuräumen.

Mögliche Erlösquellen sind:

- Erlöse aus der Veräußerung von im Eigentum der Öffentlichen Hand stehenden Vermögensgegenständen,
- Erlöse aus der Erstellung von Leistungen für Dritte,
- Erlöse durch Vermietung von Räumlichkeiten.

Im Zusammenhang mit der Erzielung von Erlösen aus der Veräußerung von im Eigentum der Öffentlichen Hand stehenden Vermögensgegenständen ist insbesondere die Veräußerung von Immobilien von Bedeutung. Für eine Berücksichtigung im Rahmen der Kalkulation der konventionellen Beschaffungsvariante müssen die jeweiligen Immobilien in einem unmittelbaren Zusammenhang mit dem geplanten Vorhaben stehen. Das ist bspw. dann der Fall, wenn es sich bei dem geplanten Projekt um eine „Ersatzinvestition“ handelt und im Rahmen der Projektrealisierung bestehende Altstandorte aufgegeben und veräußert werden.

Neben der Höhe eines entsprechenden Vermarktungserlöses ist auch der zeitliche Anfall zu bestimmen. Vermögensgegenstände dürfen grundsätzlich nur veräußert werden, wenn sie in absehbarer Zeit zur Erfüllung öffentlicher Aufgaben nicht benötigt werden. Vor der Berücksichtigung einer entsprechenden Erlösposition im Rahmen der Kalkulation der konventionellen Beschaffungsvariante sollte insofern überprüft werden, ob und unter welchen Bedingungen eine Veräußerung von sich im Eigentum der Öffentlichen Hand befindlichen Vermögensgegenständen möglich ist.

### **2.1.3. Risikokosten**

Ein weiterer Kernpunkt eines PPP-Projektes ist die sachgerechte Risikoverteilung. Dabei gilt, dass alle Projektrisiken unter der Prämisse verteilt werden,

dass derjenige das jeweilige Risiko trägt, der es am besten einschätzen und handhaben kann<sup>1</sup>.

Die wesentlichen Risikokategorien bei PPP-Projekten<sup>2</sup> sind:

- Planungsrisiken,
- Baurisiken,
- Finanzierungsrisiken,
- Risiken aus Betrieb, Unterhaltung und Wartung sowie
- Verwertungsrisiken.

Um die wirtschaftliche Vorteilhaftigkeit privatwirtschaftlicher Realisierungskonzepte im Vergleich zur konventionellen Eigenerstellung analysieren zu können, muss der PSC (konventioneller Vergleichswert) eine umfassende und systematische Kostenkalkulation aller relevanten und quantifizierbaren Projektrisiken enthalten. Eine entsprechende Risikoanalyse umfasst dabei grundsätzlich folgende Arbeitsschritte:

- Identifizierung der relevanten Projektrisiken,
- Einschätzung der Schadenshöhe,
- Einschätzung der Risikoeintrittswahrscheinlichkeiten,
- Kalkulation der Risikokosten,
- Bestimmung des zeitlichen Auftretens der Risiken und des zeitlichen Verlaufs der zu berücksichtigenden Risikokosten über den gesamten Projektlebenszyklus,
- Festlegen der gewünschten Risikoallokation zwischen der Öffentlichen Hand und dem Privaten.

Hierbei sollte die Kalkulation der Projektrisiken die Kosten reflektieren, die die Öffentliche Hand im Zuge einer konventionellen Eigenrealisierung für die entsprechenden Risiken erwarten würde.

Nach der Identifizierung und der Bewertung müssen die Risiken auf die Partner des PPP-Modells verteilt werden. Es wird unterschieden in:

---

<sup>1</sup> PPP-Initiative NRW (Hrsg.): Public Private Partnership im Hochbau. Finanzierungsleitfaden, Düsseldorf 2003

<sup>2</sup> Vgl. Leitfaden: Wirtschaftlichkeitsuntersuchung bei PPP-Projekten, Arbeitsgruppen der Finanzministerkonferenz und des Bundes, Düsseldorf September 2006

- von der Öffentlichen Hand zurückbehaltene Risiken,
- auf den Privaten übertragene Risiken und
- zwischen dem Privaten und der Öffentlichen Hand aufgeteilte Risiken.

## **2.2. Datenbedarf für Zwecke der NKF-(Eröffnungs-) Bilanz, der Ergebnis- und Finanzplanung sowie der Produktsteuerung**

### **2.2.1. Aufstellung der NKF-(Eröffnungs-) Bilanz**

Die Gemeinde hat gemäß § 92 GO NRW i.V.m. § 53 GemHVO NRW eine Eröffnungsbilanz auf den Zeitpunkt aufzustellen, ab dem sie ihre Geschäftsvorfälle nach dem System der Doppik bucht. Dem hat eine Inventur aller Vermögensgegenstände und Schulden vorauszugehen (§ 53 Abs. 2 i.V.m. §§ 28 und 29 GemHVO NRW). Dabei ist gemäß § 92 Abs. 3 Satz 1 GO NRW" die Ermittlung der Wertansätze für die Eröffnungsbilanz [...] auf der Grundlage von vorsichtig geschätzten Zeitwerten vorzunehmen<sup>1</sup>. Gemäß § 53 i.V.m. § 54 Abs. 1 S. 1 GemHVO NRW ist die "Ermittlung der Wertansätze [...] durch geeignete Verfahren vorzunehmen.“ Bei der Bewertung sind die §§ 32 bis 36 und die §§ 41 bis 43 GemHVO NRW entsprechend anzuwenden, wenn nicht die speziellen Regelungen zur Eröffnungsbilanz nach §§ 55 und 56 GemHVO NRW vorgehen. Bei Vermögensgegenständen des Anlagevermögens ist bei zeitlich begrenzter Nutzung eine Restnutzungsdauer festzulegen. Rückstellungen nach § 36 GemHVO NRW dürfen nicht wertmindernd berücksichtigt werden (grundsätzlich Bruttoausweis).

Was unter einem "geeigneten Verfahren" zu verstehen ist, wird nicht *expressis verbis* definiert. In § 55 Absatz 1, 2 und 6 GemHVO NRW gibt der Gesetzgeber allerdings bestimmte Verfahren vor<sup>2</sup>. Für die Bewertung von *unbeweglichem Sachanlagevermögen* - insbesondere Gebäude, Grund und Boden sind demnach entweder das Sachwertverfahren, das Ertragswertverfahren oder das Vergleichswertverfahren anzuwenden. Diese Verfahren richten sich nach der Wertermittlungsverordnung des Baugesetzbuches (WertV) in der jeweiligen Fassung.

<sup>1</sup> Hervorhebungen durch die Bearbeiter

<sup>2</sup> Vgl.: Christian Marettek, Andreas Dörschell, Andreas Hellenbrand, Kommunales Vermögen richtig bewerten - Haufe Praxisratgeber zur Erstellung der Eröffnungsbilanz und als Grundlage der erweiterten Kameralistik, Freiburg - Berlin - München - Zürich 2004

Das Vergleichswertverfahren wird vergleichsweise auch bei unbebauten Grundstücken sowie als Teil des Sachwerts- oder Ertragswertverfahren zur Ermittlung des Bodenwerts angewendet. Bei diesem Verfahren werden die Kaufpreise von Grundstücken verglichen, welche hinsichtlich ihrer wesentlichen Merkmale weitgehend mit dem zu bewertenden Grundstück übereinstimmen. Der Verkehrswert wird also aus den festgestellten Marktwerten abgeleitet.

Für das Vergleichswertverfahren sind insbesondere Mengendaten (Größe in qm), (Pauschal-) Werte pro Mengeneinheit (z.B. €/qm Grünfläche) sowie zurechenbare Zu- und Abschläge heranzuziehen.

Bei der Wertermittlung von Gebäuden ist sowohl beim Ertragswert- als auch beim Sachwertverfahren von Flächen oder Rauminhalten auszugehen. Außerdem ist die Restnutzungsdauer zu berücksichtigen und es sind ggf. Abschläge für Baumängel und/oder unterlassene Instandhaltung oder Alter der Bausubstanz vorzunehmen.

Das Ertragswertverfahren wird vergleichsweise auch dann benutzt, wenn der nachhaltig erzielbare Ertrag für die Werteinschätzung am Markt im Vordergrund steht. In kommunalen Eröffnungsbilanzen kommen vor allem Mietshäuser und teilweise Verwaltungsgebäude in Betracht. Beim Ertragswertverfahren wird, basierend auf den nachhaltig erzielbaren Nutzungserlösen je Bezugseinheit (z.B. Bruttogrundfläche), zunächst der periodenbezogene Rohertrag ermittelt. Die Differenz zwischen Rohertrag und Bewirtschaftungskosten ergibt dann den Reinertrag.

Für das Ertragswertverfahren werden mindestens die folgenden Daten ermittelt:

- Mietfläche in [qm],
- Mietsatz p.a. [€/qm],
- Bewirtschaftungskosten p.a.,
- Bodenwertanteil [€],
- (wirtschaftliche) Restnutzungsdauer,
- Unterlassene Instandhaltung (Schadensbewertung),
- Bodenwert [€] gemäß Bodenrichtwertkarte.

Das Sachwertverfahren kommt immer dann zur Anwendung, wenn, wie gerade im öffentlichen Bereich, weder Vergleichswerte noch Erträge marktbezogen abgeleitet werden können. Das Sachwertverfahren stellt ein substanz- bzw. rekonstruktionsorientiertes Bewertungsverfahren für bebaute Grundstücke dar.

Der Sachwert setzt sich zusammen aus dem Bodenwert, dem Wert der baulichen Anlagen (u.a. Gebäude) und dem Wert der sonstigen Anlagen.

Für das Sachwertverfahren werden regelmäßig mindestens die folgenden Daten erhoben:

- Bruttorauminhalt [cbm] oder Bruttogrundfläche [qm],
- Normalherstellungskosten [€/cbm] oder [€/qm] gemäß NHK-Katalog (z.B. NHK 2000),
- Alterswertminderung (Abschreibung) bzw. (wirtschaftliche) Restnutzungsdauer,
- Unterlassene Instandhaltung (Schadensbewertung),
- Bodenwert [€] gemäß Bodenrichtwertkarte.

Der Wert der baulichen Anlagen ergibt sich aus den Herstellungswerten nach dem in §§ 21-25 WertV geregelten Verfahren. Der Herstellungswert der Gebäude wird grundsätzlich als Produkt aus den gewöhnlichen Herstellungskosten je Raum- oder Flächeneinheit (Normalherstellungskosten) und den entsprechenden Raum-, Flächen- oder sonstigen Bezugsgrößen der Gebäude ermittelt. Alterswertminderungen oder Wertminderungen wegen Baumängeln werden anschließend abgezogen.

Für das *Finanzanlagevermögen* gelten andere, z.T. an Anschaffungskosten, z.T. aber auch an Marktwerten (wo es einen Markt gibt), u.U. aber auch an Ertragswerten orientierte Verfahren, die hier aber nicht näher erläutert werden.

### **2.2.2. Datenbedarf für die Ergebnis- und Finanzplanung im NKF**

An dieser Stelle sollen die Besonderheiten der Datenermittlung für Zwecke der Investitions- und Finanzplanung im Hinblick auf die NKF-Anforderungen angesprochen werden.

Die kommunale Investitions- und Finanzplanung findet künftig im Finanzplan gemäß § 78 Abs. 2 Satz 1 Nr. 1 Buchst. b), 79 Abs. 2 Satz 1 GO NRW i.V.m. § 3 GemHVO NRW ihren Niederschlag. Demnach ist die Finanzplanung im Finanzplan unter Angabe des Gesamtbetrages der Einzahlungen und Auszahlungen aus laufender Verwaltungstätigkeit, des Gesamtbetrages der Einzahlungen und Auszahlungen aus der Investitionstätigkeit und aus der Finanzierungstätigkeit des Haushaltsjahres aufzustellen. Dabei sind im Rahmen der geplanten

Investitionstätigkeit gemäß § 3 Abs. 1 GemHVO NRW im Einzelnen auszuweisen:

- die **Einzahlungen**
  - aus Zuwendungen für Investitionsmaßnahmen,
  - aus der Veräußerung von Sachanlagen,
  - aus der Veräußerung von Finanzanlagen,
  - von Beiträgen u.ä. Entgelten und
  - sonstige Investitionseinzahlungen,
- die **Auszahlungen**
  - für den Erwerb von Grundstücken und Gebäuden,
  - für Baumaßnahmen,
  - für den Erwerb von beweglichem Anlagevermögen,
  - für den Erwerb von Finanzanlagen,
  - von aktivierbaren Zuwendungen und
  - sonstige Investitionsauszahlungen,
- sowie aus der geplanten **Finanzierungstätigkeit**
  - die Einzahlungen aus der Aufnahme von Krediten für Investitionen,
  - die Auszahlungen für die Tilgung von Krediten für Investitionen.

Während die Daten für die geplante Kreditaufnahme und die geplanten Tilgungen relativ einfach zu ermitteln sind, ergeben sich im Bereich der Investitionsplanung neue Anforderungen - bei der Bilanzierung etwa die periodengerechte Zuordnung der Ausgaben der Bauprojekte mit der (Teil-) Aktivierung von eigenem (Herstellungs-) Aufwand und aktivierbaren Zuwendungen aus der Bauförderung. Für letzteres ist den Kommunen anzuraten, baldmöglichst ein kostenrechnerisch geeignetes Projektcontrolling einzurichten.

### **2.2.3. Datenbedarf für die Produktsteuerung im NKF**

Die bisherige „Input-Steuerung“ der Kommunalhaushalte wurde im Rahmen des NKFG NRW auf eine „Output-Steuerung“ nach Zielen für die gemeindlichen Dienstleistungen umgestellt (so genannte Produktsteuerung). Angestrebt wird dabei die Steuerung über Ziele und Kennzahlen.

Gemäß § 12 GemHVO NRW sollen "... für die gemeindliche Aufgabenerfüllung [...] produktorientierte Ziele unter Berücksichtigung des einsetzbaren Ressourcenaufkommens und des voraussichtlichen Ressourcenverbrauchs festgelegt sowie Kennzahlen zur Zielerreichung bestimmt werden. Diese Ziele und Kennzahlen sollen zur Grundlage der Gestaltung der Planung, Steuerung und Erfolgskontrolle des jährlichen Haushalts gemacht werden."

Ziele und Kennzahlen können dabei sowohl monetäre als auch nicht monetäre (quantitative und qualitative) Aspekte umfassen. Beispielsweise kann es Ziel einer Verkehrsbaumaßnahme sein, die Zahl der Verkehrsunfälle von Schulkindern an einer bestimmten Straßenkreuzung signifikant zu mindern. Im Falle typischer PPP-Sanierungsprojekte (z.B. im Schulbau) können qualitative Ziele wie die Reduzierung von Schadstoffeinwirkungen (insbesondere durch Asbest usw.) schnell zur wichtigsten Orientierungsgröße des gesamten Projektes werden. So können diese qualitativen Daten im Rahmen von Nutzwertanalysen auch für die Gesamtbeurteilung eines PPP-Projektes im Vergleich zur konventionellen Beschaffungsvariante herangezogen werden. Im Rahmen der Wirtschaftlichkeitsuntersuchung werden die Ergebnisse der Kapitalwertmethode und der Nutzwertanalyse zusammengeführt und ausgewertet.<sup>1</sup>

Im kommunalen Haushaltsplan werden der Ergebnis- und der Finanzplan, die die entsprechenden Rechengrößen auf der Ebene der gesamten Kommune abbilden, in Teilpläne untergliedert, die Teilergebnis- bzw. Teilfinanzpläne enthalten. Sie sind nach Produktbereichen gegliedert im Haushaltsplan enthalten. Dafür ist eine Mindestgliederung in 17 Produktbereiche verbindlich vorgegeben, so dass ergänzend in diesen 17 Teilplänen aussagekräftige Informationen über die Erfüllung der gemeindlichen Aufgaben, z.B. Schulträgeraufgaben, enthalten sind. Als zusätzliches Instrument zur verbesserten Steuerung des Verwaltungshandelns soll eine Kosten- und Leistungsrechnung in den Kommunen geführt werden, deren Ausgestaltung sie selbst bestimmen können<sup>2</sup>.

## **2.3. Schnittmengen und Erhebungsprogramme**

### **2.3.1. Schnittmengen bei der Datenerhebung**

Die Ermittlung der Substanzkosten richtet sich nach der DIN 276, im Falle der NKF-Verfahren ergänzt um die NHK 2000 im Rahmen der WertV. Folgt man nicht dem Standardkostenkatalog der NHK 2000, müssen ortstypische Kostensätze ermittelt und zugrunde gelegt werden - jedenfalls sofern diese als " ...

<sup>1</sup> Vgl. "PPP im öffentlichen Hochbau", Gutachten PPP im öffentlichen Hochbau, Berlin 2003

<sup>2</sup> Vgl.: § 18 GemHVO NRW

ausnahmsweise besser geeignete örtliche Grundlagen für die Wertermittlung verfügbar sind"<sup>1</sup>.

Nur für Zwecke von PPP-Wirtschaftlichkeitsuntersuchungen und des Ertragswertverfahrens gemäß WertV sind zusätzlich die Kosten des laufenden Betriebs - gegebenenfalls korrigiert um zurechenbare Erlöse - der Immobilie heranzuziehen. Die Gliederung und Erfassung dieser Kostengruppen orientiert sich an der GEFMA 200<sup>2</sup>.

Die zu einer zuverlässigen Schadensermittlung und -bewertung führenden Daten sind unabhängig vom angewendeten Erhebungsverfahren von Bedeutung.

### **2.3.2. Datenerhebungsprogramm**

Fasst man die oben skizzierten Aspekte einer optimalen Datenerhebung vor dem Hintergrund eines integrierten und dadurch kostenminimalen Erhebungsprogrammes zusammen, ergibt sich Folgendes:

- Sowohl für PPP-Projekte als auch für die NKF-Eröffnungsbilanz sind substanzorientierte Daten zu erheben. Diese Datenerhebung richtet sich im Kern in allen Verfahren nach den Regelungen der DIN 276 bzw. der Wertermittlungsverordnung (hier Sachwertverfahren auf Basis der NHK 2000) des BauGB unter Heranziehung der örtlichen Bodenrichtwerte (BRW).
- Für die PPP-Wirtschaftlichkeitsuntersuchung und für die Bewertung nach dem Ertragswertverfahren müssen zusätzlich die Kosten des laufenden Betriebs sowie bestimmte Erlösarten erfasst und gegliedert werden. Die Erfassung der erforderlichen Daten richtet sich grundsätzlich nach der Kostengliederung der GEFMA 200.<sup>3</sup>
- Für alle Verfahren sind schließlich die Kosten von Reparatur- bzw. Instandhaltungszustaus zu ermitteln und darzustellen. Diese Daten sind im Rahmen der GEFMA 200 / NHK 2000 / WertV abzubilden.

Mithin ergibt sich für ein (kosten-) optimales Erhebungsprogramm der folgende Ablauf (vgl. ausführlich: Anlage 1):

---

<sup>1</sup> § 55 Absatz 1 Satz 2 GemHVO NRW

<sup>2</sup> Bei der Erfassung der Baunutzungskosten kann auf die DIN 18960 und die GEFMA 200 zurückgegriffen werden. Aufgrund ihrer Prozessorientierung ist die GEFMA 200 der DIN 18960 vorzuziehen.

<sup>3</sup> In diesem Zusammenhang sind auch Überlegungen zur Einführung und Ausgestaltung einer effizienten Kosten- und Leistungsrechnung im Sinne § 18 GemHVO NRW zu berücksichtigen.

Schritte	Kostenoptimales Erhebungsprogramm
A	Ermittlung Substanzwerte mit BRW, DIN 276 und NHK 2000 gemäß WertV "Sachwertverfahren"
B	Ergänzung der Betriebskosten gemäß WertV (Ertragswertverfahren) mit GEFMA 200
C	Ermittlung der Schadenshöhe/Instandhaltungs- bzw. Instandsetzungskosten gemäß WertV (Sachwertverfahren) mit GEFMA 200 und NHK 2000
D	Ermittlung von Beendigungskosten gemäß individuellem Vertragsinhalt
E	Ermittlung von Risikokosten mit Hilfe von Erwartungswerten (Schadenshöhe X Wahrscheinlichkeit)

**Abb. 3: Datenerhebungsprogramm**

Schnittmengen ergeben sich insbesondere bei den für die Erstellung von *Eröffnungsbilanzen* für nach dem Ertragswertverfahren zu bewertende Liegenschaften (Grund und Boden nebst Gebäuden und Außenanlagen in einer wirtschaftlichen Einheit). Hier werden sowohl mengenmäßige Grunddaten wie Mietflächen als auch Bewirtschaftungskosten für die Bewertung herangezogen, die auch im Rahmen der PPP-Basiskostenermittlung benötigt werden. Allerdings stellt das Ertragswertverfahren eher eine Ausnahme bei der Bewertung von kommunalem Vermögen dar.

Die Mehrheit der Objekte wird nach derzeitigem Kenntnisstand nach dem *Sachwertverfahren* - insbesondere für die kommunalnutzungsorientiert errichteten Gebäude wie z.B. Schulen - bewertet. Bei dieser Wertermittlungsmethode sind nur eingeschränkt Daten sowohl für Bilanzierungs- (Inventur-) als auch PPP-Zwecke verwendbar (s. Kapitel 2, Abschnitt 2.1.2 a).

### **2.3.3. Gesondert zu erhebende Daten für PPP-Projekte bei der Einführung von NKF**

Das NKF ist periodenorientiert. Über die Grundsätze der Einzelerfassung und der Einzelbewertung von Vermögensgegenständen und Verbindlichkeiten ergibt sich zwar eine weitgehende Verbindung zum objektbezogenen Ansatz

von PPP-Modellen und den dafür zu erstellenden Wirtschaftlichkeitsuntersuchungen auf Lebenszyklusbasis. Dies gilt allerdings nicht für alle Bewertungsmaßstäbe und für sämtliche zuzuordnenden Erträge/Einnahmen bzw. Aufwendungen/Kosten/Ausgaben.

So müssen für Zwecke einer PPP-Wirtschaftlichkeitsuntersuchung insbesondere im Falle der Anwendung des Sachwertverfahrens zusätzlich die objektbezogenen Bewirtschaftungskosten ermittelt werden. In der kommunalen Praxis werden diese Kosten in der Regel über eine Kosten- und Leistungsrechnung (KLR) verwaltet und dürften von daher leicht zu ermitteln und für künftige Perioden fortzuschreiben sein. Sofern keine KLR geführt wird, müssen die erforderlichen Daten, unter Auswertung vorhandener Gruppierungen (Kostenarten im Rahmen der Haushaltsplanung und -ausführung), kalkulatorisch auch über Gemeinkostenverteilungen ermittelt werden. Schwierig wird die nachträgliche Ermittlung dann, wenn erforderliche Kostenarten in verschiedenen Gruppierungen oder Sammelnachweisen geführt werden. Dann sind zur sachgerechten Zurechnung von Kosten auf einzelne Objekte erfahrungsgemäß erhebliche Arbeiten erforderlich, die im Zusammenhang mit den zeitlichen Planungen des PPP-Projektes berücksichtigt werden müssen.

### 2.3.4. Zusammenfassende Übersicht

Zusammenfassend lassen sich die Gemeinsamkeiten und die wichtigsten Besonderheiten etwa wie folgt darstellen:<sup>1</sup>

	PPP- Wirtschaftlichkeits- Untersuchung	NKF- Ertragswert- verfahren (§ 54 GemHVO)	NKF- Sachwert- Verfahren (§ 55 GemH- VO)
<b>A. Basiskosten</b>			
<b>1. Planungsphase</b>			
Planungskosten	DIN 276	WertV, DIN 276, NHK 2000	WertV, DIN 276, NHK 2000
Vertragscontrolling	GEFMA 200	WertV, DIN 276, NHK 2000	WertV, DIN 276, NHK 2000
Opportunitätskosten	-	WertV, DIN 276, NHK 2000	WertV, DIN 276, NHK 2000

<sup>1</sup> Felder der folgenden Übersicht, die mit "individuell" gekennzeichnet sind, bezeichnen die projektspezifische Erhebung von Daten. Felder, die mit einem "-" gekennzeichnet sind, sind in der Regel nicht praxisrelevant. Felder, die mit "pauschale Ermittlung" gekennzeichnet sind, verweisen auf die Anwendung von Erfahrungs-, Richt- und Vergleichswerten.

<b>2. Erwerbs-/Errichtungsphase</b>			
Erwerb/Bewertung Grund und Boden	Individuell	DIN 276, BRW, WertV	DIN 276, BRW, WertV
Bau, Sanierung, Abriss	DIN 276	-	WertV, DIN 276, NHK 2000
Baunebenkosten (DIN 276)	DIN 276		WertV, DIN 276, NHK 2000
Sonstige Kosten (DIN 276)	DIN 276		WertV, DIN 276, NHK 2000
<b>3. Betriebsphase</b>			
3.1. Baunutzungskosten			
Instandhaltung/-setzung	GEFMA 200 (i.V.m. DIN 276)	WertV, GEFMA 200, NHK 2000	WertV, GEFMA 200, NHK 2000
Laufende Betriebskosten aus Verbrauchsabrechnungen	GEFMA 200	WertV, GEFMA 200, NHK 2000	-
Laufende Betriebskosten aus Serviceabrechnungen	GEFMA 200	WertV, GEFMA 200, NHK 2000	-
3.2. Sach- und Personalkosten			
Sekretariat und Verwaltung	GEFMA 200	WertV, GEFMA 200, NHK 2000	-
Kaufmännische Leitung	GEFMA 200	WertV, GEFMA 200, NHK 2000	-
Technische Leitung	GEFMA 200	WertV, GEFMA 200, NHK 2000	-
<b>4. Verwertungsphase</b>			
Kosten der Vertragsbeendigung	Individuell	-	-
in Abhängigkeit der vertraglichen Endschaffregelung	Individuell	-	-
<b>B. Finanzierungskosten</b>			
Kosten der Kreditbeschaffung	Individuell	WertV, NHK 2000	WertV, NHK 2000
Zinsaufwand	Individuell	WertV, NHK 2000	WertV, NHK 2000
Tilgungen	Individuell	WertV, NHK 2000	WertV, NHK 2000
Sonstige Finanzierungskosten, z.B. Bauzwischenfinanzierung	Individuell	WertV, NHK 2000	WertV, NHK 2000

<b>C. Leistungs- und Qualitätsstandard</b>			
Ausstattungsstandards	Individuell	WertV, DIN 276, NHK 2000	WertV, DIN 276, NHK 2000
Sicherheitsstandards	Individuell	WertV, DIN 276, NHK 2000	WertV, DIN 276, NHK 2000
<b>E. (Zurechenbare) Erlöse</b>			
Zurechenbare Abgangserlöse	Individuell	individuell	individuell
Leistungsentgelte Dritter, Mieten und Pachten	Individuell	individuell	Individuell
<b>F. (Zurechenbare) Risikokosten</b>			
Grundstücks- und Bestandsrisiken	Individuell	pauschale Ermittlung	pauschale Ermittlung
Planungs-, Bau- und Inbetriebnahmerisiken	Individuell	pauschale Ermittlung	pauschale Ermittlung
Betriebsrisiken	Individuell	pauschale Ermittlung	pauschale Ermittlung
Verfahrensrisiken	Individuell	pauschale Ermittlung	pauschale Ermittlung
Marktrisiken	Individuell	pauschale Ermittlung	pauschale Ermittlung
Finanzierungsrisiken	Individuell	pauschale Ermittlung	pauschale Ermittlung
Rechtliche Risiken	Individuell	pauschale Ermittlung	pauschale Ermittlung
Steueränderungsrisiken	Individuell	pauschale Ermittlung	pauschale Ermittlung
Risiken aus höherer Gewalt.	Individuell	pauschale Ermittlung	Pauschale Ermittlung

**Abb. 4: Datenbedarf PPP-NKF**

### **3. Charakterisierung wesentlicher PPP-Modelle und Finanzierungsarten**

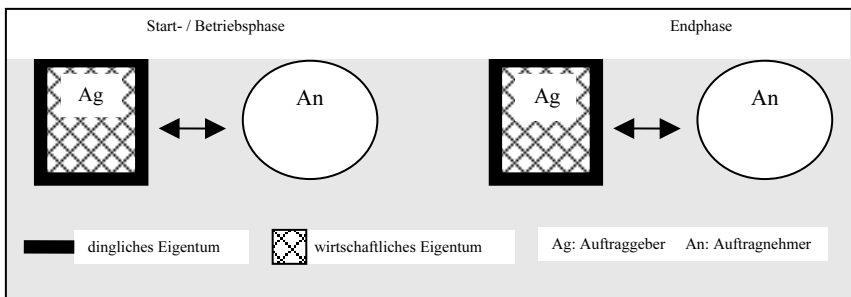
#### **3.1. Bestimmung praxisrelevanter PPP-Modelltypen**

Im Zusammenhang mit den gängigen PPP-Vertragsmodellen wurde in NRW die Zulassung von sale and lease back lange diskutiert. Bislang war diese Vertragsstruktur den Kommunen verschlossen. Nunmehr ist diese Möglichkeit mit Runderlass des Innenministers vom 9. Oktober 2006 vorgesehen, wenn das „sale and lease back - Geschäft“ zur Werterhaltung oder -steigerung des Objektes bestimmt ist und der Gemeinde daran ein langfristiges Nutzungsrecht mit Rückkaufoption eingeräumt wird.

Im kommunalen Hochbau ist bisher eine starke Dominanz des sog. Inhabermodells festzustellen. Die folgende Darstellung behandelt daher vorrangig dieses Vertragsmodell. Die Besonderheiten der anderen Modelle werden cursorisch dargestellt.<sup>1</sup>

### 3.2. Ausgestaltung des Inhabermodells

Das Kennzeichen von PPP-Inhabermodellen besteht im Wesentlichen darin, dass ein Privater (Auftragnehmer, An) ein Gebäude auf einem Grundstück des öffentlichen Auftraggebers (Ag) für den Auftraggeber errichtet oder saniert und betreibt sowie die Planung und Finanzierung übernimmt. Hierfür erhält der Private ein regelmäßiges Entgelt von der Öffentlichen Hand. Der Auftraggeber (Ag) wird bzw. bleibt bereits mit der Errichtung bzw. Sanierung Eigentümer des Gebäudes. Dabei kann es sich um Gebäude handeln, die bereits im Eigentum des Auftraggebers stehen und im Rahmen des Hochbauprojekts saniert werden. Alternativ hierzu ist auch die Errichtung eines Neubaus auf dem Grundstück des Auftraggebers möglich, der kraft gesetzlicher Regelung (§§ 946 ff. BGB) als Grundstückseigentümer automatisch Eigentümer des Gebäudes wird.



**Abb. 5: Inhabermodell**

#### 3.2.1. Vertragliche Gestaltungsmöglichkeiten

Dem Auftragnehmer wird während der Vertragslaufzeit ein umfassendes Nutzungs- und Besitzrecht an der Immobilie eingeräumt, damit er eine Rechtsgrundlage für die vereinbarten eigenständig durchzuführenden Tätigkeiten erhält. Das zivilrechtliche Eigentum am Grundstück bzw. am Gebäude ist und

<sup>1</sup> Weitere Erläuterungen zu den unterschiedlichen Vertragsmodellen sind im Leitfaden: Wirtschaftlichkeitsuntersuchung bei PPP-Projekten, Arbeitsgruppen der Finanzministerkonferenz und des Bundes, Düsseldorf September 2006.

bleibt auf Seiten der Öffentlichen Hand. Die Öffentliche Hand ist auch wirtschaftlicher Eigentümer, wenn ihr dauerhaft - also für die gesamte wirtschaftliche Nutzungsdauer - Besitz, Gefahr, Nutzungen und Lasten zustehen (tatsächliche Sachherrschaft über den Projektgegenstand). D.h. der wirtschaftliche Eigentümer verfügt über das Verwertungsrecht, kommt in den Genuss von Wertsteigerungen und trägt das Risiko des Verlustes bzw. Untergangs der Sache.

Im Rahmen des beschriebenen Inhabermodells sind im Wesentlichen zwei unterschiedliche Konstellationen denkbar, in denen der private Auftragnehmer auftritt (gilt nicht ausschließlich für das Inhabermodell, sondern auch für andere Vertragsmodelle). Zum einen ist es möglich, dass ein privatrechtlich organisiertes Unternehmen Vertragspartei der Öffentlichen Hand wird. Zum anderen kann stattdessen eine Projektgesellschaft (i.d.R. aus mehreren Unternehmen) gegründet werden, die Planungs-, Herstellungs-, Sanierungs-, Betriebs- und Finanzierungsleistungen übernimmt. Als Gesellschaftsform kommt hierfür in erster Linie eine GmbH in Betracht. Hier ist im Einzelfall auch eine gesellschaftsrechtliche Beteiligung des Auftraggebers denkbar. Durch die Beteiligung der Öffentlichen Hand sollen insbesondere Informations-, Weisungs- sowie Steuerungsrechte gewahrt werden (diese Rechte können jedoch ebenso auch ohne gesellschaftsrechtliche Beteiligung der Öffentlichen Hand, und zwar im PPP-Projektvertrag, geregelt werden). In der Praxis beträgt eine solche Beteiligung regelmäßig nicht mehr als 5%.

### **3.2.2. Entgeltregelung**

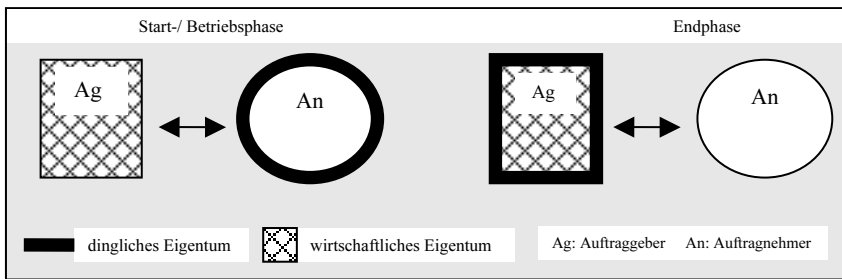
Für die Leistungserbringung erhält der private Auftragnehmer ein nach monatlichen oder jährlichen Raten gestaffeltes Entgelt, das in der Regel sämtliche Investitionskosten, Zinsen, und Betriebskosten sowie etwaige Risikozuschläge und den Gewinn des Auftragnehmers deckt. Soweit das Entgelt den Erwerb der vom Auftragnehmer errichteten Anlagen oder Gebäude betrifft, handelt es sich um eine ratenweise gestaffelte Werklohnforderung. Diese kann kraft Vereinbarung auch als Darlehen geschuldet sein (sog. Vereinbarungsdarlehen). Das bedeutet, dass dieser Entgeltbestandteil durch Vereinbarung in Tilgung und Zinsen aufgeteilt wird und ratenweise (Annuität) an den Auftragnehmer (zurück-) gezahlt wird. Der auf den Erwerb der Gebäude oder Anlagen bezogene und in Raten zu zahlende Entgeltteil ist rechtlich als Kreditvertrag zu beurteilen.

### **3.3. Ausgestaltung des Erwerbermodells**

Das Erwerbermodell unterscheidet sich vom Inhabermodell dadurch, dass das Projekt ein Grundstück betrifft, welches nicht im Eigentum der Öffentlichen Hand, sondern im Eigentum des Auftragnehmers steht. Der Auftragnehmer übernimmt auf diesem Grundstück ebenfalls Planung, Errichtung bzw. Sanierung, Finanzierung und Betrieb einer Immobilie, die von der Öffentlichen Hand genutzt wird. Dabei tritt der private Auftragnehmer regelmäßig als Bauherr auf. Er ist bis zum Ende der Betriebsphase zivilrechtlicher Eigentümer des Projektgegenstandes. Der öffentliche Auftraggeber ist während dieser Zeit vertraglich zur Nutzung berechtigt und hat die tatsächliche Herrschaft über das Gebäude, sofern ihm während der Nutzungsdauer auch Besitz, Gefahr, Nutzungen und Lasten zustehen (wirtschaftliches Eigentum). Am Ende der Vertragslaufzeit obliegt dem Auftragnehmer die Übertragung des zivilrechtlichen Eigentums an Grundstück und Gebäude auf den Auftraggeber.

Abweichend von dem vorgenannten Grundmodell sind vertragliche Ausgestaltungen denkbar, nach denen sowohl in der Errichtungs- als auch in der Betriebsphase das wirtschaftliche Eigentum beim Privaten liegt, bei denen z.B. das Entgelt für das rechtlich zu übertragende PPP-Objekt am Ende der Vertragslaufzeit als Verkehrswert zu ermitteln ist; Abgrenzungskriterium ist die Frage, wer die Chancen bzw. das Risiko aus dieser Regelung trägt.

Die folgende Abbildung veranschaulicht das Grundmodell.



**Abb. 6: Erwerbermodell**

### 3.4 Praxisrelevante Finanzierungsarten bei PPP-Projekten

#### 3.4.1 Fehlen allgemeiner Finanzierungsstandards

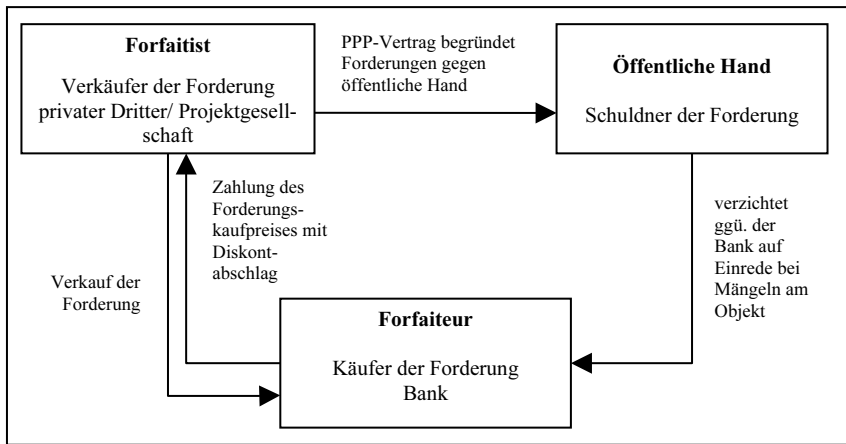
Für die Finanzierung von PPP-Projekten existieren verschiedene Modelle. Die Wahl der geeigneten Finanzierungsvariante sowie der Modalitäten (Anteil von Eigen- und Fremdkapital, Kreditlaufzeiten, Rückzahlungsmodalitäten usw.) folgt aus dem jeweiligen Projekt zu Grunde liegenden Geschäftsmodell, insbesondere der seitens des Projektträgers gewollten Aufgaben- und Risikoverteilung sowie unter Berücksichtigung der rechtlichen Rahmenbedingungen und der wirtschaftlichen Vorteilhaftigkeit.

Für die meisten PPP-Projekte kommen die Finanzierungsmodelle Forfaitierung mit Einredeverzicht und die Projektfinanzierung in Frage.

#### 3.4.2 Forfaitierung mit Einredeverzicht

Unter Forfaitierung versteht man den regresslosen Verkauf bestehender oder zukünftiger Forderung durch einen Forderungsverkäufer an einen Forderungskäufer, i.d.R. die finanzierende Bank. Bei PPP-Projekten ist Verkäufer der private Auftragnehmer, dessen Leistungen i.d.R. mit einem ab der Betriebsphase fälligen Leistungsentgelt entgolten werden. Im Rahmen der Forfaitierung überträgt der private Auftragnehmer die jeweiligen Forderungen an die finanzierende Bank, welche die Forderung im eigenen Namen einzieht.<sup>1</sup> Schuldner der übertragenen Forderungen ist die Kommune. Dem Verkäufer dient das Entgelt - diskontierter Betrag der verkauften Forderungen - zur Investitionsfinanzierung.

<sup>1</sup> PPP-Initiative NRW (Hrg.): Public Private Partnership im Hochbau, Finanzierungsleitfaden, Düsseldorf, 2003, S. 50 ff.

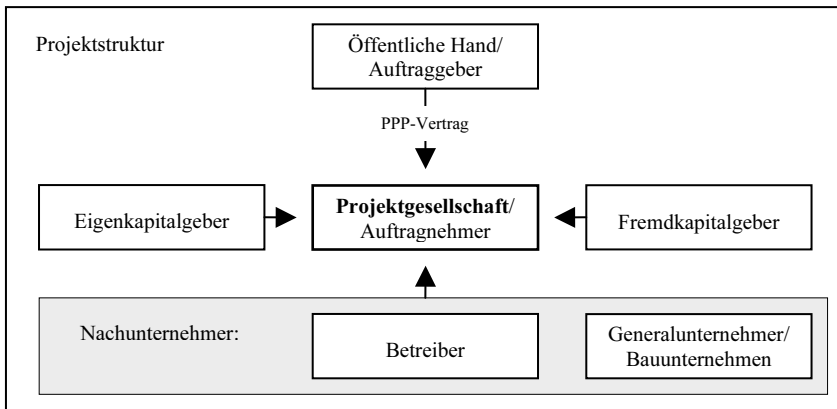


**Abb. 7: Forfaitierung mit Einredeverzicht**

Bei dieser Finanzierungsvariante kann zwischen Voll- und Teilforfaitierung unterschieden werden, wobei im Rahmen von PPP-Projekten regelmäßig nicht das gesamte Leistungsentgelt (Vollforfaitierung), sondern lediglich gewisse Entgeltbestandteile (Teilforfaitierung) einbezogen sind.

### 3.4.3 Projektfinanzierung

Unter Projektfinanzierung versteht man die Finanzierung einer sich selbst tragenden, in zeitlicher und sachlicher Hinsicht klar abgrenzbaren Wirtschaftseinheit, bei der die Fremdkapitalgeber hinsichtlich des Schuldendienstes in erster Linie auf die erwarteten Zahlungsströme (Cash Flows) aus laufender Tätigkeit dieser Einheit abstellen (Cash Flow Related Lending). Das bedeutet, dass zur Planung, Errichtung und Finanzierung eines speziellen Vorhabens von einem Betreiberkonsortium (Projekträger) eine Projektgesellschaft mit dem Ziel gegründet wird, nach einer gewissen Anlaufphase ihren Kapitaldienst aus der eigenen Leistungsfähigkeit heraus zu erwirtschaften.



**Abb. 8: Projektfinanzierung**

Bei einer Projektfinanzierung sind aus Sicht der Fremdkapitalgeber vornehmlich die Ertragskraft und die Risikostruktur des Projektes entscheidend. Bei ihrer Kreditentscheidung stellen sie primär darauf ab, ob das Projekt in der Lage ist, einen zur Deckung des Schuldendienstes, der Betriebskosten und der Eigenkapitalverzinsung ausreichenden Einnahmenüberschuss – zumindest während der gesamten Kreditlaufzeit – zu erwirtschaften. Die Bonität des Kreditnehmers ist grundsätzlich von untergeordneter Bedeutung; allerdings muss dieser technisch und wirtschaftlich in der Lage sein, seine vertraglichen Verpflichtungen aus dem Projekt nachhaltig zu erfüllen. Die Projektfinanzierung bietet dem Vorhabensträger die Möglichkeit, von der Expertise und Erfahrung des privaten Partners im Bereich des Risikomanagements und angrenzender Fachdisziplinen bzw. Kompetenzen (z.B. im Bereich Projektevaluierung und -monitoring) zu profitieren<sup>1</sup>.

<sup>1</sup> Vgl. PPP-Initiative NRW (Hrsg.): Public Private Partnership im Hochbau. Finanzierungsleitfaden, Düsseldorf 2003, S. 17 ff.

## 4. Auswirkungen wesentlicher PPP-Modelle und - Finanzierungsarten im NKF

### 4.1. NKF-Rechnungslegung

#### 4.1.1. Überblick

##### 4.1.1.1. Bilanzrelevante Bausteine von PPP-Modelltypen

Die Gemeinde hat zu Beginn des Haushaltsjahres, zu dem sie erstmals ihre Geschäftsvorfälle nach dem System der doppelten Buchführung erfasst, eine Eröffnungsbilanz aufzustellen.

In bilanzieller Hinsicht haben die vertraglichen Kernelemente eines PPP-Projektes unterschiedliche Bedeutung für die Bilanzierung.

Merkmal ("Baustein")	Bedeutung für die NKF-Bilanz		
	hoch	mittel	niedrig
<b>Eigentümerposition</b> der Gemeinde (z.B. Erwerbermodell, Inhabermodell)	X		
<b>Gesellschafterposition</b> der Gemeinde (mit/ohne Gründung einer Projektgesellschaft)		X	
<b>Finanzierungsart</b> (Projektfinanzierung oder Forfaitierung mit Einredeverzicht)			X
<b>Betriebsregelung</b> (Nutzungsüberlassung, Miet- oder Konzessionsmodell)		X	
<b>Endschaftsregelung</b> (z.B. Rückfallklausel, Erwerbsoption oder Verkaufsoption).	X		

**Abb. 9: Bilanzrelevante Bausteine**

Entsprechend der oben dargestellten Bedeutung der einzelnen Komponenten für die NKF-Haushaltswirtschaft werden die folgenden Abschnitte auf die zu erwartenden Auswirkungen von PPP-Projekten auf die kommunale Haushaltswirtschaft eingehen. Dabei werden hier ausschließlich (haushalts-) strukturelle und bilanzielle Aspekte angesprochen. Nicht aber Auswirkungen auf die

Haushaltskonsolidierung. Diese Fragen werden in der Planungsphase von PPP-Projekten bei Wirtschaftlichkeitsuntersuchungen im Wege eines Vergleiches zwischen konventioneller Realisierung und PPP-Modell aufgegriffen und beantwortet. Im Folgenden wird unterstellt, dass Effizienzvorteile langfristig für den Haushaltsausgleich genutzt werden.

#### **4.1.1.2. Wirtschaftliches Eigentum als Grundlage der persönlichen Zuordnung von Vermögensgegenständen**

Für die Bilanzierung steht insbesondere die Frage des wirtschaftlichen Eigentums und damit die Frage der Zurechnung des Vermögensgegenstandes zur kommunalen Bilanz im Vordergrund. Daneben haben die verschiedenen Formen der Finanzierung - insbesondere die Forfaitierung - und des laufenden Betriebes Auswirkungen auf die Kommunalbilanz. Schließlich können bestimmte Regelungen im Bereich der Beendigung des PPP-Modells Rückwirkungen auf die kommunale Bilanz haben.

Welche Vermögensgegenstände und Schulden der jeweiligen Kommune zuzurechnen sind, bestimmt sich zunächst nach den zivilrechtlichen Eigentumsverhältnissen. Körperliche Gegenstände i.S.d. § 90 BGB sind danach grundsätzlich bei dem Eigentümer, nicht aber bei dem Besitzer auszuweisen, auch wenn dieser - wie z.B. ein Mieter - zum Besitz berechtigt ist. Forderungen und Rechte sind beim Inhaber zu aktivieren, Verbindlichkeiten beim Schuldner zu passivieren.

Die Vermögenszurechnung für Zwecke der Rechnungslegung knüpft zwar bei zivilrechtlichen Vereinbarungen an, die wirtschaftliche Zugehörigkeit ihrerseits geht darüber aber hinaus und muss gesondert geprüft werden. Zivilrechtlicher und wirtschaftlicher Eigentümer müssen nicht identisch sein. Wirtschaftlicher Eigentümer ist, wem dauerhaft - also für die gesamte wirtschaftliche Nutzungsdauer - Besitz, Gefahr, Nutzungen und Lasten zustehen.

Die Aktivierung als wirtschaftliches Eigentum setzt voraus, dass der Bilanzierende die maßgeblichen Kriterien nicht nur vorübergehend erfüllt, dass er den formalrechtlichen Eigentümer dauerhaft von der Einwirkung auf den Gegenstand ausschließen, die tatsächliche Sachherrschaft ausüben und die Nutzungen ziehen kann. Die Grundsätze über das wirtschaftliche Eigentum sind als - überwiegend nicht kodifizierte - GoB anzusehen, die analog für Gemeinden in NRW anzuwenden sind (§ 32 Abs.1 und § 33 Abs. 1 GemHVO NRW). Aus Gründen der Vereinfachung kann im Zweifel zur Beurteilung des wirtschaftlichen Eigentums die Regelungen des Bilanzsteuerrechts herangezogen werden.

Die Fallvarianten lassen sich unter Berücksichtigung von GoB-Kriterien allgemein und ohne Bezugnahme auf bestimmte PPP-Modelle etwa wie folgt zusammenfassen:

<b>Handlungsalternative</b>	<b>Bilanzielle Folgen</b>
Vermögensgegenstände werden von der Kommune beigestellt	Wirtschaftliches Eigentum ist der Kommune zuzurechnen.
Kommune erwirbt Vermögensgegenstände unter Eigentumsvorbehalt	Wirtschaftliches Eigentum ist der Kommune zuzurechnen.
Kommune erwirbt Vermögensgegenstände sofort unbeding	Wirtschaftliches Eigentum ist der Kommune zuzurechnen.
Kommune kann Vermögensgegenstände am Ende der Vertragslaufzeit optional erwerben	Nur bei Anrechnung der während der Projektlaufzeit geleisteten Mietkaufzahlungen auf den Kaufpreis ist wirtschaftliches Eigentum der Kommune zuzurechnen.
Kommune mietet Vermögensgegenstände	Grundsätzlich ist wirtschaftliches Eigentum dem PPP-Partner zuzurechnen; anders bei Kaufoption der Kommune und Anrechnung der Mietkaufzahlungen auf den Kaufpreis.
Kommune least Vermögensgegenstände <sup>1</sup>	Bei Operate-Leasing ist wirtschaftliches Eigentum grundsätzlich dem PPP-Partner zuzurechnen; bei Finanzierungs-Leasing ist wirtschaftliches Eigentum abhängig von der Vertragsgestaltung und der Nutzungsdauer der Kommune oder dem PPP-Partner zuzurechnen.  Die Kriterien des Bilanzsteuerrechts können hilfsweise genutzt werden

**Abb. 10: Zuordnung von wirtschaftlichem Eigentum**

<sup>1</sup> Zum Leasing finden sich ausführliche Regelungen im Steuerrecht, vgl. sogenannte Leasingerlasse des BMF

## **4.1.2. Bilanzierung grundlegender PPP-Modelltypen im NKF**

### **4.1.2.1. Inhabermodell**

Wie bereits erläutert (s. auch Kapitel 3, Abschnitt 3.2), wird das Inhabermodell durch folgende Komponenten charakterisiert:

- Zivilrechtliche und wirtschaftliche Eigentümerposition bereits zu Beginn des Vertragsverhältnisses bei der Kommune;
- Privater Dritter errichtet oder saniert ein im Eigentum der Gemeinde stehendes Objekt;
- Finanzierung der Projektkosten durch ein laufendes Entgelt (monatlich oder jährlich).

Die Grundstücke/Gebäude sind in der kommunalen Bilanz zu erfassen. Dabei bestehen bilanziell zwischen den Varianten der Errichtung und der Sanierung eines Objekts keine Unterschiede, da die Sanierungskosten dann als Herstellungsaufwand aktivierungspflichtig sind, wenn ein neues Wirtschaftsgut geschaffen wird. In der Rechnung der Kommunen sind auch die mit dem Betrieb des Objekts verbundenen laufenden Aufwendungen und ggf. auch Erträge zu erfassen.

Das dem privaten Dritten zu zahlende laufende Entgelt ist aufzuteilen in Planungs- und Baukosten (einschl. Bauzeitinsen) einerseits (aktivierungspflichtige Herstellungskosten) sowie laufender Aufwand für Zinsen sowie für Betrieb, Gebäudemanagement, Risikozuschläge, Gewinnmargen u.ä. andererseits (Betriebsaufwand). Der Vermögensgegenstand ist aufzuspalten und nach seinen Komponenten unterschiedlich zu behandeln. Dabei ist der Kreditvertrag als Verbindlichkeit zu passivieren - auch über einen Kreditvertrag gestundet - sind im Anlagevermögen zu aktivieren, andere Komponenten sind als Zinsaufwand oder als laufender Betriebsaufwand zu buchen. Auf der Passivseite kann bei entsprechender Vereinbarung der Ausweis eines Kredits für Investitionen in Betracht kommen, sonst erfolgt der Ausweis einer Verbindlichkeit aus Vorgängen, die Kreditaufnahmen wirtschaftlich gleichkommen. Im Übrigen sind die Entgelte je nach Fälligkeit unter den "Verbindlichkeiten aus Lieferungen und Leistungen" auszuweisen (§ 41 Abs. 4 Nr. 4.5 GemHVO NRW).

### **4.1.2.2. Gemeinde als PPP-Gesellschafter**

Sofern das PPP-Modell die Gründung einer Projektgesellschaft vorsieht und sich die Gemeinde gesellschaftsrechtlich beteiligt (vgl. Kapitel 3), spielen aus

Sicht der bilanzierenden Kommune Fragen der Finanzierung (als Projektfinanzierung durch Dritte) sowie der Besteuerung eine Rolle. In der Bilanz der Gemeinde ist der Anteil auch bei einer Beschränkung auf wenige Prozent des Gesellschaftskapitals als Beteiligung auszuweisen, da beabsichtigt ist, auf gesellschaftsrechtlichem Wege eine dauerhafte Verbindung zu der Gesellschaft herzustellen, die der dauernden Aufgabenerfüllung dient (§ 33 Abs. 1 GemHVO NRW). Als Bewertungsmaßstab empfiehlt sich in der Eröffnungsbilanz der Ansatz des anteiligen Eigenkapitals (§ 55 Abs. 6 S. 2 GemHVO NRW), wenn dafür die Voraussetzungen vorliegen. Dieser Ansatz ist so auch grundsätzlich in einen ggf. zu erstellenden Gesamtsabschluss (§ 116 GO) zu übernehmen; weiter gehende Folgerungen ergeben sich nicht, soweit nicht auf Grund anderer Sachverhalte die Bewertungs- und Konsolidierungsmaßstäbe für assoziierte oder verbundene Unternehmen greifen.

Aus Sicht der NKF-Haushaltswirtschaft ist eine Lösung nach dem Gesellschaftsmodell dadurch charakterisiert, dass die entsprechende(n) Leistungen nicht bei der Gemeinde erscheinen, sondern in ein Unternehmen verlagert werden. Demnach würden laufende Erträge für diesen Aufgabenbereich während der Laufzeit des PPP-Vertrages bei diesem Modell nicht im Haushalt der Gemeinde erfasst; entsprechend muss der erwartete Aufwand nur veranschlagt werden, soweit die Gemeinde unmittelbar betroffen ist. Je nachdem welches Gesamtergebnis für die PPP-Gesellschaft zu erwarten ist, verbessert/verschlechtert sich die **Ausgleichsmöglichkeit des Haushalts**.

In der Praxis werden PPP-Projekte auch derart ausgestaltet, dass die Projektgesellschaft - unabhängig davon, ob die Kommune schon Gesellschafterin ist - (zusätzliche) Erlöse aus dem Projekt nicht an die Projektgesellschaft, sondern unmittelbar an die Gemeinde gezahlt werden. Gerade bei PPP-Projekten im öffentlichen Hochbau, bei denen wie im Schulbereich die Erzielung von Erlösen nicht primärer Projektzweck ist, behält sich die Kommune i.d.R. die Steuerung über die weitere Verwertung der Schulen zu anderen Zwecken vor (z.B. Vermietung von Aulen an Veranstaltungsunternehmen oder von Klassenräumen an die VHS etc.). Somit ist die Erzielung dieser Erlöse nicht dem besonderen wirtschaftlichen Handeln des privaten Partners oder der gemischtwirtschaftlichen Projektgesellschaft zuzuordnen und kommt zu Recht unmittelbar der Kommune zu.

Die sonstigen Vorschriften zur Behandlung von Beteiligungen (§ 55 Abs. 6 GemHVO NRW) dürften im Zusammenhang mit PPP-Projekten keine besondere Bedeutung haben.

Wertsteigerungen und Wertminderungen wirken sich bei der Beteiligungsbeurteilung auch im Rahmen des NKFG NRW normalerweise nicht aus, es sei denn, es wäre wegen nachhaltiger Wertminderung eine Abschreibung auf den niedrigeren beizulegenden Wert erforderlich. Erträge sind ausschüttungsabhängig zu vereinnahmen<sup>1</sup>.

#### **4.1.2.3. Erwerbermodell**

Das Erwerbermodell wird (s. Kap. 3.3) durch folgende Komponenten charakterisiert:

- Eigentümerposition im Sinne des wirtschaftlichen Eigentums liegt (unter den im Kapitel 3.3 genannten Voraussetzungen) bei der Kommune (obwohl zivilrechtliches Eigentum bis zum Ende der Vertragslaufzeit beim privaten Dritten liegt),
- Zivilrechtlicher Erwerb der Immobilie am Ende des Vertragszeitraumes,
- Finanzierung der Projektkosten aus dem laufenden Geschäft im Ergebnishaushalt.

Demnach sind die dem PPP-Grundstück (bzw. den Grundstücken) zuzurechnenden Vermögensgegenstände - insbesondere die Gebäude - in der kommunalen Bilanz zu erfassen. In der Errichtungsphase werden die Zahlungen für die Herstellung der Gebäude - ebenfalls in der Bilanz der Kommune unter den "Anlagen im Bau" (§ 41 Abs. 3 Nr. 1.2.8, GemHVO NRW) erfasst und nach den für diesen Bilanzposten geltenden Regeln aktiviert und bewertet; hierzu sind Absicherungen und sonstige Nachschüsse des privaten Partners erforderlich. Mit Inbetriebnahme der Gebäude wird dies in den jeweils in Betracht kommenden Bilanzposten umgebucht; bei Gebäuden käme der Posten "Bebaute Grundstücke und grundstücksgleiche Rechte" in Betracht (§ 41 Abs. 3 Nr. 1.2.2, GemHVO NRW).

Mit dem Ende der Vertragslaufzeit geht das Grundstück ohne weitere bilanzielle Konsequenzen in das zivilrechtliche Eigentum der Kommune über. Das dem privaten Dritten zu zahlende Entgelt ist wie beim Inhabermodell aufzuteilen. Die Auswirkungen auf die Rechnungslegung entsprechen denen, die oben für das Inhabermodell dargestellt wurden.

Folgende Variante (Übertragung zum späteren Verkehrswert) kann von Bedeutung sein:

---

<sup>1</sup> Zu Einzelheiten siehe Bolsenkötter / Poullie, Die kurzfristigen Forderungen in HdJ, Abt. II/6 (2006), Rn 19-22

In den Fällen, in denen in Abwandlung des üblichen Erwerbermodells die zivilrechtliche Übertragung des Gebäudes gegen Zahlung des zum Zeitpunkt der Vertragsbeendigung zu ermittelnden Verkehrswerts erfolgt und zuvor (lediglich) laufende Zahlungen in Höhe eines marktüblichen Nutzungsüberlassungsentgeltes (das dann auch vom Auftragnehmer zu tragende Abschreibungen abzugelten hat) geleistet werden, trägt der Private bis zum Vertragsende insbesondere das Preisrisiko; ihm ist daher das wirtschaftliche Eigentum am Gebäude bis zu diesem Zeitpunkt zuzurechnen. In der Ergebnisrechnung der Kommune erscheint das Nutzungsüberlassungsentgelt als laufender Aufwand.

### **4.1.3. Auswirkungen der Finanzierung**

#### **4.1.3.1. Forfaitierung mit Einredeverzicht**

Aus bilanzieller Sicht ist die Frage der Gestaltung als Projektfinanzierung oder als Forfaitierung eher von nachrangiger Bedeutung. Sie dienen primär nur der Refinanzierung der Investitionsausgaben bzw. auch der des ausgabengleichen PPP-Aufwandes.

Die bilanziellen Auswirkungen der Forfaitierung mit Einredeverzicht bei PPP-Projekten entsprechen im Allgemeinen dem Vorgehen bei der Forfaitierung bei Leasinggeschäften<sup>1</sup>. Auf die kommunale Bilanz haben diese Gestaltungen keinen Einfluss. Die Kommune bucht die Verbindlichkeiten aus dem Leistungsverkehr gegenüber dem die Forderungen übernehmenden Unternehmen bzw. der Bank nach jeweiliger Fälligkeit und in voller Höhe.

#### **4.1.3.2. Projektfinanzierung**

Im Falle der Projektfinanzierung wird unterstellt, dass sich das PPP-Projekt im Wesentlichen selbst aus laufenden Einnahmen finanziert (Innenfinanzierung aus laufendem Einnahmeüberschuss). Auswirkungen auf die Bilanz sind nicht zu erwarten, solange kein nachhaltiges Ungleichgewicht zwischen vertraglicher

---

<sup>1</sup> In der Praxis hat sich die Forfaitierung der noch nicht fälligen Leasingraten bei Leasinggeschäften als besondere Finanzierungsform herausgebildet. Dabei handelt es sich um den regresslosen Verkauf der Leasingforderungen (hier: die Forderungen des privaten Auftragnehmers) meist an Kreditinstitute. Der Verkäufer (=private Dritte) erhält als Entgelt für die verkauften Forderungen eine Vergütung in Höhe des Barwertes. Aus der Sicht des Forderungsverkäufers (=privater Dritter) liegt hier ein schwebendes Geschäft vor, dessen künftige Erträge eine bestimmte Zeit nach dem Bilanzstichtag betreffen. Daher hat der private PPP-Partner das volle Entgelt zunächst ohne Berührung der GuV-Rechnung in den passiven Rechnungsabgrenzungsposten einzustellen. Die Auflösung kann sich dann an die Regelungen des Leasingvertrages anlehnen (d.h. linear, degressiv oder progressiv verlaufen); Differenzbeträge sind Zinsaufwand.

Verpflichtung aus dem PPP-Vertrag und den Einnahmen aus der Nutzung der Vermögensgegenstände zu erwarten ist. Andernfalls sind in angemessenem Umfang Drohverlustrückstellungen (Rückstellung für drohende Verluste aus schwebenden Geschäften, hier aus Dauerschuldverhältnissen) zu bilden. Dieser Grundsatz gilt gemäß § 36 Absatz 5 GemHVO NRW auch für die Kommunalbilanz.

#### **4.1.3.3. Zusammenfassende Übersicht**

Zusammenfassend lässt sich folgende Übersicht über die wesentlichen betroffenen Posten in der Eröffnungsbilanz und dem Jahresabschluss der Kommune geben:

##### *Hinweise zur Aktivseite*

Ausweis des PPP-Objektes bei der Gemeinde als wirtschaftlichem Eigentümer (Normalfall) unter der jeweils zutreffenden Bilanzposition, etwa:

1.2.2 Bebaute Grundstücke und grundstücksgleiche. Rechte

1.2.2.2 Schulen

1.2.2.3 Sonstige Dienst-, Geschäfts- und Betriebsgebäude

1.2.3.4 Entwässerungs- und Abwasserbeseitigungsanlagen

1.2.6 Maschinen und technische Anlagen

1.2.7 Betriebs- und Geschäftsausstattung

Ausweis noch nicht fertig gestellter Anlagen bzw. noch nicht abgeschlossener Sanierungsmaßnahmen unter

1.2.8 Geleistete Anzahlungen, Anlagen im Bau

Nach Inbetriebnahme Übernahme in die jeweils zutreffende Position.

Ausweis von Anteilen an Projektgesellschaft unter

1.3.2 Beteiligungen

Ausweis von Ansprüchen (Forderungen) aus Verrechnungsverkehr mit dem privaten Partner unter

2.2 Forderungen und sonstige Vermögensgegenstände

#### *Hinweise zur Passivseite*

Ausweis von ungewissen Verbindlichkeiten wegen bestimmter Vertragsrisiken (wenn mit einer Inanspruchnahme der Kommune ernstlich gerechnet werden muss) unter

3.4 Sonstige Rückstellungen nach § 36 Abs. 4 und 5 GemHVO NRW

Ausweis von Verbindlichkeiten zur langfristigen Finanzierung von PPP-Objekten (z.B. aus laufenden Entgelten zu tilgen) unter

4.2 Verbindlichkeiten aus Krediten für Investitionen  
ggf. gesonderter Ausweis PPP-Objekte (Erweiterung des Gliederungsschemas)

oder

4.4 Verbindlichkeiten aus Vorgängen, die Kreditaufnahmen wirtschaftlich gleichkommen  
ggf. gesonderter Ausweis PPP-Objekte

Ausweis laufender Verbindlichkeiten aus PPP-Vereinbarung unter

4.5 Verbindlichkeiten aus Lieferungen und Leistungen

Ausweis von Verbindlichkeiten aus Verrechnungsverkehr mit dem privaten Partner unter

4.7 Sonstige Verbindlichkeiten

#### *Hinweise zur Ergebnisrechnung*

Ausweis des laufenden PPP-Entgelts<sup>1</sup>

a) soweit es laufende Leistungen betrifft, unter

12. Aufwendungen für Sach- und Dienstleistungen

b) soweit es eine Zinskomponente betrifft, unter

17. Zinsen und ähnliche Aufwendungen

Ausweis von Abschreibungen auf das aktivierte PPP-Objekt gem. § 35 GemHVO NRW unter

13. Bilanzielle Abschreibungen<sup>2</sup>

### **Abb. 11: Übersicht über die wesentlichen betroffenen Posten in der Eröffnungsbilanz**

<sup>1</sup> Herstellungskosten für das PPP-Objekt (auch für dessen Sanierung) sind als Anlagenzugang, also auf der Aktivseite der Bilanz, zu erfassen.

<sup>2</sup> Anm.: Außerplanmäßige Abschreibungen sind im Anhang zu erläutern (§ 35 Abs. 5 S. 3 GemHVO NRW)

## **4.2. Produktorientierte Haushaltsbewirtschaftung**

### **4.2.1. PPP-Modelle in der NKF-Haushaltsgliederung**

#### **4.2.1.1. Überblick**

Die Berücksichtigung von PPP-Modellen im Rahmen der doppischen Haushaltsplanung und -bewirtschaftung schlägt sich an verschiedenen Stellen nieder:

- Im Rahmen der Produktstruktur sollten PPP-Modelle als eigenständige Produkte (ggf. als Produktgruppen unter den betroffenen Produktbereichen) in die Haushaltsplanung integriert werden, sofern es aus örtlichen Gründen sinnvoll ist
- Im Rahmen der Ergebnis- und der Finanzplanung, werden ähnlich wie beim kommunalen Leasing im Falle eines PPP-Projektes Aufwendungen in einem PPP-Leistungsentgelt zusammengeführt. Der Personal-, Sach- und Zinsaufwand für das Objekt ist im "Entgelt / Miete für PPP-Objekte" als Zusammenfassung dieser Aufwandsposten enthalten und zu veranschlagen.

Es ist deshalb ratsam, sich über die Zuordnung von PPP-Projekten im NKF-Haushaltsplan vor deren Einführung einige Gedanken zu machen. Dabei ist an die NKF-Haushaltsgliederung sowohl in horizontaler (produktorientierter) Hinsicht als auch in der vertikalen (Arten-) Darstellung im Rahmen der Ergebnis- und Finanzplanung zu denken. Zu überlegen wäre dann, wie - und mit welchen Folgen - sich die PPP-Projektplanung und -bewirtschaftung in diese Strukturen integrieren lässt.<sup>1</sup>

#### **4.2.1.2. Das Inhabermodell in der NKF-Haushaltsplanung**

Beim Inhabermodell ist die Kommune auch zivilrechtlicher Eigentümer des Objektes. Da durch das PPP-Leistungsentgelt, das die Kommune dem privaten Dritten zahlt, sowohl bauliche als auch betriebsbezogene Leistungen vergütet werden sollen, setzen sich die (Plan-) Ausgaben beim Inhabermodell aus einer investiven (aktivierungspflichtigen) Komponente und aus einer konsumtiven (aufwandswirksamen) Komponente zusammen. Die Ausgabenbestandteile des Entgelts müssen deshalb getrennt veranschlagt werden. Leistungen des privaten Partners müssen dementsprechend einerseits unter der Position "Auszahlungen

---

<sup>1</sup> Zu den Grundlagen der doppischen Haushaltswirtschaft im Rahmen des NKFG NRW (vgl. die Handreichung des Innenministerium vom Dezember 2006), abrufbar unter: [www.im.nrw.de/bue/25.htm#](http://www.im.nrw.de/bue/25.htm#)

für Baumaßnahmen" (§ 3 Abs. 1 Nr. 21 GemHVO NRW) und andererseits unter "Aufwendungen für Sach- und Dienstleistungen" (§ 2 Abs.1 Nr. 12 GemHVO NRW) veranschlagt werden.

Die Aufteilung in investive und erfolgswirksame Zahlungsströme sollte vertraglich bestimmt werden. Hinzuweisen ist zusätzlich darauf, dass im Regelfalle eine Zinskomponente in das Entgelt inkalkuliert ist, die gesondert berücksichtigt - d.h. im Finanzergebnis veranschlagt - zu veranschlagen ist.

Investiv zu veranschlagen sind sämtliche Ausgaben für die Errichtung einschließlich der einzeln zweifelsfrei zurechenbaren Planungskosten der Immobilie und darüber hinaus die Ausgaben für Modernisierungen, sofern sie zu einer nachhaltigen Erhöhung des Gebrauchswertes eines Objekts (z.B. wesentliche Verlängerung der (Rest-) Nutzungsdauer) beitragen und deshalb im Rahmen allgemeiner bilanzrechtlicher (ähnlich auch bilanzsteuerrechtlicher) Kategorien aktiviert werden müssen (vgl. § 33 GemHVO NRW).

Die übrigen Ausgaben sind ergebniswirksam im Ergebnisplan als Aufwand zu veranschlagen. Sofern es sich bei letzteren um Ausgaben zur Reduzierung eines Instandhaltungsstaus handelt, wäre die vorherige Bildung von - bzw. das Bestehen von - Instandhaltungsrückstellungen zu prüfen (§ 36 Abs. 3 GemHVO NRW). Sofern für die Maßnahme bereits Rückstellungen gebildet wurden, werden die entsprechenden Ausgaben erfolgsneutral gegen die Rückstellung - als Inanspruchnahme der Rückstellung - gebucht. Zinsausgaben wären gesondert auszuweisen.

#### **4.2.1.3. Das Erwerbermodell in der NKF-Haushaltsplanung**

Beim Erwerbermodell übernimmt die Kommune das Objekt erst nach dessen Errichtung und Betrieb zivilrechtlich und zahlt bis dahin - wie oben bereits dargestellt - dem privaten Auftraggeber ein fortlaufendes Entgelt über die Laufzeit von zumeist 20 bis 30 Jahren für die Planung, den Bau und die Finanzierung (Annuität) sowie für die laufenden Kosten und Aufwendungen des Privaten für den Betrieb und das Gebäudemanagement.

Soweit Entgeltanteile als Gegenleistung für den Erwerb des Grundstücks geleistet werden, handelt es sich um einen Ratenkauf, wobei der Kaufpreis kraft Vereinbarung auch als Darlehen geschuldet werden kann. Der auf die Veräußerung des Gebäudes bezogene und in Raten zu zahlende Entgeltbestandteil ist im Zweifel als Kreditvertrag zu beurteilen.

Bei gesonderter Betrachtung wären die Ausgaben für die Planung und den Bau gemäß Position "Auszahlungen für Baumaßnahmen" (§ 3 Abs. 1 Nr. 21 GemH-

VO NRW) zu veranschlagen. Weil die Vertragsgestaltung jedoch den Erwerb des Grundstücks einschließlich des Gebäudes umfasst, sind diese Ausgaben unter der Position "Auszahlungen für den Erwerb von Grundstücken und Gebäuden" (§ 3 Abs. 1 Nr. 20 GemHVO NRW) zu erfassen.

Das Erwerbermodell steht dem in den HRB definierten „Mietkauf“ nahe:

„Auch beim Mietkauf erstellt und finanziert ein Privater ein Investitionsobjekt, das anschließend an eine öffentliche Gebietskörperschaft gegen Zahlung von Mietkaufraten überlassen wird. Bei Vertragsabschluss wird dabei zwischen den beiden Parteien fest vereinbart, dass das Eigentum des Investitionsobjekts nach Ablauf einer festgelegten Zeit gegen Zahlung des vereinbarten Restkaufpreises in das Eigentum der öffentlichen Gebietskörperschaft übergeht.“

## **4.2.2. PPP-Modelle in der mittelfristigen Ergebnis- und Finanzplanung im NKF**

### **4.2.2.1. Mittelfristige Ergebnis- und Finanzplanung im NKF**

Zweck der mittelfristigen Ergebnis- und Finanzplanung ist es, die Kommunen zu einer auch über das aktuelle Haushaltsjahr hinausgehenden möglichst genauen Planung des zu erwartenden Ressourcenaufkommens und -verbrauchs zu zwingen und damit zu einer geordneten Haushaltswirtschaft beizutragen.

Folgende Übersicht verdeutlicht die Rolle dieses zentralen Planungsinstrumentes:

<b>Haushaltswirtschaftliches Ziel</b>	<b>Bedeutung der mittelfristigen Ergebnis- und Finanzplanung</b>
Stärkung des Informationsgehaltes der Haushaltspläne schon im Aufstellungsverfahren	Integration in die Strukturen der Haushaltsaufstellung und –beratungen
Erkennen der mittelfristigen Auswirkungen von (z.B. PPP-) Maßnahmen auf das strukturelle Haushaltsergebnis	Ermittlung und Veranschlagung sowohl investiver wie auch erfolgswirksamer Zahlungsvorgänge und deren Auswirkung auf bestimmte Bilanzpositionen
Sicherstellung der Einhaltung des Haushaltsausgleichs gem. § 75 Abs.2 GO	Darstellung der mittelfristigen Eigenkapitalentwicklung auf Basis der prognostizierten Jahresergebnisse und deren Verwendung
Ermittlung und Darstellung von Chancen und Risiken aus Sicht des kommunalen Haushaltes	Auswirkungen auf die dauerhafte Leistungsfähigkeit und den ordnungsmäßigen Fortbestand einer Kommune, z.B. durch Darstellungen im Lagebericht

**Abb. 12: Bedeutung der mittelfristigen Ergebnis- und Finanzplanung**

Der mittelfristigen Planung kommt also eine große Bedeutung zu. Vor diesem Hintergrund ist es wichtig, die Effekte einer PPP-Gestaltung - z.B. eines Inhabermodells - auf dieses Planungsinstrument, aber ggf. auch auf mögliche HSK-Gestaltungen einer Kommune näher zu betrachten.

#### **4.2.2.2. Auswirkungen von PPP-Modellen auf die mittelfristige Ergebnisplanung**

Wesentliche Aspekte von PPP-Modellen sind die Zuordnung von Aufwand und Ertrag, Risiken und langfristigen Verpflichtungen zum Auftraggeber (i.d.R. die Gemeinde) und dem Auftragnehmer (Privater Dritter). Da das wirtschaftliche Eigentum in der Regel beim Auftraggeber bleibt, dürften sich keine wesentlichen Auswirkungen auf die Vermögensstruktur ergeben.

Von größerem Interesse scheinen die Zuordnungen - ggf. Verlagerungen - von Zahlungsströmen aus dem öffentlichen Haushalt hinaus oder in diesen hinein bzw. die Verdichtung von projektbegründeten Veranschlagungen zu zusammenfassenden Posten wie "PPP-Leistungsentgelt" oder "Mietaufwand für PPP-Objekt(e)" - gerade in der mittelfristigen Perspektive - zu sein.

Ganz allgemein können die Auswirkungen auf die mittelfristige Ergebnis- und Finanzplanung wie folgt skizziert werden:

Phase eines PPP - Modells	Auswirkung auf mittelfristige EFP
1. Planungsphase	Darstellung von Chancen und Risiken evtl. im Vor- bzw. im Lagebericht. Sofern bereits Planungskosten veranschlagt werden können, sind diese entsprechend zu erfassen.
2. Errichtungs-/Erwerbsphase	Einrichtung eines zusätzlichen Produktes (bzw. -gruppe) "PPP-Modell N.N." im Rahmen der Haushaltsaufstellung unter dem betroffenen Produktbereich. Erforderliche Kennzahlen müssten der PPP-Projektplanung bzw. dem endgültigen Vertragswerk entnommen werden
3. Betriebsphase	Zutreffende Veranschlagung und Abrechnung der Leistungsentgelte
4. alle Phasen	Das Verhältnis der Produktgruppe zu dem System der finanzstatistisch relevanten Produktgruppen muss geklärt sein Wegen der zu erwartenden erheblichen Verdichtung des Ausweises von Aufwands- und Ertragsarten nach Abschluss eines PPP-Modells und der damit einhergehenden Verringerung des Informationsgehaltes der Rechnung sollten in die Teilergebnisrechnung entsprechende Erläuterungen eingehen.

**Abb. 13: Auswirkungen von PPP in der mittelfristigen Finanzplanung**

Eine Besonderheit der meisten PPP-Modelle dürfte die lange Laufzeit der Verträge von i.d.R. 20 - 30 Jahren sein. Ohne auf die besonderen Vertragsmodelle im Einzelnen einzugehen, kann festgehalten werden, dass bei der Realisierung von PPP-Modellen eine Verlagerung von wirtschaftlich bedeutsamen Geschäftsvorfällen auf die Zukunft erfolgt. Dies erfordert eine transparente Darstellung und kann beispielsweise durch zusätzliche Erläuterungen im Lagebericht und in den Erläuterungen zur Ergebnisrechnung erfolgen.

### **4.3. Abbildung von Risiken von PPP-Projekten**

#### **4.3.1. Risikoverteilung bei PPP-Projekten**

Ein wichtiges Kernelement eines erfolgreichen PPP-Modells ist eine möglichst sachgerechte Verteilung der mit der Durchführung eines Projektes verbundenen Risiken. Dabei sollen die Risiken so verteilt werden, dass jede Vertragspartei das Risiko trägt, das sie am effizientesten handhaben kann. In diesem Sinn ist nicht ein maximaler Transfer von Projektrisiken an Private, sondern eine optimale Verteilung der Projektrisiken entsprechend der Risikomanagementkompetenz der Projektpartner anzustreben, um überhöhte Risikoaufschläge zu vermeiden.<sup>1</sup>

Auf Risiken, die die stetige Aufgabenerfüllung und die Haushaltswirtschaft der Gemeinde gefährden, ist vor Umsetzung des Projektes und wenn diese während der Betriebsphase eintreten im Rahmen der Beurteilung des Jahresabschlusses durch den Rechnungsprüfungsausschuss gesondert einzugehen (§ 101 Abs. 3 Satz 5 GO). Dabei ist auch darauf einzugehen, ob die Chancen und Risiken für die künftige Entwicklung der Gemeinde zutreffend dargestellt sind (§ 101 Abs. 6 Satz 2 GO)<sup>2</sup> und welche Konsequenzen daraus zu ziehen sind.

---

<sup>1</sup> Zur Risikoverteilung (Risikoallokation) s. PPP-Leitfaden Leitfaden, Wirtschaftlichkeitsvergleich, Düsseldorf 2003, S. 43 ff.

<sup>2</sup> Die Vorschriften zur Risikoberichterstattung im Lagebericht, zur Prüfung und zur Berichterstattung über die Prüfungsergebnisse entsprechen den handelsrechtlichen Vorschriften (s. etwa §§ 289 Abs. 1 2. Halbs., 317 Abs. 2, 321 Abs. 4 HGB); Vgl. auch Bolsenkötter, Maßnahmen zur Risikofrüherkennung, ihre Prüfung und Risikoberichterstattung, HdJ, Abt. VI/9, Rn 131 ff.

Risiken für die Kommune sind mindestens alle

- (Bestandsgefährdenden) Risiken, die die stetige Aufgabenerfüllung und die Haushaltswirtschaft der Gemeinde gefährden (§ 101 Abs. 3 Satz 5 GO), insbesondere Liquiditätsrisiken (vgl. § 30 Absatz 6 GemHVO NRW),
- vorhersehbaren Risiken und Verluste, die bis zum Abschlussstichtag entstanden sind, zu berücksichtigen, selbst wenn diese erst zwischen dem Abschlussstichtag und dem Tag der Aufstellung des Jahresabschlusses bekannt geworden sind (§ 32 Abs. 1 Satz 2 Nr. 3 GemHVO NRW),
- Risiken für die künftige Entwicklung der Gemeinde i.S. d. § 48 GemHVO NRW.

#### **4.3.2. Risikodarstellung im Lagebericht**

Im Rahmen des Jahresabschlusses nach § 95 GO NRW hat die Gemeinde eine Schlussbilanz und einen Anhang (§ 92 GO NRW i.V.m. §§ 53 ff. GemHVO NRW) aufzustellen. Sie muss gemäß § 95 Abs. 1 Satz 4 GO NRW einen Lagebericht (§ 53 Abs. 1 Satz 3 i.V.m. § 48 GemHVO) beifügen, der auch auf die Chancen und Risiken der Kommune eingeht.

In die Analyse der Chancen und Risiken sollen die produktorientierten Ziele und Kennzahlen nach § 12 GemHVO NRW, soweit sie bedeutsam für das Bild der Vermögens-, Schulden-, Ertrags- und Finanzlage der Gemeinde sind, einbezogen und unter Bezugnahme auf die im Jahresabschluss enthaltenen Ergebnisse erläutert werden.

§ 48 GemHVO NRW verlangt, dass Rechenschaft über die Haushaltswirtschaft im abgelaufenen Jahr abgelegt wird und dass die Lage der Gemeinde ein den tatsächlichen Verhältnissen entsprechendes Bild vermittelt, wobei auch auf die Risiken der künftigen Entwicklung einzugehen ist. Hierzu gehören insbesondere folgende Risiken:

- Entwicklung von öffentlicher Sektor und Gesamtwirtschaft,
- Einnahmen- und Ausgabenentwicklung,
- Beschaffung,
- Investitionen sowie
- Finanzierungsmaßnahmen bzw. -vorhaben.

Risiken aus PPP-Projekten sind in diese Gesamtsicht der Risiken einzuordnen. PPP-Projekte sind als Investitionen im oben angesprochenen Sinne zu verste-

hen, so dass hier auch individuelle Berichtspflichten bestehen, selbst wenn Risiken im Rahmen des Haushalts aufgefangen werden können. Unter Umständen können sich die Risiken so weit verdichtet und konkretisiert haben, dass Rückstellungen erforderlich sind, und zwar insbesondere für drohende Verluste aus schwebenden Geschäften (§ 88 GO NRW, § 36 Abs. 5 GemHVO NRW). Angaben und Erläuterungen im Anhang dürften geboten sein. (§ 44 Abs. 1 und Abs. 2 Nr. 4 GemHVO NRW).

## 5. Zusammenfassung

Die wesentlichen Feststellungen der vorliegenden Untersuchung werden hier knapp und thesenartig zusammengefasst:

- Das auf privatwirtschaftlichen Rechnungslegungsprinzipien - wie sie wesentlich auch das HGB prägen - basierende NKF mit Vermögens- und Schuldennachweis sowie einer ressourcenverbrauchsorientierten Ergebnisrechnung verlangt den Nachweis von Rechengrößen, die auch für die Ermittlung der Wirtschaftlichkeit konkreter PPP-Vorhaben benötigt werden. Diese Schnittmengen gilt es bestmöglich zeitgleich mit der Vorbereitung und Durchführung der Datenerhebung bei der Einführung des NKF gezielt zu erfassen und die Erhebung gegebenenfalls entsprechend zu erweitern (optimiertes Erhebungsprogramm).
- Vorherrschende PPP-Modelle in der kommunalen Praxis sind das Inhabermodell (zivilrechtliches Eigentum liegt bereits zu Projektbeginn bei der Kommune) und das Erwerbermodell (die Kommune erwirbt das zivilrechtliche Eigentum erst später). Bei beiden Modellen verfügt die Kommune üblicherweise ab Projektbeginn über das wirtschaftliche Eigentum bei den Objekten.
- Die bilanzielle Zuordnung von Vermögen aus PPP-Projekten folgt dem Kriterium "wirtschaftliches Eigentum". Da dieses bei den im kommunalen Hochbau üblichen, relevanten PPP-Modellen (Inhabermodell, Erwerbermodell) im Normalfall bei der Kommune liegt, hat sie dieses Vermögen in ihrer Bilanz zu erfassen. Bei der Bewertung kann aus Gründen der Vereinfachung im Regelfall den steuerrechtlichen Maßstäben gefolgt werden. Zu den Anschaffungs- und Herstellungskosten gehören auch solche Komponenten, die über ein periodisch zu entrichtendes Entgelt erst rätierlich an den privaten Partner entrichtet werden; das erfordert den Ausweis einer korrespondierenden Verbindlichkeit, bei entsprechender Vereinbarung als Darlehen.
- Das laufende Entgelt ist der Vertragsgestaltung folgend nach seinen Komponenten aufzuteilen; in Betracht kommen Tilgung der Verbindlichkeit, Zinsaufwand, laufendes Leistungsentgelt. Dementsprechend sind die Entgelte teils in der Bilanz, teils in der Ergebnis- und Finanzrechnung zu erfassen.
- Die Tatsache, dass das vereinbarte Entgelt unterschiedliche Komponenten abgilt (aktivierungspflichtige Investitionsausgaben, Zinsen, laufenden Be-

triebsaufwand), zwingt auch in der Haushaltsplanung zu entsprechend getrennten Ansätzen. Häufig wird ein vereinbartes Leistungsentgelt – aufzugliedern und teils der Finanzplanung, teils der Ergebnisplanung zuzuordnen sein und entsprechend im Jahresabschluss zu erfassen sein.

- Gängige Finanzierungsmodelle - Forfaitierung mit Einredeverzicht, Projektfinanzierung - werden vom privaten Partner abgewickelt und schlagen sich bei normalem Projektverlauf nicht in der Rechnungslegung der Kommunen nieder.
- Die produktorientierte neue Haushaltsgliederung ermöglicht einen gesonderten Nachweis von PPP-Vorhaben.
- Risiken aus PPP-Vorhaben können sich in der Bilanz - durch niedrigere Bewertung des PPP-Vermögens oder durch Rückstellungsbildung - und in der Berichterstattung im Anhang und insbesondere im Lagebericht auswirken. Die Bedeutung von PPP-Projekten wird aber auch unabhängig von sich konkret abzeichnenden Risiken eine Berichterstattung verlangen.

## Literaturverzeichnis

Bolsenkötter, Heinz: Maßnahmen zur Risikofrüherkennung, ihre Prüfung und Risikoberichterstattung, in HdJ, Abt. VI / 9 (2001)

Budäus, Dietrich (Hrsg.): Kooperationsformen zwischen Staat und Markt - Theoretische Grundlagen und praktische Ausprägungen von Public Private Partnership, Baden-Baden 2006

Bundesministerium für Verkehr, Bau- und Wohnungswesen, Lenkungsausschuss "PPP im öffentlichen Hochbau", Gutachten PPP im öffentlichen Hochbau, Berlin 2003

Deutsches Institut für Urbanistik (Hrsg.), Public Private Partnership Projekte, Eine aktuelle Bestandaufnahme in Bund, Ländern und Kommunen, Berlin September 2005

Gesellschaft für öffentliche Wirtschaft (Hrsg): Public Private Partnership: Formen - Risiken - Chancen, Referate eines Symposiums, Berlin 2004

Innenministerium des Landes Nordrhein-Westfalen (Hrsg.): Neues Kommunales Finanzmanagement - Abschlussbericht des Modellprojektes "Doppischer Kommunalhaushalt in Nordrhein-Westfalen" 1999 - 2003, Freiburg - Berlin - München - Zürich 2003

Innenministerium des Landes Nordrhein-Westfalen (Hrsg.): NKF-Handreichung für Kommunen, Düsseldorf 2006

Marettke, Christian / Dörschell, Andreas / Hellenbrand, Andreas: Kommunales Vermögen richtig bewerten - Haufe Praxisleitfäden zur Erstellung der Eröffnungsbilanz und als Grundlage der erweiterten Kameralistik, Freiburg - Berlin - München - Zürich 2004

PPP-Initiative NRW (Hrsg.): Public Private Partnership im Hochbau. Finanzierungsleitfäden, Düsseldorf 2004

PPP-Initiative NRW (Hrsg.): Public Private Partnership im Hochbau. Evaluierung der Wirtschaftlichkeitsvergleiche der ersten PPP-Pilotprojekte in NRW, Düsseldorf 2005

PPP-Initiative NRW (Hrsg.): Wirtschaftlichkeitsuntersuchung bei PPP-Projekten, Arbeitsgruppen der Finanzministerkonferenz und des Bundes, Düsseldorf September 2006

Proll, R. Uwe / Drey, Franz (Hrsg.): Die 20 Besten PPP-Beispiele aus Deutschland - Konzeption und Umsetzung von Public Private Partnership-Projekten anhand praktischer Beispiele, Köln 2006

Weber/Schäfer/Hausmann (Hrsg.): Praxishandbuch Public Private Partnership, C.H. Beck München 2005



[www.ppp.nrw.de](http://www.ppp.nrw.de)



Finanzministerium  
des Landes  
Nordrhein-Westfalen

**NRW.**