

# ABC Neues Haushaltsrecht

Ein (kleines) politisches Wörterbuch

2.,  
aktualisierte  
Auflage

Abschreibung • Anhang • Anlagevermögen • Anschaffungs- oder Herstellungskosten • Aufwand • Ausgleichsrücklage • Atzuzahlungen  
• Berichtswesen • Beteiligungen • Beteiligungsteuerung • Bilanz • Bilanzpolitik (Bilanzgestaltung) • Budgetierung, Budgets  
• Cashflow • Doppik • Eigenkapital • Eigenkapitalpositionen • Eigenkapitalveränderungsrate • Einzahlungen • Ergebnis,  
Gesamtergebnis • Ergebnis, außerordentliches • Ergebnis, ordentliches • Ergebnisrücklagen • Ergebnishaushalt/-rechnung •  
Eröffnungsbilanz • Ertrag • Fehlbetrag, nicht durch Eigenkapital gedeckter • Finanzergebnis • Finanzhaushalt/-rechnung •  
Fremdkapital • Gebührenaussgleich, Sonderposten für den • Gesamtabschluss • Haushaltsausgleich • Haushaltssicherungskonzept  
• Herstellungskosten • Instandhaltungsfinanzierungsquote • Instandhaltungsrückstellung • Intergenerative Gerechtigkeit •  
Interkommunale Vergleiche • Jahresabschluss • Jahresabschluss, Prüfung des • Kapitalposition • Kennzahlen • Kosten- und  
Leistungsrechnung • Lagebericht • Liquidität • Mittelfristige Erfolgs- und Finanzplanung • Nettoposition • Pensionslastfinanzierungsquote  
• Pensionsrückstellungen • Produkt • Produkthaushalt • Rechenschaftsbericht • Rechnungsabgrenzungsposten • Reserven, stille •  
Ressourcenverbrauchskonzept • Risiken, stille • Rücklagen • Rückstellungen • Schulden • Sonderposten • Steuerquote • Teilhaushalt/  
Teilrechnung • Überschuldung • Umlaufvermögen, Verbindlichkeiten • Vermögen, immaterielles • Vermögen, realisierbares •  
Vermögensrechnung • Verwaltungsvermögen • Verschuldungsgrad, dynamischer • Vorbericht • Zeitwert • Ziele • Zinslastquote

## Gliederung

Vorwort der Herausgeber	2
Vorwort des Autors	4
<b>1 Zielgruppe und Ziele</b>	<b>7</b>
<b>2 Das Rechnungs- und Steuerungskonzept: Der Neue Haushalt</b>	<b>10</b>
<b>3 Rechtsgrundlagen und Stand der Umsetzung in den Bundesländern</b>	<b>15</b>
<b>4 ABC Neues Haushaltsrecht</b>	<b>18</b>
<b>5 Weiterführende Literatur – Internetadressen</b>	<b>80</b>

## Vorwort der Herausgeber

Liebe Leserin, lieber Leser,

die kommunale Doppik gleicht momentan einem langen Zug: Die ersten Waggons sind schon im Bahnhof, die letzten noch auf der Strecke. 2003 hat die Konferenz der Innenminister und -senatoren der Länder einen wegweisenden Beschluss zum kommunalen Haushaltsrecht gefasst: Ressourcenverbrauch statt Geldverbrauch – kommunalpolitische Ziele und Kennzahlen statt reiner Inputdarstellung sind die entscheidenden Stichworte, die nun die im kommunalen Haushalt dargebotene Information charakterisieren.

Kommunales Haushaltsrecht liegt in der Verantwortung der Länder – bei der Novellierung des jeweiligen Haushaltsrechts sind im bundesweiten Vergleich Unterschiede inhaltlicher Natur und vor allem unterschiedliche Fristen der Umstellung von der Kameralistik auf die Doppik die fast zwangsläufige Folge. Nur der Begriff „Doppik“ hat sich bundesweit durchgesetzt – er bringt alles kurz und knapp auf einen Punkt. Eine Vielzahl neuer Begriffe und Techniken sind kennzeichnend für die Doppik – für eine bessere kommunalpolitische Steuerung sind sie unverzichtbar.

Die Kommunale Gemeinschaftsstelle für Verwaltungsmanagement (KGSt) und die Bertelsmann Stiftung freuen sich deshalb, Ihnen mit dem Wörterbuch „ABC Neues Haushaltsrecht“ ein kompaktes Nachschlagewerk an die Hand geben zu können, mit dem Ihnen die Rats- bzw. Kreisarbeit und insbesondere der Umgang mit dem „Neuen“ Haushalt

leichter gemacht werden. Diese zweite Auflage greift Erfahrungen aus der Diskussion im Anschluss an die erste Auflage, Aktualisierungen einiger Informationen, einige neue Stichwörter und absehbare neue Entwicklungen auf.

Wir hoffen, die Lektüre ist für Sie hilfreich. Gern stehen wir für Anregungen, Diskussionen und Kritik für Sie bereit.

*Köln und Gütersloh, im August 2015*



Rainer Christian Beutel  
Vorstand  
KGSt, Köln



Dr. Kirsten Witte  
Leiterin Programm LebensWerte Kommune  
Bertelsmann Stiftung, Gütersloh

## Vorwort des Autors



Die Kommunen haben ein neues Haushaltsrecht. Man könnte anführen, dass es nicht *ein* neues Haushaltsrecht ist. Vielmehr sind es *sechzehn* verschiedene neue Haushaltsrechte – so viele wie es Bundesländer gibt. Auch *neu* ist das Haushaltsrecht in den meisten Bundesländern nicht mehr. Jedenfalls nicht „gesetzestechisch“. Immerhin gilt es in einigen Bundesländern bereits seit fünf und mehr Jahren. Was die „Handhabung“ und die „Nutzung“ des „neuen“ Haushaltsrechts angeht, dürfte der Begriff „neu“ allerdings nach wie vor zutreffend sein. Jedenfalls in den weit überwiegenden Fällen. Man könnte weiterhin anführen, dass ursprüngliche Reformziele wie Transparenz oder intergenerative Gerechtigkeit im Laufe langjähriger Reformdiskussionen und Gesetzgebungsverfahren hier und dort an Konturen schärfe verloren haben. Man sollte jedoch bei alledem nicht übersehen: Das neue Haushaltsrecht schafft die Grundlage für eine verbesserte politische Steuerung der Kommunalverwaltungen!

Zwei zentrale Konzeptelemente kennzeichnen das neue Haushaltsrecht:

- die Abbildung des vollständigen Ressourcenverbrauchs
- die Darstellung wesentlicher kommunal- und fachpolitischer Ziele und Kennzahlen im Haushalt

Nicht nur über Ein- und Auszahlungen eines Haushaltsjahres ist politisch zu entscheiden, sondern umfassender über den Ressourcenverbrauch. Dazu gehört der Werteverzehr, der durch die Nutzung kommunalen Vermögens (Gebäude, Straßen etc.) im Haushaltsjahr entsteht. Dieser Werteverzehr wird über Abschreibungen im Haushalt abgebildet. Und dazu gehört die Darstellung der Zahlungsverpflichtungen für kommende Jahre, die durch politische Entscheidungen im Haushaltsjahr entstehen werden (Rückstellungsbildung).

Der Neue Haushalt als zentrales politisches Steuerungsobjekt enthält verbindliche Aussagen zu (politischen) Zielen und Produkten (Leistungen für den Bürger). Diese werden anhand von Kennzahlen operationalisiert und damit (be-)greifbar gemacht. Der Neue Haushalt verknüpft mit diesen beiden wesentlichen Konzeptelementen die finanzwirtschaftliche Seite kommunaler Aktivitäten mit der leistungswirtschaftlichen Seite – die Basis für integrierte kommunalpolitische und administrative Steuerung.

Der politische Wille wird hiermit umfassend und explizit Gegenstand des Neuen Haushalts. Dies alles eröffnet die Chance, der politischen Steuerung eine neue Qualität zu geben. Diese Chance muss genutzt werden. Ein neues Haushaltsrecht alleine bedeutet noch keine neue (verbesserte) Steuerung, aktive Nutzung seitens der kommunalpolitischen Entscheidungsträger ist gefordert!

In diesem Sinne soll dieses (kleine) Wörterbuch Hilfestellung für politische Entscheidungsträger geben. Es soll einerseits durch die zentralen Aspekte des neuen Haushaltsrechts führen. Es soll diese für die

politische Diskussion handhabbar machen. Bewusst wird bei den Ausführungen eine fachliche Tiefenschärfe gewählt, die es erlaubt, den Blick auf das Wesentliche zu richten. Bewusst wird ebenso vermieden, auf alle haushaltsrechtlichen Details und länderspezifischen Besonderheiten einzugehen. Dies würde – bereits für sich genommen – den Blick auf das Wesentliche verstellen.

Das Wörterbuch will zugleich ermuntern, die neuen haushaltsrechtlichen Regelungen im Sinne der ursprünglich verfolgten Reformziele zu nutzen. Es soll damit auch zu weiteren Diskussionen anregen, die im Sinne der Reform wünschenswert und erforderlich sind.

### **Prof. Edmund Fischer**

Professur für öffentliche Betriebswirtschaftslehre  
Hochschule Kehl

**Zielgruppe dieses Wörterbuches sind in erster Linie Kommunalpolitikerinnen und -politiker.** Es richtet sich somit an Mitglieder von Stadt- und Gemeinderäten sowie Kreistagen, die auf der Basis von Informationen des neuen Haushalts- und Rechnungswesens Entscheidungen zu treffen haben.

Aufgeführt und erläutert werden wesentliche Begriffe aus dem neuen Haushaltsrecht, die für das Gesamtverständnis von zentraler Bedeutung sind. (Die – bewusst kurz gehaltenen – Erläuterungen der einzelnen Begriffe enthalten **fett** gedruckte Begriffe, die ihrerseits als eigenständiges Stichwort erläutert werden.) Für eine fachlich vertiefende und/oder landesgesetzliche spezifische Befassung mit den Fragen des neuen Haushaltsrechts werden unter Punkt fünf Literaturhinweise gegeben und es wird auf interessante themenbezogene Internetseiten hingewiesen.

Neben der inhaltlichen Klärung der Begriffsinhalte steht vor allem eine Beschreibung der wichtigsten damit verbundenen politischen Wirkungszusammenhänge im Vordergrund. Es soll somit Aufmerksamkeit für wesentliche politische Aspekte des neuen Haushaltsrechts (intergenerative Gerechtigkeit, Vermeidung von Überschuldung, Integration von politischer Finanz- und Leistungssteuerung etc.) geschaffen werden.

Es werden Hilfen angeboten, die es den politischen Entscheidungsträgern ermöglichen sollen, Informationen des neuen Haushalts- und Rechnungswesens zu interpretieren, zu hinterfragen und zielgerichtet zu nutzen. Auf diesem Wege kann das Wörterbuch dazu beitragen, die dem neuen Haushalts- und Rechnungswesen innewohnenden neuen (politischen) Steuerungspotenziale bestmöglich zu aktivieren.

**Dieses Wörterbuch richtet sich damit auch an die Personen, die in besonderem Maße politische und administrative Verantwortung für die Steuerung der Verwaltung tragen (vor allem Verwaltungsvor-**

**stand/Verwaltungsleitung).** Auch für die interessierte Öffentlichkeit soll dieses Wörterbuch eine Hilfestellung dafür geben, haushaltswirtschaftliche Zusammenhänge besser verstehen zu können.

In diesem Sinne soll es zu einer Verbesserung der Kommunikation aller am politischen Geschehen beteiligten Gruppen beitragen.

Auf zwei Aspekte, die für die Konzeption dieses Wörterbuches von besonderer Bedeutung sind, muss vorab gesondert hingewiesen werden. Es sind dies die aktuellen „haushaltsrechtlichen Umfeldbedingungen“ sowie die Sicht auf die neuen Möglichkeiten, nun bestehende haushaltsrechtliche Vorschriften im Sinne einer „guten politischen Steuerung“ zu nutzen:

- Haushaltsrechtliche Umfeldbedingungen

Kommunales Haushaltsrecht ist Ländersache. Die 13 Flächenländer haben mittlerweile für ihre Kommunen ein neues („doppisches“) Haushaltsrecht geschaffen. Auch für die Länder selber ist ein Umstieg auf ein „doppisches Haushaltsrecht“ möglich. Das Haushaltsgrundsatzgesetz eröffnet diese Möglichkeit. Das Land Hessen und der Stadtstaat Freie und Hansestadt Hamburg haben bereits ihr Haushalts- und Rechnungswesen auf die Doppik umgestellt. Auch für die Freie Hansestadt Bremen ist der Umstieg auf ein doppisches Rechnungswesen bereits vollzogen. Das Land Nordrhein-Westfalen befindet sich seit geraumer Zeit inmitten eines Umstellungsprozesses. Leider kann bundesweit von einem „einheitlichen Haushaltsrecht“ keine Rede sein. Dennoch hat sich ein Kernanliegen der Haushaltsrechtsreform weitestgehend durchgesetzt: die Abkehr vom „Geldverbrauchs-konzept“ und die Hinwendung zum „Ressourcenverbrauchs-konzept“. Dies alleine schafft die Möglichkeit, in diesem Wörterbuch wesentliche Aspekte, die eine hohe politische Relevanz aufweisen, in das Blickfeld aller politischen Entscheidungsträger zu stellen – unabhängig von jeweils geltenden haushaltsrechtlichen Länderspezialitäten.

- Gute politische Steuerung

Gute politische Steuerung ist mehr als die bloße Anwendung des bestehenden Haushaltsrechts. Gute politische Steuerung setzt dort an, wo die Gestaltungsmöglichkeiten der bestehenden haushaltsrechtlichen Regelungen gezielt genutzt werden: gezielt im Sinne der ursprünglich verfolgten Reformziele, die nach wie vor Gültigkeit haben. Dies sind im Wesentlichen:

- Die Schaffung von „**Transparenz**“ über den Ausweis des **vollständigen** Ressourcenverbrauchs im zentralen Planungsinstrument der Gebietskörperschaft, dem Haushaltsplan.
- Die Schaffung von Aufmerksamkeit bezogen auf den Aspekt der „**intergenerativen Gerechtigkeit**“: Jede Generation hat den durch sie verursachten Ressourcenverbrauch grundsätzlich selbst zu tragen. Diesem Aspekt wird entsprochen, wenn der **Haushaltsausgleich** in jedem Jahr erreicht wird, wenn also der Ressourcenverbrauch eines Jahres (Aufwendungen) durch einen entsprechenden Ressourcenzuwachs des Jahres (Erträge) gedeckt ist.
- Die Schaffung einer **integrierten politischen Steuerung**, welche die Finanzziele in den Zusammenhang mit explizit formulierten Produkt- und Wirkungszielen stellt. Im **(Neuen) Haushalt** werden die wesentlichen Informationen zusammengeführt. Der Haushalt wird so zum **Hauptkontrakt** zwischen Politik und Verwaltung.

## 2 Das neue Rechnungs- und Steuerungskonzept: Der Neue Haushalt

Das neue Haushaltsrecht basiert im Kern auf einem aus drei Komponenten bestehenden **Rechnungskonzept** und einem neuen (**integrierten**) **Steuerungskonzept**. Es sei betont, dass eine neue Qualität politischer Steuerung nur zu erreichen ist, wenn es gelingt, neben der Umsetzung des neuen Rechnungskonzeptes vor allem das neue (integrierte) Steuerungskonzept „mit Leben zu erfüllen“.

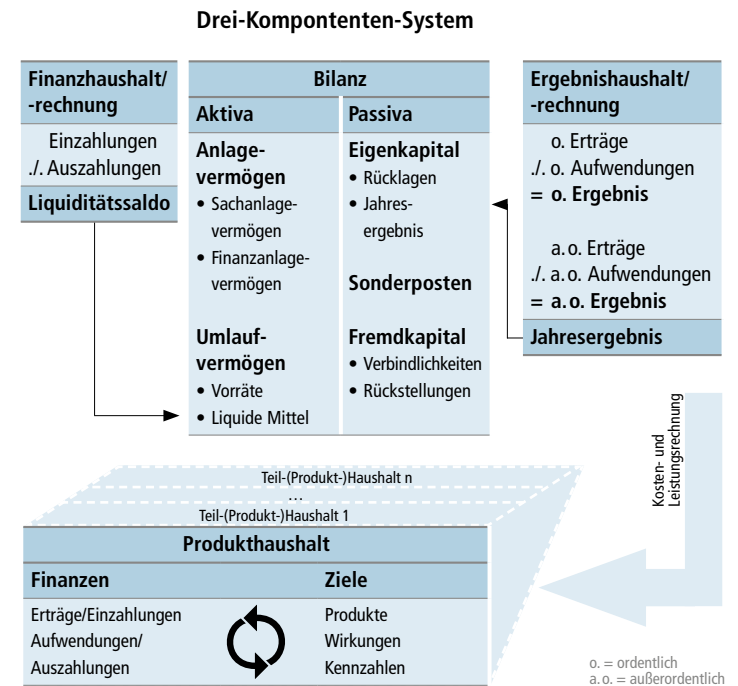
„Integriert“ steuern bedeutet „Steuerung über Finanzen **und** Ziele“. Politische Ziele werden konkret, d. h. messbar, formuliert und im Haushalt explizit vereinbart. Im Blickfeld stehen Ziele für Produktbereiche, Produktgruppen sowie einzelne Produkte. Das Spektrum der vereinbarten Ziele kann von reinen Mengenzielen bis hin zu Wirkungszielen reichen. Finanzen, Produkte und Ziele stehen damit untrennbar im Mittelpunkt politischer Entscheidungen.

Das neue Rechnungskonzept besteht im Wesentlichen aus drei Elementen:

- Im Mittelpunkt des neuen Rechnungskonzeptes steht der auf Aufwendungen und Erträgen basierende **„Ergebnishaushalt“** (Bestandteil der Planung) bzw. die **„Ergebnisrechnung“** (Bestandteil des Jahresabschlusses). Diese treten an die Stelle des bisherigen, auf Einnahmen und Ausgaben basierenden (kameralen) Haushaltsplans bzw. der kameralen Haushaltsrechnung.
- In der kommunalen **Bilanz** (auch Vermögensrechnung genannt) werden alle Vermögens- und Schuldenpositionen der Kommune aufgeführt, nicht nur diejenigen des betreffenden Haushaltsjahres. Die kommunale Bilanz kann auch als das **„wirtschaftliche Gedächtnis“** des neuen Rechnungskonzeptes bezeichnet werden: Sämtliche Vermögensgegenstände und sämtliche Schulden werden hierin erfasst und jährlich fortgeschrieben. Nichts gerät in Vergessenheit!

- Als dritte Komponente ist der **„Finanzhaushalt“** bzw. die **„Finanzrechnung“** vorgesehen, in der die Einzahlungen und Auszahlungen aufgeführt werden. Hier geht es um die Liquiditätssituation der Kommune.

Die wichtigsten Bestandteile und Zusammenhänge zeigt die folgende Abbildung:



Fester Bestandteil der haushaltsrechtlichen Neukonzeption ist darüber hinaus die Erstellung von **Teilergebnishaushalten** (-rechnungen) bzw. **Teilfinanzhaushalten** (-rechnungen). Hierdurch wird einem zentralen

Anliegen der Verwaltungsreform, nämlich der Schaffung von dezentraler Ressourcenverantwortung (mithilfe der Budgetierung) und der Zusammenführung von Fach- und Ressourcenverantwortung, Rechnung getragen.

Der **Ergebnishaushalt bzw. die Ergebnisrechnung** stellt das Herzstück des neuen Rechnungskonzeptes dar: Das kommunalpolitisch zentrale Thema des **Haushaltsausgleichs** entscheidet sich hier. Ergebnishaushalt und -rechnung stehen deshalb unter besonderer „politischer Beobachtung“.

Grundsätzlich müssen alle Aufwendungen eines Planungszeitraums durch Erträge gedeckt sein. Hierin besteht eine der wesentlichen Neuerungen: Es kommt nicht mehr (allein) auf die Deckung der **↑Auszahlungen** (Geldverbrauch) durch **↑Einzahlungen** (Geldzuwächse) an. Der **gesamte Werteverbrauch** (Aufwendungen) eines Jahres ist durch entsprechende **Wertzuwächse** (Erträge) zu decken! Dies ist das Kernanliegen des „**Ressourcenverbrauchskonzeptes**“. Der Blick in den Ergebnishaushalt zeigt, ob dementsprechend geplant wurde. Der Blick in die Ergebnisrechnung zeigt, ob und inwieweit der Ausgleich realisiert werden konnte.

Von politischem Interesse sollte ein differenzierter Blick auf die Ergebnisse sein. Dies bezieht sich vor allem auf die Unterscheidung von dem „**ordentlichen Ergebnis**“ und dem „**außerordentlichen Ergebnis**“. Hierbei geht es im Kern um die Frage, ob der Haushaltsausgleich durch Ergebnisse der „laufenden Verwaltungstätigkeit“ (ordentliches Ergebnis) erreicht werden kann oder ob der Haushaltsausgleich lediglich mittels „einmaliger Transaktionen“ (Veräußerung von Vermögensteilen) durch ein außerordentliches Ergebnis zu erreichen ist. Ersteres sollte – unabhängig von landesrechtlich unterschiedlichen Vorgaben – politisch angestrebt werden.

Eine Schlüsselposition in der **Bilanz**, die auch **Vermögensrechnung** genannt wird, ist das **Eigenkapital**. Das Eigenkapital ist die Differenz zwischen Vermögen (Aktiva) und Schulden (Passiva). Es wird auch als **Nettoposition** oder **Basiskapital** bezeichnet. Der Ausweis des Eigenkapitals zeigt an, ob das Vermögen einer Kommune höher ist als deren Schulden. Falls dies nicht der Fall ist, wird die Position „Eigenkapital“ auf der Aktivseite der Bilanz unter der Position „Nicht mit Eigenkapital

gedeckter Fehlbetrag“ (in Baden-Württemberg irritierend als „Nettoposition“ bezeichnet) ausgewiesen.

Grundsätzlich erhöht sich das Eigenkapital durch einen Überschuss in der Ergebnisrechnung. Eine Unterdeckung in der Ergebnisrechnung führt dagegen zu einer Minderung des Eigenkapitals.

**Finanzhaushalt bzw. Finanzrechnung** geben Hinweise zur Liquiditätssituation der Kommune. Ist der Liquiditätssaldo positiv, findet sich dieser in der Bilanz auf der Aktivseite unter der Position „Liquide Mittel“ wieder. Ist er dagegen negativ, deutet dies auf die Notwendigkeit von (zusätzlichen) Kreditaufnahmen hin.

Das neue Haushaltsrecht stellt sich in den Dienst eines neuen **Steuerungskonzeptes**. Der „Neue Haushalt“ ist mit dem Ergebnishaushalt, wie in der obigen Abbildung gezeigt, nur unvollständig beschrieben. Es geht nicht „nur“ um die Gegenüberstellung von Aufwendungen und Erträgen. Der „Neue Haushalt“ ist mehr!

Es geht um die Integration von Leistungs- (Produkt-) und Ressourcensteuerung (Finanzsteuerung) im **Produkthaushalt**. Der Produkthaushalt enthält mithin neben Informationen zum Ressourcenverbrauch (Aufwendungen und Erträge, ausgedrückt in Euro) Informationen zu den kommunalen Leistungen, den Produkten sowie den damit verfolgten Zielen (ausgedrückt in jeweils zielspezifischen Maßstäben, z. B. Zielgruppen, Wirkungen, Mengen). Durch die Zusammenführung dieser Informationen im Neuen Haushalt wird transparent,

- welche kommunalpolitischen **Ziele** verfolgt werden,
- welche Leistungen/**Produkte** hierfür bereitgestellt werden und
- welche **Ressourcen** hierfür zur Verfügung stehen (sollen).

Der Haushalt wird so zum **Hauptkontrakt** zwischen Rat/Kreistag und Verwaltungsführung. Nicht die Einführung des doppischen Rechnungswesens allein ist Hauptanliegen der Reform. Es geht vielmehr darum, mit dem Neuen Haushalt die Grundlage für eine neue Qualität der politischen Steuerung zu schaffen. **Es geht um den Haushalt!**

Die systematische Verknüpfung von Finanz- und Produktinformationen eröffnet den Blick dafür, was öffentliche Leistungen (Produkte) kosten.



Die explizite Formulierung von politischen Zielen, die mit dem Angebot öffentlicher Leistungen (Produkte) verknüpft sind, schafft eine neue **Transparenz** im Haushalt über das, was politisch gewollt ist. Diese Transparenz kommt nicht nur dem zunehmenden Interesse von Bürgerinnen und Bürgern an nachvollziehbarer Politik entgegen. Sie hilft auch, Verwaltungshandeln eng an politischen Zielsetzungen auszurichten. Die Vereinbarung explizit formulierter Ziele schafft gleichzeitig eine neue Art von **Verbindlichkeit** politischer Ziele – für das konkrete Verwaltungshandeln, für die Bürgerinnen und Bürger und nicht zuletzt auch für die Politik.

## Rechtsgrundlagen und Stand der Umsetzung in den Bundesländern

Die **Kommunen** sind bei der Umsetzung des neuen Haushaltsrechts unterschiedlich weit vorangeschritten. Einen Überblick über den derzeitigen Stand der rechtlichen Vorgaben zur Einführung des neuen Haushaltsrechts (in den Flächenländern) enthält die folgende Übersicht (Stand: 1.8.2015):

Bundesland	Rechnungssystem	Neues Haushaltsrecht (Kernverwaltung)	Gesamtabschluss (Konzernabschluss)
Baden-Württemberg	Doppik	ab 1.1.2020	ab 31.12.2022
Bayern	Wahlrecht Doppik – Kameralistik	unbefristet	spätestens im 5. Haushaltsjahr nach Einführung der Doppik
Brandenburg	Doppik	seit 1.1.2011	spätestens im 2. Haushaltsjahr nach Einführung der Doppik
Hessen	Doppik	seit 1.1.2009	31.12.2015
Mecklenburg-Vorpommern	Doppik	seit 1.1.2012	spätestens im 3. Haushaltsjahr nach Einführung der Doppik
Niedersachsen	Doppik	seit 1.1.2012	seit 31.12.2012
Nordrhein-Westfalen	Doppik	seit 1.1.2009	seit 31.12.2010
Rheinland-Pfalz	Doppik	seit 1.1.2009	seit 31.12.2013
Saarland	Doppik	seit 1.1.2010	seit 31.12.2014
Sachsen	Doppik	seit 1.1.2013	spätestens ab 31.12.2016
Sachsen-Anhalt	Doppik	seit 1.1.2013	spätestens ab 31.12.2016

Bundesland	Rechnungs-system	Neues Haushaltsrecht (Kernverwaltung)	Gesamtabschluss (Konzernabschluss)
Schleswig-Holstein	Wahlrecht <b>Doppik</b> – Kameralistik	unbefristet	spätestens im 6. Haushaltsjahr nach Einführung der Doppik
Thüringen	Wahlrecht <b>Doppik</b> – Kameralistik	unbefristet	spätestens im 3. Haushaltsjahr nach Einführung der Doppik

Der Rechnungsstil der doppelten kaufmännischen Buchführung (Doppik) hat sich im kommunalen Bereich durchgesetzt. Auch dort, wo ein Wahlrecht besteht, kann erwartet werden, dass sich die Kommunen weit überwiegend für die Doppik entscheiden werden. Dies ist in jedem Fall zu empfehlen.

Mit dem Gesetz über die Grundsätze des Haushaltsrechts des Bundes und der Länder (Haushaltsgrundsätze-gesetz, HGrG) haben auch der Bund und die Länder für ihre Haushalte die Möglichkeit der alleinigen Anwendung des doppelten Rechnungs- und Haushaltswesens. § 1a des HGrG: „Die Haushaltswirtschaft kann ... kameral oder nach den Grundsätzen der staatlichen doppelten Buchführung ... (staatliche Doppik) gestaltet werden.“ Die staatliche Doppik folgt, ebenso wie die Gemeindehaushaltsverordnungen der Länder, den Grundsätzen des Handelsgesetzbuches (HGB). Die „Standards für die staatliche doppelte Buchführung“ (Standards staatlicher Doppik, SsD) basieren allerdings im Gegensatz zu den kommunalhaushaltsrechtlichen Regelungen, welche auf dem HGB, Stand 2004 (HGB alt), basieren, auf dem HGB, Stand 2009 (HGB neu).

Die Länder Hessen, Hamburg und Bremen haben bereits die Doppik eingeführt. Es liegen dort doppelte Jahresabschlüsse (Geschäftsberichte) vor. Hessen und Hamburg haben daneben bereits ihren Haushalt nach den Grundsätzen der Doppik erstellt.

Zusammenfassend kann gesagt werden: Der Weg in ein neues doppeltes Haushalts- und Rechnungswesen ist für viele bereits vollzogen, für andere mindestens deutlich vorgezeichnet – in jedem Fall aber unumkehrbar.

Auch internationale und europäische Entwicklungen weisen seit Langem in diese Richtung. Derzeit besteht die Absicht der Europäischen Kommission, ab 2020 einheitliche Grundsätze für das staatliche Rechnungswesen der EU-Mitgliedsstaaten einzuführen. Diese Grundsätze basieren auf den „International Public Sector Accounting Standards“ (IPSAS) und sollen in Form von „European Public Sector Accounting Standards“ (EPSAS) ab 2020 für alle staatlichen Ebenen Gültigkeit haben. Hierbei geht es um die Ablösung des kameralen Rechnungs- und Haushaltswesens durch ein doppeltes Rechnungs- und Haushaltswesen mit dem Ziel einer doppelten Rechnungslegung.

## 4 ABC Neues Haushaltsrecht

A

A

### Abschreibung

Vermögensgegenstände (Gebäude, Fahrzeuge, Straßen etc.), die eine längere Nutzungsdauer als ein Jahr haben, werden abgeschrieben. Dies bedeutet, dass die **↑Anschaffungs- oder Herstellungskosten** über die geplante (planmäßige) Nutzungsdauer verteilt und als **↑Aufwand** pro Jahr in der Ergebnisrechnung (**↑Ergebnishaushalt/-rechnung**) ausgewiesen werden.

*(Beispiel: Anschaffungskosten Gebäude 500.000 Euro, Nutzungsdauer 50 Jahre. Pro Jahr werden 10.000 Euro abgeschrieben. Dieser Betrag erscheint als Abschreibungsaufwand jedes Jahr in der Ergebnisrechnung. Gleichzeitig verringert sich der Wert des Gebäudes in der Bilanz um diesen Betrag. So ist in der Ergebnisrechnung ersichtlich, welcher Aufwand durch die Nutzung des Gebäudes jährlich entsteht, und die Bilanz zeigt, welcher Wert dem Gebäude am Ende des jeweiligen Jahres noch beizumessen ist.)*

Abschreibungsaufwendungen eines Jahres sind grundsätzlich durch **↑Erträge** eines Jahres auszugleichen (**↑Haushaltsausgleich**). Erwirtschaftete Abschreibungen eines Jahres dienen grundsätzlich zur Ersatzbeschaffung des Vermögensgegenstandes am Ende der Nutzungsdauer. Nicht gedeckte Abschreibungen deuten somit auf die Notwendigkeit weiterer Verschuldung (**↑Schulden**, **↑Verschuldungsgrad, dynamischer**) in der Zukunft hin.

### Anhang

Der Anhang ist gemäß Haushaltsrecht in allen Ländern Bestandteil des Jahresabschlusses und enthält regelmäßig erläuternde Angaben zu den im Rahmen von **↑Ergebnis-** und **↑Finanzrechnung** sowie **↑Bilanz** ange-

wandten Ansatz- und Bewertungsmethoden. Er soll dazu beitragen, dem Leser des Jahresabschlusses ein den tatsächlichen Verhältnissen entsprechendes Bild über die Lage des Vermögens und der Schulden sowie über die Ergebnis- und Finanzlage der Kommune zu vermitteln.

Entsprechend der Regelungen der Gemeindehaushaltsverordnungen sind u. a. folgende Angaben für den Anhang vorgesehen:

- Erläuterungen zu den angewandten Bilanzierungs- und Bewertungsmethoden
- Erläuterungen zu Änderungen hinsichtlich der angewandten Bilanzierungs- und Bewertungsmethoden
- Informationen zu „Sammelpositionen“ im **↑Jahresabschluss**, wie etwa die Position „Sonstige **↑Rückstellungen**“
- Informationen zu Restlaufzeiten von Forderungen und **↑Verbindlichkeiten** in sog. „Forderungs- und Schuldenspiegeln“

Der Anhang sollte darüber hinaus Hinweise zu solchen Sachverhalten geben, deren Kenntnis für die Beurteilung der wirtschaftlichen Lage einer Kommune von Bedeutung ist. Denkbar sind Angaben zu

- den ausgeübten Ansatzwahlrechten (z. B. über die Nichtbildung von Rückstellungen, deren Bildung einem Wahlrecht unterliegt),
- nicht gebildeten Rückstellungen aufgrund fehlender gesetzlicher Bilanzierungsmöglichkeiten oder aufgrund von Bilanzierungsverboten (z. B. im Haushaltsjahr unterlassene Aufwendungen für Instandhaltung, wenn die Nachholung der Instandhaltung nicht innerhalb der nächsten drei Haushaltsjahre [RP] oder gar im kommenden Haushaltsjahr [SL] beabsichtigt ist) und zu
- der Unterteilung des Vermögens in realisierbares Vermögen (**↑Vermögen, realisierbares**) und nicht realisierbares Vermögen (Verwaltungsvermögen). Falls diese Unterscheidung in der Bilanz nicht vorgenommen wird, sollte dies ergänzend im Anhang erfolgen. Dies dient vor allem zur Ermittlung von **↑Instandhaltungs-** und **↑Pensionslastfinanzierungsquote**. Es handelt sich hierbei um wichtige Kennzahlen zur Beurteilung der finanzwirtschaftlichen Solidität der Kommune.

A

## Anlagevermögen

Das in der **↑Bilanz** ausgewiesene Anlagevermögen enthält alle Vermögensteile, die der Kommune langfristig (über das betreffende Haushaltsjahr hinaus) dienen sollen. Es handelt sich im Wesentlichen um Sachanlagevermögen (Grundstücke, Gebäude etc.) oder um Finanzanlagevermögen (**↑Beteiligungen**, langfristige Finanzanlagen etc.). Auch immaterielles Vermögen (**↑Vermögen, immaterielles**) gehört hierzu.

## Anschaffungs- oder Herstellungskosten

Anschaffungs- oder Herstellungskosten sind die Auszahlungen, die für die Anschaffung oder Herstellung eines Vermögensgegenstandes getätigt werden (Investitionssumme). Sie werden aus diesem Grunde auch als *historische* Anschaffungs- oder Herstellungskosten bezeichnet (s. auch **↑Zeitwert**).

In der **↑Bilanz** wird das Vermögen regelmäßig zu Anschaffungs- oder Herstellungskosten (abzüglich bereits vorgenommener **↑Abschreibungen** bei abnutzbarem Vermögen) bewertet. Die Bewertung zu Anschaffungs- oder Herstellungskosten führt tendenziell zu Wertansätzen, die geringer sind als die aktuellen Werte (**↑Zeitwert**) des Vermögens. Bei der Beurteilung der Bilanzwerte ist mithin zu berücksichtigen, dass der Wert des Vermögens zum Bilanzstichtag regelmäßig höher ist als der in der Bilanz ausgewiesene Wert. Dies führt zum Ausweis sog. stiller Reserven (**↑Reserven, stille**) in der Bilanz. Dies gilt vor allem für Vermögensteile, die bereits vor vielen Jahren oder Jahrzehnten angeschafft oder hergestellt wurden und die mittlerweile Wertsteigerungen erfahren haben (etwa Grundstücke und Gebäude, Kunstwerke). Ebenfalls gilt dies für Gegenstände, die bereits abgeschrieben sind und deren Wert damit regelmäßig deutlich über dem sog. „Erinnerungswert“ von 1 Euro liegt, mit dem diese Vermögensgegenstände noch in der Bilanz ausgewiesen sind.

## Aufwand

Aufwand ist der Betrag, der durch den Einsatz, den Verbrauch oder die Nutzung von Ressourcen – Personal, Gebäude, Informationstechnik, sonstige Sachmittel und Finanzen (Zinsaufwand) – entsteht. Es handelt sich um die zentrale Größe, die den Ressourcenverbrauch dokumentiert.

Aufwendungen und **↑Auszahlungen** eines Haushaltsjahres sind in hohem Maße deckungsgleich. An zwei – für das neue Haushaltsrecht allerdings zentralen – Stellen unterscheiden sie sich jedoch deutlich. Es sind dies die **↑Abschreibungen** und die **↑Rückstellungen**. Auszahlung und Aufwand fallen in diesen Fällen in unterschiedlichen Jahren an.

Wird etwa ein Fahrzeug gekauft und bar bezahlt, fallen die Auszahlungen in dem Jahr der Anschaffung an. Der Aufwand entsteht erst in den Jahren der Nutzung, also *später* als die entsprechenden Auszahlungen. Er wird als **↑Abschreibungsaufwand** in jedem Jahr der Nutzung ausgewiesen.

Anschaffung Fahrzeug Ende des Jahres 0 zu 20.000 € 4 Jahre Nutzung	Jahr 0	Jahr 1	Jahr 2	Jahr 3	Jahr 4
Auszahlung	20.000 €				
Aufwand (nicht auszahlungsgleich)		5.000 €	5.000 €	5.000 €	5.000 €

Der veränderte Ausweis führt letztendlich zu veränderten Entscheidungsnotwendigkeiten. Beim (alleinigen) Ausweis der Auszahlung ist einzig eine Entscheidung im Jahr 0 über die Anschaffung des Fahrzeuges zu treffen. Während der vier Folgejahre wird nicht deutlich, dass die Nutzung dieses Fahrzeuges einen Ressourcenverbrauch von jährlich 5.000 Euro verursacht. Eine Entscheidung darüber, ob die weitere Nutzung wirtschaftlich vertretbar und geboten ist, wird durch die Zahlen des Rechnungswesens nicht eingefordert. Anders beim Ausweis des Aufwands: Hier wird zunächst die Entscheidung über die Anschaffung im

Jahr 0 und dann konsequent jedes Jahr eine Entscheidung über die (weitere) Nutzung eingefordert. In den jährlichen **↑Haushaltsausgleich** fließt der Betrag in Höhe von 5.000 Euro ein. In jedem Jahr müssen so die aktuellen Nutzer den durch die Nutzung entstehenden Ressourcenverbrauch finanzieren (**↑intergenerative Gerechtigkeit**).

Beamte erwerben während ihrer aktiven Dienstzeit Pensionsansprüche. Aus diesem Grund sind **↑Pensionsrückstellungen** zu bilden. In dem Jahr, in dem ein Beamter beschäftigt ist, entstehen damit neben den laufenden Gehaltszahlungen Anwartschaften auf Pensionszahlungen, die er nach Ausscheiden aus dem aktiven Dienst erhält. Diese Anwartschaften stellen Aufwand bereits im Jahr der Beschäftigung dar, also *früher*, als die entsprechenden Auszahlungen anfallen.

Einstellung eines Beamten im Jahr 0 und Beschäftigung für 30 Jahre (aktive Dienstzeit); danach Pension (20 Jahre)	Jahr 0	Jahr 1	Jahr 2	Jahre 3–30	Jahre 31–51
Auszahlung					je 5.000 €
Aufwand (nicht auszahlungsgleich)	5.000 €	5.000 €	5.000 €	je 5.000 €	

Auch hier führt der jährlich ausgewiesene Ressourcenverbrauch in Höhe von 5.000 Euro zu veränderten Entscheidungsnotwendigkeiten. Die Entscheidung über die Einstellung geht mit der bewussten Entscheidung einher, dass mit der Beschäftigung neben dem Gehalt jährlich ein Ressourcenverbrauch in Höhe von 5.000 Euro entstehen wird. In den jährlichen **↑Haushaltsausgleich** fließt dieser Betrag in Höhe von 5.000 Euro ein. In jedem Jahr müssen so die aktuellen Nutzer den durch die Beschäftigung entstehenden Ressourcenverbrauch finanzieren (**↑intergenerative Gerechtigkeit**).

## Ausgleichsrücklage

Die sog. Ausgleichsrücklage existiert ausschließlich in Nordrhein-Westfalen und dem Saarland. Diese wird, anders als die meisten anderen Rücklagen, nicht aus Überschüssen des laufenden Jahres gebildet. Ihre Bildung findet vielmehr im Rahmen der Erstellung der (erstmaligen) **↑Eröffnungsbilanz** statt. Grundsätzlich wird ein Teil (ein Drittel) des im Rahmen des erstmalig festgestellten Eigenkapitals dieser sog. Ausgleichsrücklage zugeführt. Sie dient vor allem dem Ausgleich entstehender Fehlbeträge in den Ergebnisrechnungen der Folgejahre. Alleine hierfür ist sie (vorab) „reserviert“. Die Beurteilung der Ausgleichsrücklage sollte zwei Faktoren berücksichtigen:

- Die Höhe der Ausgleichsrücklage (ein Drittel des Eigenkapitals) ist willkürlich und entzieht sich sowohl einer ökonomischen als auch politischen Begründung.
- Die Verwendung der Ausgleichsrücklage (Eigenkapitalteile, welche durch die vorangegangenen Generationen erwirtschaftet wurden) wird zur Deckung von Defiziten verwandt, welche durch die aktuellen und zukünftigen Generationen verursacht werden. Dies verstößt gegen das Prinzip der **↑intergenerativen Gerechtigkeit**.

Die Ausgleichsrücklage sollte – über die rechtliche Stellung hinausgehend – politisch so behandelt werden wie die allgemeinen Rücklagen (**↑Haushaltsausgleich**): Eine Verwendung zur Deckung von Fehlbeträgen sollte vermieden werden.

## Auszahlungen

Gelder, die von der Kommune innerhalb eines Haushaltsjahres abfließen. Diese sind im **↑Finanzhaushalt** / in der **↑Finanzrechnung** abgebildet. Sie werden dort den Einzahlungen gegenübergestellt. Die Differenz wird hier als **↑Finanzergebnis** bezeichnet.

Übersteigen die Auszahlungen die Einzahlungen, kann die Kommune ihren bestehenden Zahlungsverpflichtungen im Haushaltsjahr nicht nachkommen. Die Aufnahme von Krediten und damit die Erhöhung der Verschuldung werden notwendig.

## B

## B

## Benchmarking

Benchmarking (engl. Benchmark = Maßstab) bezeichnet eine Managementmethode, mit der sich durch zielgerichtete Vergleiche Anhaltspunkte zur Leistungsoptimierung herausfinden lassen. Dabei sind im Rahmen **↑interkommunaler Vergleiche** bessere Methoden und Praktiken (Best Practices) zu erkennen, zu verstehen und für die örtliche Situation nutzbar zu machen.

## Berichtswesen

Korrespondierend zum **↑Produkthaushalt** ist ein unterjähriges Berichtswesen einzuführen. Es gibt den (politischen) Entscheidungsträgern zeitnah Informationen darüber, ob die Erreichung der geplanten (Teil-) Ergebnisse und angestrebten Ziele erwartet werden kann oder ob die Erreichung gefährdet ist. Letzteres kann dann zu erneuten (der veränderten Situation angepassten) Entscheidungen führen, die auf eine Erreichung der vereinbarten Ziele gerichtet sind.

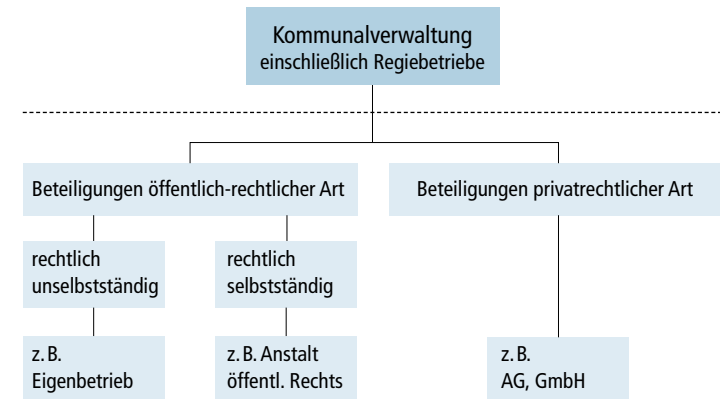
Eine funktionierende Steuerung setzt ein funktionierendes Berichtswesen zwingend voraus. Standardmäßig sollten Berichte zum Vollzug des Haushaltsplans zweimal jährlich erstellt werden. Ein funktionierendes Berichtswesen erfordert unterschiedliche Informationsgrundlagen bzw. Informationsinstrumente. Dazu gehören – je nach örtlichem Informationsbedarf – eine aussagefähige **↑Kosten- und Leistungsrechnung**, eine Budgetüberwachung sowie Leistungsstatistiken und ggf. Wirksamkeitsanalysen.

## Beteiligungen

Kommunen bedienen sich zur Wahrnehmung ihrer Aufgaben häufig eigenständiger, wirtschaftlich und/oder rechtlich selbstständiger Organisationseinheiten/Unternehmen. Die Kommunen sind dann entweder zu 100 Prozent oder in Höhe eines bestimmten Anteils an diesen Einheiten

beteiligt. Derartige Beteiligungen können öffentlich-rechtlicher oder privatrechtlicher Art sein.

- Zu unterscheiden sind Beteiligungen an
- *rechtlich unselbstständigen* Betrieben wie Eigenbetrieben, eigenbetriebsähnlichen Einrichtungen oder Betrieben gewerblicher Art,
  - *rechtlich selbstständigen Betrieben des öffentlichen Rechts* (Anstalten öffentlichen Rechts oder Zweckverbände) oder
  - Beteiligungen an *Betrieben des Privatrechts* wie Aktiengesellschaften (AG) oder Gesellschaften mit beschränkter Haftung (GmbH).



## Beteiligungssteuerung

Die Notwendigkeit einer wirksamen Steuerung der **↑Beteiligungen** durch den Rat bzw. Kreistag hat in der Vergangenheit deutlich zugenommen. Geschuldet ist dies nicht zuletzt der Tatsache, dass eine ständig wachsende Zahl kommunaler Aufgaben in verselbstständigte Einheiten (Eigenbetriebe, Eigengesellschaften, Private) ausgelagert wurde.

Zur kommunalpolitischen Steuerung von Beteiligungen sind grundsätzlich alle Überlegungen, die in den letzten Jahren für eine verbesserte Steuerung der Kernverwaltung angestellt wurden, in gleicher Weise gültig. Auch Eigenbetriebe sollten über **↑Produkte** und konkrete **↑Ziele** mit

↑**Kennzahlen** durch den Rat gesteuert werden. Es gelten grundsätzlich die gleichen Überlegungen wie beim ↑**Produkthaushalt**.

Danach sollten zukünftig produktorientierte Wirtschaftspläne von Eigenbetrieben als Basis der politischen Entscheidungen erstellt werden. Im Rahmen eines unterjährigen ↑**Berichtswesens** sollte der Rat über den Verlauf der Geschäftstätigkeit und über die erreichten Ziele informiert werden.

### Bilanz

In der Bilanz werden Vermögen (Aktiva) und Schulden (Passiva) gegenübergestellt. Öffentliches Vermögen und Schulden (sowie als Differenz das Eigenkapital) sind in ihrer Gesamtheit transparent und damit den politischen Entscheidungsträgern bewusst – Jahr für Jahr. Sie können damit explizit in politische Entscheidungen (vor allem im Rahmen der Haushaltsberatungen) einbezogen werden. Die Bilanz kann als das „wertmäßige Gedächtnis“ der Kommune bezeichnet werden.

Die Bilanzpositionen und deren Inhalt sind nicht bundeslandübergreifend einheitlich geregelt. Dies macht das Lesen unterschiedlicher Bilanzen fast zu einem kleinen Abenteuer. Eine einheitliche Basis ist hinsichtlich der Struktur der Bilanz jedoch festzustellen. Diese kann im Kern so dargestellt werden:

Bilanz (Vermögensrechnung)	
Aktiva	Passiva
<b>A. Anlagevermögen</b>	<b>A. Eigenkapital (Netto-, Kapitalposition)</b>
I. Immaterielle Vermögensgegenstände	I. Basiskapital (Basisreinerwerb)
II. Sachanlagen	II. Rücklagen
III. Finanzanlagen	III. Jahresergebnis
<b>B. Umlaufvermögen</b>	<b>B. Rückstellungen</b>
I. Vorräte	<b>C. Verbindlichkeiten</b>
II. Forderungen	<b>D. Sonderposten</b>
III. Wertpapiere	
IV. Liquide Mittel	
<b>C. Aktive Rechnungsabgrenzung</b>	<b>E. Passive Rechnungsabgrenzung</b>
<b>D. Nicht durch Eigenkapital gedeckter Fehlbetrag</b>	
<b>Bilanzsumme</b>	<b>Bilanzsumme</b>

Es wird empfohlen, über die in der Gemeindehaushaltsverordnung vorgesehene (als gesetzliche Mindestgliederung zu verstehende) Bilanzgliederung hinaus, die Unterscheidung in „realisierbares Vermögen“ (↑**Vermögen, realisierbares**) und ↑**Verwaltungsvermögen** (nicht realisierbares Vermögen) vorzunehmen (z. B. gesondert in einer Anlage zum Jahresabschluss). Nur auf diese Weise wird deutlich, inwieweit das auf der Aktivseite ausgewiesene Vermögen ausreicht, die auf der Passivseite ausgewiesenen Schulden (Verbindlichkeiten und Rückstellungen) zum Fälligkeitszeitpunkt zu decken.

Derartigen Aussagen über das Schuldendeckungspotenzial des Vermögens (s. auch ↑**Pensionslast-** bzw. ↑**Instandhaltungsfinanzierungsquote**) kommt hohe politische Relevanz zu: Stehen zum Zeitpunkt der Fälligkeit von Schulden keine ausreichenden liquiden Mittel oder liquidierbaren Vermögenspositionen (Sachanlagen, Finanzanlagen) zur Ver-

fügung, müssen zur Begleichung der Schulden weitere Kredite aufgenommen werden. Dieser Verschuldungsspirale gilt es durch weitsichtige finanzpolitische Entscheidungen entgegenzuwirken.

Bei der Beurteilung ist zu beachten, dass die Bewertung des gesamten Vermögens in den meisten Fällen auf der Basis historischer **↑Anschaffungs- oder Herstellungskosten** beruht. Der Teil des realisierbaren Vermögens ist zu diesem Zweck neu zu bewerten. Anzusetzen sind hier „**Zeitwerte**“, die eine realistische Aussage bezüglich der realisierbaren liquiden Mittel beim Verkauf der entsprechenden Vermögenswerte erlauben. (In Niedersachsen ist der Ansatz von Veräußerungswerten für das realisierbare Vermögen bereits in der Gemeindehaushaltsverordnung [GemHVO] vorgesehen.) Die Differenz zwischen Zeitwerten und Bilanzwerten (Buchwerten) wird auch als „stille Reserve“ (**↑Reserven, stille**) bezeichnet.

### Bilanzpolitik (Bilanzgestaltung)

Unter Bilanzpolitik versteht man allgemein die zielgerichtete Gestaltung der Bilanz bzw. des Jahresabschlusses unter Anwendung aller bestehenden gesetzlichen Bilanzierungswahlrechte. Ziele der Bilanzpolitik im privatwirtschaftlichen Jahresabschluss sind etwa „Minimierung der Steuerzahlungen“ oder „Erhöhung der Ausschüttungen“. Bilanzpolitik in der öffentlichen Bilanz kann dagegen das Ziel verfolgen, den Haushaltsausgleich sicherzustellen oder diesem „ein Stück näherzukommen“. Um allen Missverständnissen entgegenzuwirken:

Bilanzpolitik sollte keinen Raum haben im Jahresabschluss einer öffentlichen Gebietskörperschaft! Das Ziel der **↑intergenerativen Gerechtigkeit** erfordert zwingend eine möglichst realitätsgetreue Abbildung der entstandenen Aufwendungen (und deren Deckung durch entsprechende Erträge).

Um die bilanzpolitischen Möglichkeiten und deren Auswirkungen zu verdeutlichen, seien die folgenden beiden Fälle genannt:

#### Fall 1

Im Rahmen der Bilanzierung des Sachanlagevermögens besteht die Not-

wendigkeit, Nutzungsdauern festzulegen. Diese bilden die Basis für die Ermittlung der **↑Abschreibungen**. Länderspezifische Abschreibungskataloge geben Hinweise zur Festlegung von Nutzungsdauern für eine Vielzahl von Vermögensgegenständen. So wird etwa für Gebäude eine Nutzungsdauer von 50 bis 80 Jahren angenommen (BW).

Mit Blick auf den aktuellen **↑Haushaltsausgleich** könnte nun die Überlegung naheliegen, die längere Nutzungsdauer zugrunde zu legen. Daraus folgten nämlich deutlich geringere Abschreibungsbeträge pro Jahr. Statt 20.000 Euro p. a. (1 Million Euro: 50 Jahre) würden lediglich 12.500 Euro p. a. (1 Million Euro: 80 Jahre) an Abschreibungsaufwand ausgewiesen, damit würde der Haushaltsausgleich in geringerem Maße „belastet“, als dies beim Ansatz von 50 Jahren der Fall ist.

Einer soliden Finanzpolitik entspräche dies jedoch nicht, wenn davon auszugehen wäre, dass für das betreffende Gebäude eine über 50 Jahre hinausgehende Nutzung (etwa aus bautechnischen Gründen) nicht erwartet werden kann. In diesem Fall wären nach Ablauf der tatsächlichen Nutzungsdauer von 50 Jahren insgesamt 625.000 Euro Abschreibungen (50 Jahre × 12.500 Euro p. a.) erwirtschaftet. Wird die Neuerrichtung eines gleichartigen Gebäudes zu 1 Million Euro (ohne Berücksichtigung von Baupreissteigerungen!) nach Ablauf der tatsächlichen Nutzungsdauer erforderlich, weist die Differenz zwischen den erforderlichen Investitionszahlungen und den bis dahin nicht erwirtschafteten Abschreibungen in Höhe von 375.000 Euro auf eine weitere Verschuldungsnotwendigkeit hin.

#### Fall 2

Im Rahmen der Rückstellungsbildung besteht das Wahlrecht, eine bestimmte **↑Rückstellung** (z. B. für eine Instandhaltungsmaßnahme, die in drei Jahren zwingend ansteht; erwartete Kosten: 500.000 Euro) zu bilden. Wiederum mit Blick auf den aktuellen Haushaltsausgleich liegt die Überlegung nahe, auf die Bildung dieser Rückstellung zu verzichten, da dies im aktuellen Jahr die Ergebnisrechnung mit Aufwendungen i. H. v. 500.000 Euro belasten würde, die auszugleichen wären. Gleichzeitig



würde dies das in der Bilanz ausgewiesene Eigenkapital in Höhe von 500.000 Euro verringern.

Andererseits ist in diesem Beispiel zu beachten, dass die Nichtbildung der Rückstellung dazu führt, dass 500.000 Euro im Jahr der Durchführung der Maßnahme (also in drei Jahren) die Ergebnisrechnung belasten und der dann möglicherweise aufzunehmende Kredit ebenfalls das Eigenkapital in Höhe von 500.000 Euro verringern würde.

In beiden Fällen soll deutlich werden: Bilanzpolitische Überlegungen sollten nicht Platz greifen. Gefordert ist der ehrliche Ausweis allen Vermögens und aller Verpflichtungen, die zum Zeitpunkt der Aufstellung der Bilanz erkennbar sind. Gefordert ist der „ehrliche Haushalt“. Das Anrecht der Bürgerschaft auf „ungeschminkte“ Informationen steht im Vordergrund!

### Budgetierung, Budgets

Die Budgetierung stellt die *finanzwirtschaftliche Flanke* aller neuen Steuerungsüberlegungen dar. Es geht um die Zusammenführung von Fach- und Ressourcenverantwortung (dazu gehört auch die Finanzverantwortung) in den dezentralen Einheiten der Verwaltung (Ämter, Fachbereiche, Servicebereiche). Der haushaltsrechtliche Ausfluss der Bestrebungen, Budgetierung in der Verwaltung konsequent umzusetzen, ist das Konzept der Teilhaushalte (**↑ Teilhaushalt/Teilrechnung**).

Für einzelne Verantwortungsbereiche, die auf Produktbereichs-, Produktgruppen- oder Produktverantwortlichkeiten basieren, können Teilhaushalte gebildet werden. Für jeden Teilhaushalt werden Vereinbarungen über die zu erbringenden Leistungen, die zu erreichenden Ziele und das zur Verfügung stehende Budget zwischen Rat und den Verantwortlichen in der Verwaltung getroffen.

Dies eröffnet dem Rat die Möglichkeit, über die Vereinbarung konkreter Finanz- und Produktziele seinen politischen Zielen Ausdruck zu verleihen. Die Verantwortlichen der Teilhaushalte setzen diese Ziele um und berichten dem Rat unterjährig über den Stand der Umsetzung (**↑ Berichtswesen**).

## C

### Cashflow

Der Cashflow gibt Auskunft über den Stand der **↑ Liquidität**. Diese Aufgabe kommt im neuen kommunalen Haushaltsrecht der Finanzrechnung (**↑ Finanzhaushalt/-rechnung**) zu. Sie stellt die **↑ Einzahlungen** *direkt* den **↑ Auszahlungen** gegenüber.

*Indirekt* lässt sich der Cashflow aus der Ergebnisrechnung ermitteln:

	Jahresüberschuss/Jahresfehlbetrag
+	nicht auszahlungswirksame Aufwendungen (z. B. Abschreibungen, Zuführung zu Rückstellungen)
-	nicht einzahlungswirksame Erträge (z. B. Auflösung nicht benötigter Rückstellungen)
=	<u>Cashflow</u>

## D

### Demographischer Wandel

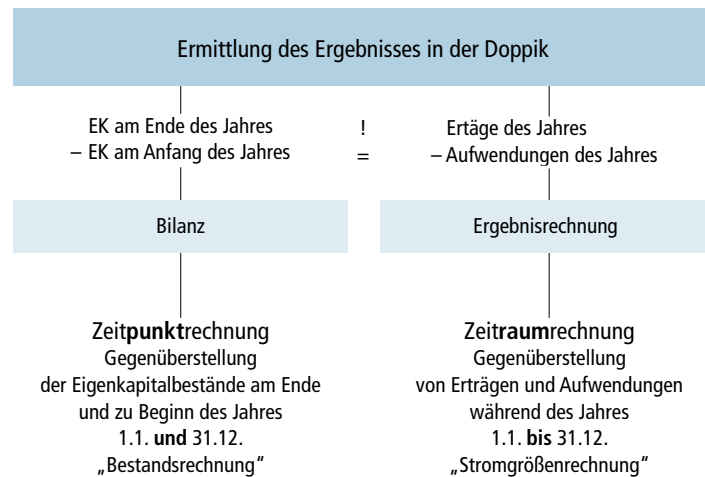
Für die Auswirkungen des demographischen Wandels auf den kommunalen Haushalt sind drei Faktoren entscheidend:

- das Ausmaß der demographischen Veränderung
- die Empfindlichkeit bzw. die Robustheit der Aufgabenerfüllung in den einzelnen Verwaltungsbereichen gegenüber demographischen Veränderungen
- die Anpassungsfähigkeit und -geschwindigkeit des Budgets an demographische Veränderungen

Dem Leitbild einer generationengerechten Haushaltswirtschaft stehen finanzielle Risiken der demographischen Entwicklung gegenüber, die jedoch eingrenzbar oder beherrschbar sind. Letztlich können sie sich sogar als Chance für eine nachhaltige Haushaltskonsolidierung erweisen.

## D Doppik

Der Begriff „Doppik“ hat sich als Synonym für den Begriff der kaufmännischen „doppelten Buchführung“ etabliert. Geprägt ist die „doppelte“ Buchführung durch die zweifache Ermittlung des Ergebnisses (Gewinn oder Verlust): einmal durch Gegenüberstellung von Erträgen und Aufwendungen in der Ergebnisrechnung und zum anderen durch den Vergleich des in der Bilanz ausgewiesenen Eigenkapitals zu Beginn und am Ende des Jahres.



Im Zuge der kommunalen Haushaltsrechtsreform hat der Begriff der Doppik zunehmend einen „eigenen Charakter“ bekommen. Mit „kommunaler Doppik“ ist im Sprachgebrauch sowohl das doppische Rechnungswesen (die Buchführung im engeren Sinne) gemeint als auch der Haus-

halt (Produkthaushalt), in den die in der Buchführung generierten Informationen einfließen. In besonderer Weise ist hiermit der Ergebnishaushalt (**↑Ergebnishaushalt/-rechnung**) gemeint, in dem Aufwendungen durch Erträge auszugleichen sind (**↑Haushaltsausgleich**). Insofern wird auch von „doppischem Haushaltsrecht“ gesprochen.

## E

### Eigenkapital

Rechentechisch stellt das Eigenkapital die (positive) Differenz zwischen **↑Vermögen** (Aktivseite der Bilanz) und **↑Schulden** (Passivseite der Bilanz) dar. Die Position „Eigenkapital“ steht ebenfalls regelmäßig auf der Passivseite der Bilanz – solange das Vermögen höher ist als die Schulden. Mit der Erstellung der kommunalen Bilanz beim Übergang auf das neue Haushaltsrecht wird das Eigenkapital einer Kommune erstmals dargestellt.

Anstelle des Begriffes „Eigenkapital“ werden etwa die Begriffe „Nettoposition“ (NI) oder „Kapitalposition“ (BW, SN) verwandt. Das in der **↑Bilanz** ausgewiesene Eigenkapital setzt sich aus verschiedenen Bestandteilen zusammen, die auch jeweils ausgewiesen werden. Sie unterscheiden sich hinsichtlich der „Entstehung“ des Eigenkapitals und dessen „Verwendungsmöglichkeiten“ (**↑Eigenkapitalpositionen**).

Keinesfalls ist die Größe „Eigenkapital“ in einer kommunalen Bilanz in gleicher Weise zu interpretieren wie in einer Unternehmensbilanz. Dem Eigenkapital in der kommunalen Bilanz kommt insbesondere keine Haftungsfunktion zu.

Das Eigenkapital bietet keinen Anhaltspunkt für die Beurteilung der finanzwirtschaftlichen Solidität einer Kommune. Es sagt allenfalls aus, ob das **↑Vermögen** der Kommune deren **↑Schulden** (einschließlich der **↑Rückstellungen**) übersteigt. Keinesfalls trifft somit im Falle eines posi-

tiven Eigenkapitals die Aussage zu: „Die Kommune ist schuldenfrei.“ Ein positives Eigenkapital bedeutet lediglich, dass das Vermögen höher ist als die Schulden.

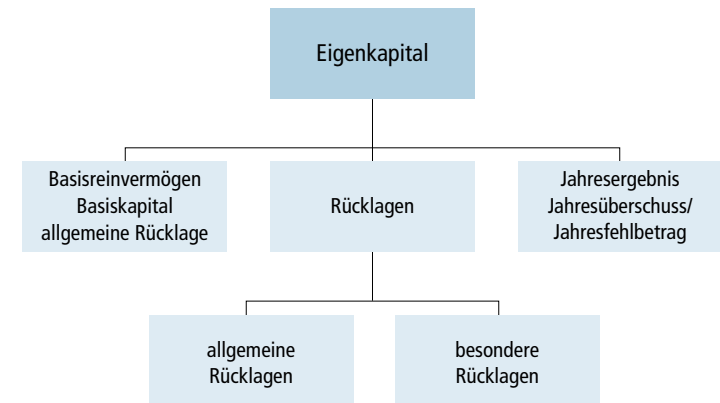
Ein positives Eigenkapital sagt ebenso wenig über das sog. *Schuldendeckungspotenzial* aus: Ob die Schulden gedeckt sind und ob sie (ohne weitere Verschuldung) (**↑Verschuldungsgrad**, **↑Schulden**) beglichen werden können, kommt durch das Eigenkapital nicht zum Ausdruck. Hierzu bedarf es einer genauen Betrachtung der einzelnen Schuldpositionen und deren Fälligkeiten sowie des Grades und des Zeitpunktes der Liquidierbarkeit der Vermögensgegenstände. Die Unterscheidung zwischen realisierbarem (**↑Vermögen, realisierbares**) und nicht realisierbarem Vermögen, dem sog. **↑Verwaltungsvermögen**, kommt hierbei Bedeutung zu.

Übersteigen die Schulden das Vermögen, ergibt sich ein negatives Eigenkapital. Es ist regelmäßig auf der Aktivseite der **↑Bilanz** als „Nicht durch Eigenkapital gedeckter Fehlbetrag“ (**↑Fehlbetrag, nicht durch Eigenkapital gedeckter**) auszuweisen.

Von besonderem Interesse für die politischen Entscheidungsträgerinnen und -träger sollte vor allem die Veränderung des Eigenkapitals sein. Eine wichtige Kennzahl stellt deshalb die **↑Eigenkapitalveränderungsrate** dar. Im Sinne der intergenerativen Gerechtigkeit sollte das Eigenkapital im Zeitablauf (mindestens) konstant sein.

### Eigenkapitalpositionen

Das **↑Eigenkapital** wird in der **↑Bilanz** in mehreren Unterpositionen ausgewiesen. Diese Eigenkapitalpositionen zeigen im Wesentlichen auf, welches die Gründe sind, die zu dem Eigenkapital führen (Entstehung des Eigenkapitals) und wozu das Eigenkapital verwandt werden darf/ soll (Verwendung). Im Allgemeinen wird das Eigenkapital mit folgenden Unterpositionen ausgewiesen:



So stellt die Größe „Basisreinvormögen“ (NI, BB), „allgemeine Rücklage“ (NW, SL, SH, TH, BY) oder „Basiskapital“ (BW, SN) den Anteil des Eigenkapitals dar, der im Rahmen der erstmaligen Erstellung der **↑Eröffnungsbilanz** ermittelt wurde. Dieser Teil des Eigenkapitals ist in der Regel „fest“. Er darf nach den Regeln der Gemeindehaushaltsverordnungen grundsätzlich nicht zur Deckung von Fehlbeträgen in der Ergebnisrechnung verwandt werden. Geschieht dies aufgrund anhaltender und anderweitig nicht ausgleichbarer Fehlbeträge dennoch, hat dies einerseits aufsichtsrechtliche Konsequenzen. Bilanztechnisch führt dies zu einer Verminderung dieses Teils des Eigenkapitals. Es kann sogar zum Verzehr des Eigenkapitals führen, mit der Folge, dass auf der Aktivseite der Bilanz ein „Nicht durch Eigenkapital gedeckter Fehlbetrag“ (**↑Fehlbetrag, nicht durch Eigenkapital gedeckter**) auszuweisen ist.

Überschüsse (der **↑Erträge** über die **↑Aufwendungen**; Jahresüberschüsse) der Ergebnisrechnung werden in der Regel der Position „Jahresergebnis“ als Unterposition des Eigenkapitals zugeführt. Sie erhöhen das Eigenkapital und können zur Deckung eines Fehlbetrages im Folgejahr verwandt werden. Ein Defizit der Ergebnisrechnung wird ebenfalls dieser Position zugeführt. Es vermindert das Eigenkapital.

Jahresüberschüsse können auch unmittelbar der Position **↑Rücklagen** (allgemeine Rücklagen) zugeführt werden. Diese Rücklagen können dann grundsätzlich in den Folgejahren zur Deckung von Fehlbeträgen in der Ergebnisrechnung verwandt werden.

Besondere Rücklagen resultieren beispielsweise aus Überschüssen in einem Gebührenbereich. Diese Überschüsse sind grundsätzlich in eine „Gebührenausgleichsrücklage“ (**↑Gebührenausgleich, Sonderposten für den**) einzustellen, die ausschließlich den Gebührenzahlern zugutekommen darf. In der Regel bedeutet dies, die Rücklage im kommenden Jahr zugunsten der Gebührenzahler aufzulösen und in der Gebührenkalkulation mindernd zu berücksichtigen.

Zur Verwendung von Rücklagen siehe auch **↑Haushaltsausgleich**.

### Eigenkapitalveränderungsrate

Die Eigenkapitalveränderungsrate (EKVR) gibt Hinweise auf die Erreichung des Ziels der intergenerativen Gerechtigkeit. Hiernach ist mindestens der Erhalt des in der (erstmaligen) **↑Eröffnungsbilanz** ausgewiesenen Eigenkapitals zu fordern. Dies ist derzeit haushaltsrechtlich nicht gefordert, sollte jedoch erklärtes Ziel einer intergenerativ ausgerichteten Haushaltswirtschaft sein.

Dies gilt grundsätzlich auch für den Fall, in dem das in der Eröffnungsbilanz ausgewiesene Eigenkapital negativ ist. In diesem Fall wird auf der Aktivseite ein „Nicht durch Eigenkapital gedeckter Fehlbetrag“ ausgewiesen (**↑Fehlbetrag, nicht durch Eigenkapital gedeckter**). Es ist in diesem Fall darauf hinzuwirken, dass dieser Betrag nicht ansteigt. Im günstigsten Fall ist auf einen Ausgleich in den Folgejahren hinzuwirken. Ein Ausgleich kann über die Erwirtschaftung von positiven Ergebnissen in der Ergebnisrechnung (Jahresüberschüssen) erfolgen.

Verringerungen des EK im Zeitablauf resultieren aus defizitären Ergebnisrechnungen (Jahresfehlbeträgen). Die Kommunen leben von ihrer Substanz und damit auf Kosten nachfolgender Generationen.

EK aktuelles Jahr  
EK Eröffnungsbilanz

Einzubeziehen sind die Teile des Eigenkapitals, die nicht zweckgebunden sind und nicht aufgrund besonderer Sachverhalte (Investitionszuweisungen) oder bilanzierungstechnischer Besonderheiten (Bewertungsrücklagen; **↑Rücklagen**) gebildet wurden. Einzubeziehen sind mithin: allgemeine Rücklage, **↑Ausgleichsrücklage** (NW) oder Basis-Reinvermögen zzgl. Rücklagen ordentliches und außerordentliches Ergebnis (NI).

### Einzahlungen

Einzahlungen sind Gelder, die der Kommune innerhalb eines Haushaltsjahres zufließen. Diese sind in der **↑Finanzrechnung** / im **↑Finanzhaushalt** abgebildet. Sie werden dort den **↑Auszahlungen** gegenübergestellt. Die Differenz wird hier als **↑Finanzergebnis** bezeichnet. Übersteigen die Einzahlungen die Auszahlungen, kann die Kommune allen bestehenden Zahlungsverpflichtungen im Haushaltsjahr nachkommen.

### EPSAS (s. **↑IPSAS**)

### Ergebnis, Gesamtergebnis

Das Gesamtergebnis ist die Differenz aus den gesamten **↑Erträgen** und den gesamten **↑Aufwendungen** des Jahres. Es zeigt, ob die Kommune in der Lage war, ihre gesamten Aufwendungen eines Jahres durch Erträge (jeglicher Art) zu decken. Diese (erste) Kennzahl zur Ergebnisanalyse zeigt zwar an, inwieweit es der Kommune gelungen ist, ihre Eigenkapitalposition zu halten. Dies wird durch ein ausgeglichenes Ergebnis erreicht.

Ein ausgeglichenes Gesamtergebnis ist allerdings nicht hinreichend für eine intergenerativ gerechte Haushaltspolitik. Im Gesamtergebnis enthalten sein können nämlich auch Erträge aus der Veräußerung von Vermögensgegenständen. Die Veräußerung von Vermögensgegenständen

entzieht allerdings den zukünftigen Generationen die mit den Gegenständen verbundenen Verwendungsmöglichkeiten. Deshalb sollte in jedem Fall das ordentliche Ergebnis (**↑Ergebnis, ordentliches**) im Zentrum der Betrachtungen stehen.

### Ergebnis, außerordentliches

Das außerordentliche Ergebnis ist die Differenz zwischen außerordentlichen Erträgen und außerordentlichen Aufwendungen. Außerordentliche Erträge sind etwa (einmalige) Erträge aus der Veräußerung von Vermögen, falls dieses zu einem Preis veräußert wird, der oberhalb des Bilanzwertes liegt (in NW, wo diese Erträge als ordentliche Erträge erfasst werden, sollten diese bei der politischen Beurteilung des Ergebnisses keine Bedeutung erlangen, d. h. herausgerechnet werden). Außerordentliche Aufwendungen sind etwa (einmalige) Aufwendungen aus der Veräußerung von Vermögen, falls dieses zu einem Preis veräußert wird, der unterhalb des Bilanzwertes liegt.

### Ergebnis, ordentliches

Das ordentliche Ergebnis ist die Differenz zwischen ordentlichen **↑Erträgen** und ordentlichen **↑Aufwendungen**. „Ordentlich“ sind Erträge und Aufwendungen in der Regel dann, wenn sie aus der laufenden Verwaltungstätigkeit resultieren.

Ein ausgeglichenes ordentliches Ergebnis deutet auf eine aktuell wirtschaftlich leistungsfähige Kommune hin. Es belegt, dass die Kommune ihre laufenden Aufwendungen ohne die Veräußerung von Vermögensteilen durch laufende Erträge decken kann. Damit wird deutlich, dass die Kommune im Betrachtungszeitraum das vorhandene Nutzungspotenzial für zukünftige Generationen nicht verringert hat. Ein positives ordentliches Ergebnis deutet somit auf die Erreichung des Ziels der intergenerativen Gerechtigkeit hin.

### Ergebnishaushalt/-rechnung

Der Ergebnishaushalt (Plan) bzw. die Ergebnisrechnung (Ist) enthält sämtliche **↑Aufwendungen** und **↑Erträge** eines Haushaltsjahres. Die Grundstruktur von Ergebnishaushalt bzw. -rechnung stellt sich wie folgt dar:

Grundstruktur Ergebnishaushalt
Ordentliche Erträge
• Steuern
• Gebühren
• Privatrechtliche Entgelte
• ...
Ordentliche Aufwendungen
• Personalaufwendungen
• Aufwendungen für Sach- und Dienstleistungen
• Abschreibungen
• ...
Ordentliches Ergebnis
Außerordentliche Erträge
• z. B. aus dem Verkauf von Vermögen über Buchwert
Außerordentliche Aufwendungen
• z. B. aus dem Verkauf von Vermögen unter Buchwert
Außerordentliches Ergebnis
Gesamtergebnis

Ergebnishaushalt und -rechnung stehen im Zentrum des Themas **↑Haushaltsausgleich**. Im neuen Haushaltsrecht geht es nicht mehr um die Deckung der Auszahlungen durch die Einzahlungen. Es geht um die Deckung der Aufwendungen durch die Erträge.

## Ergebnisrücklagen

Überschüsse aus dem ordentlichen Ergebnis und/oder dem außerordentlichen Ergebnis (BW: Sonderergebnis) werden den **↑Rücklagen** und damit dem **↑Eigenkapital** zugeführt. Unabhängig davon, ob der Landesgesetzgeber den getrennten Ausweis von „Rücklagen aus dem ordentlichen Ergebnis“ und „Rücklagen aus dem außerordentlichen Ergebnis“ vorschreibt, sollte diese Unterscheidung stets vorgenommen werden.

Der „Herkunft“ des Eigenkapitals kommt nicht zuletzt bei Fragen des **↑Haushaltsausgleichs** politische Relevanz zu. So ist es unterschiedlich zu bewerten, ob ein Fehlbetrag im **↑Ergebnishaushalt** / in der **↑Ergebnisrechnung** durch einen in der Vergangenheit erzielten (einmaligen) Überschuss des außerordentlichen Ergebnisses ausgeglichen wird. Oder ob zum Ausgleich ein (möglicherweise wiederkehrender) Überschuss herangezogen wird, der in der Vergangenheit im ordentlichen Ergebnis erzielt wurde.

## Eröffnungsbilanz

Der Begriff „Eröffnungsbilanz“ bezieht sich in der aktuellen Diskussion meist auf die *erste* Bilanz, die bei Einführung des neuen Haushalts- und Rechnungswesens nach dem neuen Haushaltsrecht zu erstellen ist. Für die Erstellung dieser ersten Eröffnungsbilanz existieren zahlreiche Sonderregelungen hinsichtlich der (erstmaligen) Erfassung und Bewertung des Vermögens und der Schulden.

Es sollte hierbei darauf geachtet werden, dass Vermögen und Schulden möglichst realistisch bewertet werden. Auf bilanzpolitische Maßnahmen (**↑Bilanzpolitik**) etwa mit Blick auf den aktuellen Haushaltsausgleich sollte dringend verzichtet werden.

Vermögen sollte nicht etwa deshalb mit dem geringstmöglichen Wert angesetzt werden, weil dies zu niedrigeren Abschreibungsbeträgen führt, die den Haushaltsausgleich (vermeintlich) vereinfachen. Die Bildung von **↑Rückstellungen** sollte nicht deshalb unterbleiben, da zu befürchten steht, dass die damit verbundenen Aufwendungen nicht ausgeglichen werden können.

Bilanzpolitisch motivierte Ansätze in der erstmaligen Eröffnungsbilanz ziehen zum Teil über viele Jahre (z. B. Nutzungsdauer von Vermögen) nicht aussagekräftige Bilanzwerte nach sich.

Von der erstmaligen Eröffnungsbilanz zu unterscheiden ist die jährliche Eröffnungsbilanz. Zu Beginn eines jeden Jahres ist eine Eröffnungsbilanz (des Jahres) zu erstellen. Diese entspricht nach den Grundsätzen ordnungsgemäßer (öffentlicher) Buchführung der Schlussbilanz des Vorjahres. Besondere Regelungen für die (jährliche) Eröffnungsbilanz sind nicht zu beachten.

## Ertrag

Ertrag ist der Betrag, der den Wertezuwachs der Verwaltung in einem Jahr kennzeichnet. Einem Ertrag liegt in der Regel – aber nicht immer – eine **↑Einzahlung** zugrunde. Einzahlung und Ertrag fallen daneben häufig in unterschiedlichen Jahren an.

Gehen Steuerzahlungen für das laufende Jahr ein, stimmen Ertrag und Einzahlung in diesem Jahr überein. Gehen dagegen Steuernachzahlungen für das Vorjahr im laufenden Haushaltsjahr ein, liegen der Ertrag im Vorjahr und die Einzahlung im laufenden Haushaltsjahr. Auch gibt es Erträge, die nie zu Einzahlungen und damit zu Liquidität führen: Wird eine **↑Rückstellung** gebildet, die sich bei Fälligkeit als zu hoch herausstellt, fällt ein Ertrag im Jahr der Fälligkeit an. Eine Einzahlung dagegen findet nicht statt. Beispiel: Eine Rückstellung für Prozesskosten wird im laufenden Jahr in Höhe von 1.000 Euro gebildet. Stellt sich im Folgejahr heraus, dass Prozesskosten lediglich in Höhe von 800 Euro anfallen, entsteht ein Ertrag in Höhe von 200 Euro. Eine Einzahlung ist hiermit nicht verbunden.

## F

### Fehlbetrag, nicht durch Eigenkapital gedeckter

Übersteigen die Schulden das Vermögen, ergibt sich ein negatives **↑Eigenkapital**. Es ist regelmäßig auf der Aktivseite der **↑Bilanz** als „Nicht durch Eigenkapital gedeckter Fehlbetrag“ auszuweisen. Die Kommune ist überschuldet. Alle Entscheidungen und Maßnahmen sind darauf auszurichten, einen Anstieg dieses Fehlbetrages zu vermeiden. Nach Möglichkeit ist dieser Fehlbetrag – unter Aufrechterhaltung der kommunalen Handlungsfähigkeit – abzubauen. Die Aufnahme weiterer Kredite (sofern sie nicht zu Einsparungen in den Folgejahren führen) sowie die Entstehung weiterer Fehlbeträge in der Ergebnisrechnung sind dringend zu vermeiden.

### Finanzergebnis

Das Finanzergebnis (Saldo zwischen Einzahlungen und Auszahlungen) in **↑Finanzhaushalt/-rechnung** sollte (mindestens) ausgeglichen sein. Dies alleine reicht jedoch für eine intergenerativ gerechte Haushaltswirtschaft nicht aus. Im Mittelpunkt des politischen Interesses sollte das „Finanzergebnis aus laufender Verwaltungstätigkeit“ stehen. Es gibt Auskunft darüber, ob die Kommune im Betrachtungszeitraum Auszahlungen aus der laufenden Verwaltungstätigkeit durch entsprechende Einzahlungen (ohne die Aufnahme von Krediten) decken kann. Damit wird deutlich, ob die Kommune den Handlungsspielraum für zukünftige Generationen nicht durch die Aufnahme von Krediten zur Finanzierung der laufenden Verwaltungstätigkeit verringert hat. Die Kennzahl steht somit im Dienste der intergenerativen Gerechtigkeit.

### Finanzhaushalt/-rechnung

Finanzhaushalt und Finanzrechnung richten ihren Blick auf die **↑Liquidität**. Hier erfolgt die Gegenüberstellung von Einzahlungen und Auszahlungen, entweder für das abgelaufene Haushaltsjahr (Finanzrechnung)

oder für das kommende Haushaltsjahr (Finanzhaushalt; in NW: „Finanzplan“). Im Ergebnis (**↑Finanzergebnis**) sollten Finanzhaushalt und -rechnung mindestens ausgeglichen sein, d. h., die **↑Einzahlungen** eines Jahres sollten die **↑Auszahlungen** (mindestens) decken. Dies entspricht den Grundprinzipien einer soliden Finanzwirtschaft und gilt mithin auch ohne gesetzliche Ausgleichsregelung!

Das Finanzergebnis gliedert sich im Wesentlichen in die folgenden Bestandteile. Diese sollten einer gesonderten Betrachtung unterzogen werden:



Ein ausgeglichenes bzw. positives Finanzergebnis eröffnet grundsätzlich die Möglichkeit, auch zukünftig notwendige Auszahlungen aus Eigenmitteln (ohne weitere Kreditaufnahme) zu finanzieren.

Für eine intergenerativ gerechte Haushaltswirtschaft reicht dies alleine jedoch nicht aus. Ein wichtiger Indikator hierfür kann das „Finanzergebnis aus laufender Verwaltungstätigkeit“ sein. Ist dieses ausgeglichen, ist für den Ausgleich der laufenden Zahlungsverpflichtungen der Kommune die Aufnahme von Krediten nicht erforderlich. Dies ist in jedem Falle anzustreben.

Einzahlungen aus Vermögensveräußerungen sollten nicht zur Deckung von Auszahlungen aus laufender Verwaltungstätigkeit verwendet werden müssen. Ebenso sollten hierzu auch keine Einzahlungen aus Kreditaufnahmen verwandt werden.

Nur wenn das Finanzergebnis aus laufender Verwaltungstätigkeit i. e. S. ausgeglichen ist und so die Kommune den Handlungsspielraum für zukünftige Generationen nicht durch die Aufnahme von Krediten oder den Verkauf von Vermögen einengt, kann gesagt werden: Dem Ziel der intergenerativen Gerechtigkeit ist weitgehend Rechnung getragen.

F

G

### Fremdkapital

Als Fremdkapital wird die Summe aus in der Bilanz ausgewiesenen (sicheren, feststehenden) **↑Verbindlichkeiten** und (unsicheren, ungewissen) **↑Rückstellungen** bezeichnet.

G

### Gebührenausschleich, Sonderposten für den

Der Sonderposten für den Gebührenausschleich, auch Gebührenausschleichsrücklage genannt, stellt eine besondere Position dar. Ein Überschuss in der Ergebnisrechnung eines Bereichs, der Gebühren nach den Kommunalabgabengesetzen erhebt, ist dieser Rücklage zuzuführen. Sie ist regelmäßig in der folgenden Periode, für die eine erneute Gebührenkalkulation durchgeführt wird, aufzulösen. Die Auflösung bewirkt eine Entlastung der zu kalkulierenden Kosten. Sie führt damit im folgenden Gebührenzeitraum zu einer unmittelbaren Entlastung der Gebührenzahler.

### Gesamtabschluss

Der Gesamtabschluss stellt den nach Regeln der Konzernrechnungslegung zusammengefassten Jahresabschluss der Kernverwaltung und derer **↑Beteiligungen** dar.

Dem Gesamtabschluss, der in der Regel aus Gesamtbilanz, Gesamtergebnisrechnung, Gesamtanhang und Gesamtlagebericht bestehen soll, kommt ausschließlich eine „Informationsfunktion“ zu. Vor dem Hintergrund der zahlreichen Ausgliederungen der Vergangenheit soll hiermit ein verloren gegangener Überblick über die gesamte Erfolgs-, Finanz-, Vermögens- und Schuldenlage aus Sicht der Gesamtkommune wiederhergestellt werden. Ob dies gelingen kann, bleibt nicht zuletzt vor dem Hintergrund der Komplexität eines solchen Gesamtabschlusses offen. In der Fachdiskussion wird derzeit erörtert, ob der Nutzen den nicht unwesentlichen Aufwand zur Erstellung – vor allem der erstmaligen Erstellung – des Gesamtabschlusses rechtfertigt. Bereits heute finden vor dem Hintergrund gewonnener Erfahrungen mit diesem Thema (vor allem in NW) Diskussionen mit Blick auf Vereinfachungen für die Erstellung von Gesamtabschlüssen statt.

Der Informationsnutzen eines Gesamtabschlusses wird wesentlich auf Basis seiner Eignung für Zwecke der **↑Beteiligungssteuerung** zu beurteilen sein. Hier sind aus heutiger Sicht Zweifel anzumelden, jedenfalls was die Erstellung einer konsolidierten Bilanz und einer konsolidierten Ergebnisrechnung anbelangt.

Als weiterer Bestandteil des Gesamtabschlusses ist ein „Konsolidierungsbericht“ vorgesehen. Dieser beinhaltet einen Gesamtüberblick insbesondere zur wirtschaftlichen und finanziellen Lage der Gemeinde sowie zur Erfüllung der kommunalen Aufgaben und des öffentlichen Zwecks. Im Rahmen der praktischen Erprobung müssen auch diese Anforderungen erfüllt werden, soll letztendlich der Gesamtabschluss Informationsnutzen und Entscheidungsunterstützung bieten.

Das nach wie vor virulente Thema der **↑Beteiligungssteuerung** bedarf besonderer Aufmerksamkeit. Gefordert ist vor allem eine umfassende Transparenz für die politischen Entscheidungsträger. Bei den weiteren

G



Überlegungen sollte deshalb auch darüber nachgedacht werden, inwieweit diese Transparenz auch anderweitig erreicht werden kann.

## H

### Haushaltsausgleich

Alle Länder haben festgelegt, dass der **↑Ergebnishaushalt** zur Beurteilung des Haushaltsausgleichs herangezogen wird. Drei Länder (MV, RP, TH) haben auch Kriterien für den **↑Finanzhaushalt** festgelegt, an denen ein Ausgleich des Haushalts zu messen ist.

Insgesamt sind beim Thema Haushaltsausgleich länderspezifisch zum Teil deutlich unterschiedliche Regelungen getroffen worden.

Die Regelungen zum Haushaltsausgleich sind das Herzstück des Haushaltsrechts. Die von den Überlegungen zum **↑Ressourcenverbrauchs-konzept** ausgelöste Haushaltsrechtsreform zielt auf einen Haushaltsausgleich ab, der dem Grundsatz der intergenerativen Gerechtigkeit entspricht. Um es vorweg zu sagen: Diesem Anspruch können die derzeitigen gesetzlichen Regelungen allenfalls ansatzweise gerecht werden.

Hier ist Politik in besonderem Maße aufgefordert, Grundsätzen für die örtliche Haushaltswirtschaft zu folgen, die über die gesetzlichen Regelungen hinausgehen. Die hieraus resultierenden (zusätzlichen) Anforderungen an die politischen Entscheidungsträger liegen auf der Hand; nicht zuletzt aufgrund der zu erwartenden Verschärfung der kommunalen Finanzprobleme. Diese Situation sollte jedoch nicht vorschnell dazu verleiten, die hier formulierten Grundsätze wegen vermuteter Nichterfüllbarkeit außer Acht zu lassen.

Dies soll an einigen Beispielen zum Ergebnishaushalt verdeutlicht werden:

- Alle politischen Entscheidungen sollten auf den Ausgleich des ordentlichen Ergebnisses ausgerichtet sein. Die Herstellung des Haus-

haltsausgleichs (nur) durch die Erzielung außerordentlicher Erträge (etwa aus Vermögensveräußerungen) sollte nicht angestrebt werden.

- Zur Deckung eines Fehlbetrages sollten ausschließlich **↑Rücklagen** verwandt werden, die aus dem ordentlichen Ergebnis (**↑Ergebnis, ordentliches**) resultieren. Rücklagen aus dem außerordentlichen Ergebnis (**↑Ergebnis, außerordentliches**), die in der Regel aus einmaligen Vermögensveräußerungen resultieren, sollten in politischen Entscheidungen keine Rolle spielen.
- Die sog. **↑Ausgleichsrücklagen** sollten in politischen Entscheidungen betrachtet werden wie „allgemeine Rücklagen“ (NW, SL). Grundsätzlich also „unantastbar“. Was in früheren Generationen geschaffen wurde, sollte nicht von aktuellen Generationen aufgebraucht werden (s. auch **↑Eigenkapitalveränderungsrate**).
- Der Ausgleich des aktuellen Jahres sollte im Vordergrund stehen. Die Möglichkeit, etwa einen Haushaltsfehlbetrag im Laufe des Finanzplanungszeitraums auszugleichen (NI), kann allzu sehr zu einem „Verschiebebahnhof“ für aktuelle Fehlbeträge führen. In jedem Fall sind äußerst strenge Anforderungen an die Aufstellung der mittelfristigen Finanzplanung zu stellen. Sie muss in der ursprünglichen Form für den gesamten Planungszeitraum politisch verbindlich bleiben.

### Haushaltssicherungskonzept

Die gesetzliche Verpflichtung zur Erstellung eines Haushaltssicherungskonzeptes ist in den Ländern sehr unterschiedlich geregelt. Das Spektrum reicht von dem (strengen) Tatbestand, dass der **↑Haushaltsausgleich** in einem Jahr nicht erreicht ist (NI), über den (weniger strengen) Tatbestand, dass ein bestimmter Anteil der **↑Rücklagen** (allgemeine Rücklage, NW) durch Fehlbeträge aufgezehrt ist, bis hin zu dem Fall, dass ein Haushaltssicherungskonzept nicht vorgesehen ist (BW).

Haushaltssicherungskonzepte sind dabei regelmäßig für den Zeitraum der **↑mittelfristigen Erfolgs- und Finanzplanung** aufzustellen. Darin ist (etwa für NI) festzulegen, innerhalb welchen Zeitraums der Haushaltsausgleich erreicht, wie der ausgewiesene Fehlbetrag abgebaut

und wie das Entstehen eines neuen Fehlbetrages in künftigen Jahren vermieden werden soll (strenge Variante). Die (weniger strenge) Variante des Landes NW sieht vor, dass aus dem Haushaltssicherungskonzept hervorgehen muss, dass spätestens im letzten Jahr der mittelfristigen Ergebnis- und Finanzplanung der Haushaltsausgleich wieder erreicht wird.

Über die gesetzlichen Vorschriften hinausgehend sollte streng darauf geachtet werden, dass der Haushaltsausgleich in jedem Jahr gewährleistet ist. Kann dies in einem Jahr nicht gelingen, sollte auf den Ausgleich dieses Fehlbetrages im Folgejahr hingewirkt werden. Das Haushaltssicherungskonzept darf nicht zum „Verschiebeparkplatz“ von Haushaltsfehlbeträgen in die Zukunft werden. In jedem Fall aber sollte bei einem nicht ausgeglichenen Haushalt die Erstellung eines politisch verbindlichen Haushaltssicherungskonzeptes – unabhängig davon, ob es rechtlich vorgesehen ist – erwogen werden.

### Herstellungskosten (s. ↑Anschaffungs- oder Herstellungskosten)

### Instandhaltungsfinanzierungsquote

Die Instandhaltungsfinanzierungsquote (IFQ) zeigt an, ob und inwieweit den in der ↑Bilanz ausgewiesenen ↑Instandhaltungsrückstellungen zum Zeitpunkt der Durchführung der Maßnahmen ohne weitere Schuldenaufnahmen voraussichtlich nachgekommen werden kann.

$$\frac{\text{Einzahlungsüberschuss aus laufender Verwaltungstätigkeit} + \text{im Rückstellungszeitraum fälliges Finanzanlagevermögen} + \text{realisierbares Sachanlagevermögen}}{\text{Rückstellung für Instandhaltung}}$$

Die IFQ gibt Hinweise auf mögliche Finanzierungsengpässe in der nahen (und ggf. weiteren) Zukunft. Bei einer Kennzahl < 1 wird ein Anstieg der Verschuldung zum Fälligkeitszeitpunkt signalisiert. Dies deutet auf einen Verstoß gegen das Ziel der ↑**intergenerativen Gerechtigkeit** hin.

Ein Kennzahlenwert < 1 deutet daneben auf einen Verstoß gegen das Ziel der „aktuellen Generationengerechtigkeit“ hin: Der aktuell entstandene Ressourcenverbrauch (Nutzung kommunalen Vermögens) zur Erstellung aktueller Leistungen ist nicht durch entsprechendes Ressourcenaufkommen gedeckt. Die aktuelle Generation wird zu gering belastet.

Einzubeziehen sind auch die Rückstellungsbeträge, die ggf. nicht in der Bilanz ausgewiesen sind (sein dürfen).

### Instandhaltungsrückstellung

Notwendige Instandhaltungsmaßnahmen werden häufig aus unterschiedlichsten Gründen unterlassen. Sie werden in Folgeperioden verlagert. Das ↑**Ressourcenverbrauchskonzept** fordert für diesen Fall, dass entsprechende ↑**Rückstellungen** im Jahr der Unterlassung gebildet werden. Das bedeutet, dass die mit den Maßnahmen verbundenen Zahlungsbelastungen im Jahr der Unterlassung zu einem ↑**Aufwand** führen und damit die ↑**Ergebnisrechnung** dieses Jahres belasten. Unter dem Aspekt der ↑**intergenerativen Gerechtigkeit** kommt diesem Sachverhalt hohe politische Bedeutung zu! Es dürfen keine „Verschiebeparkplätze“ geschaffen werden.

Es ist dafür Sorge zu tragen, dass die durch unterlassene Instandhaltungsmaßnahmen in der Zukunft auf die Kommune zukommenden finanziellen Belastungen durch die Bildung von Rückstellungen transparent werden. Gleichzeitig ist dafür Sorge zu tragen, dass den hieraus resultierenden Zahlungsverpflichtungen in den Folgejahren (ohne weitere Verschuldung) nachgekommen werden kann (s. auch ↑**Instandhaltungsfinanzierungsquote**).

Ein verantwortungsvoller Umgang mit diesem Thema erfordert eine sehr weitgehende Auslegung. Für alle in einem Jahr notwendigen Instandhaltungsmaßnahmen, die auf zukünftige Perioden verlagert werden, sind entsprechende Rückstellungen zu bilden. Unabhängig von dem Zeit-

punkt der Nachholung! Nur so kann dem Aspekt der Transparenz und Vorsorge Genüge getan werden. (Die haushaltsrechtlichen Regelungen greifen diesen Aspekt nur vereinzelt auf [NW].)

Keinesfalls ausreichend sind derzeit geltende Regelungen in einzelnen Gemeindehaushaltsverordnungen, die entweder nur für solche Maßnahmen, die im Folgejahr nachgeholt werden sollen, eine Rückstellungspflicht (HE) oder gar ein Wahlrecht (BW) vorsehen. Die Ansprüche der Politik mit Blick auf die tatsächliche finanzielle Lage der Kommune sollen darüber hinausgehen. In jedem Fall sollte bei Haushaltsberatungen oder bei Feststellung des Jahresabschlusses ein vollständiger Überblick über die unterlassenen Maßnahmen und die damit verbundenen Kosten politisch eingefordert werden.

## Intergenerative Gerechtigkeit

Begriffe wie „intergenerative Gerechtigkeit“ und „Nachhaltigkeit“ werden in der öffentlichen Diskussion der letzten Jahre gerne als Schlagworte für einen „verantwortungsvollen Umgang“ mit Ressourcen benutzt. Intergenerative Gerechtigkeit ist auch die Leitidee des **↑Ressourcenverbrauchs**konzeptes.

Bezogen auf das neue Haushaltsrecht bedeutet intergenerative Gerechtigkeit, dass jede Generation den durch sie verursachten Verbrauch von Ressourcen selber zu decken hat.

Um intergenerative Gerechtigkeit operabel und überprüfbar zu gestalten, sollte sie als Periodengerechtigkeit definiert werden: In jedem Jahr ist der Haushalt auszugleichen, d. h., die Aufwendungen des Jahres (Ressourcenverbrauch) sind durch die Erträge des Jahres (Ressourcenaufkommen) zu decken. Nur wenn dies geschieht, kann von der Erreichung des Ziels der intergenerativen Gerechtigkeit ausgegangen werden.

## Interkommunale Vergleiche

Interkommunale Vergleiche sind ein geeignetes Mittel, um die Stellung der eigenen Kommune im Vergleich zu anderen Kommunen ähnlicher Struktur und Größenordnung einschätzen zu können. Vergleichsergebnisse

sind hilfreich, Hinweise auf Verbesserungs- und Entwicklungsmöglichkeiten der eigenen Kommune zu erkennen und nutzbar zu machen. Vergleichsergebnisse werden idealerweise in Vergleichsdiskussionen der beteiligten Verwaltungen untereinander (Gründung von Vergleichsringen unter Beteiligung mehrerer Kommunen) vertieft und bergen erhebliche Kreativitätspotenziale.

Aufgrund der sehr unterschiedlichen Regelungen zu Bilanzierungs- und Bewertungsfragen und bestehender Bilanzierungs- und Bewertungswahlrechte in den Ländern sind Vergleiche etwa auf der Ebene von Bilanz, Ergebnis- und Finanzplan bzw. -rechnung schwierig. Vergleiche etwa der Pensionsrückstellungen der Stadt A eines Landes mit der Stadt B eines anderen Landes führen in aller Regel zu nicht aussagefähigen Ergebnissen. Vergleiche sollten vielmehr auf spezifischen Tatbeständen mit gemeinsamer Grundlage aufbauen.

Hinzuweisen ist in diesem Zusammenhang auf die umfangreichen Vergleichsdaten und Kennzahlensysteme des IKO-Netzes der KGSt, die in einer Datenbank für die Mitgliedskommunen der KGSt im Portal [www.kgst.de](http://www.kgst.de) bereitgestellt sind.

## IPSAS

Die EU-Kommission legte dem Rat und dem europäischen Parlament am 6.3.2013 ihren Bericht zum Thema „Die angestrebte Umsetzung harmonisierter Rechnungsführungsgrundsätze für den öffentlichen Sektor in den Mitgliedsstaaten“ vor. Im Blickpunkt stand die Frage der Eignung und Entwicklung der International Public Sector Accounting Standards (IPSAS) und deren eventuelle Weiterentwicklung für den Einsatz im öffentlichen Sektor der Mitgliedsstaaten. Die EU-Kommission ist der Auffassung, dass die IPSAS einerseits in ihrer gegenwärtigen Form nicht ohne Weiteres in den EU-Mitgliedstaaten eingeführt werden können. Andererseits stellen die IPSAS einen Bezugsrahmen für eine mögliche harmonisierte Rechnungslegung des öffentlichen Sektors in der EU dar. Auf dieser Grundlage wird derzeit die weitere Entwicklung einheitlicher europäischer Rechnungslegungsstandards (European Public Sector Accounting Standards,

EPSAS) vorangetrieben. Bis zum Jahr 2020 sollen diese umgesetzt sein. Diese Entwicklung gilt es – auch aus kommunaler Sicht – im Auge zu behalten. Keinesfalls aber sollte diese Entwicklung zum Aufschub der eigenen Reformaktivitäten führen. In jedem Falle ist eines bereits heute abzu- sehen: Auch auf staatlicher Ebene führt die Einführung von EPSAS zu einem periodengerechten, doppischen Haushalts- und Rechnungswesen.

## J

### Jahresabschluss

Der kommunale Jahresabschluss besteht aus (Teil-)Ergebnisrechnung (**↑Ergebnishaushalt/-rechnung**), (Teil-)Finanzrechnung (**↑Finanzhaushalt/-rechnung**), **↑Bilanz** und **↑Anhang** sowie weiteren Anlagen zum Anhang. Er ist zum Ende eines Haushaltsjahres zu erstellen.

Ergebnisrechnung und Finanzrechnung geben ergänzt um die Bilanz und den Anhang Auskunft darüber, inwiefern die geplanten Werte im Ergebnishaushalt und Finanzhaushalt eingetreten sind.

Mit Blick auf die Gestaltung des Ergebnishaushalts als **↑Produkt- haushalt** sollte auch die Ergebnisrechnung über den Stand der geplanten Produkt- oder Wirkungsziele informieren. Den geplanten Kennzahlen im Haushalt sollten also die tatsächlichen Ausprägungen im Jahresabschluss gegenübergestellt werden.

### Jahresabschlusses, Prüfung des

Die Prüfung des **↑Jahresabschlusses** und des **↑Rechenschaftsberichts** obliegt grundsätzlich den örtlichen Rechnungsprüfungsämtern. In einigen Ländern ist die Beauftragung Dritter (Wirtschaftsprüfer) als Option vorgesehen (z. B. NW, RP).

Die KGSt hat zur Unterstützung der Jahresabschlussprüfung eine Berichtsreihe erarbeitet, die die örtlichen Rechnungsprüfungsämter bei der Erfüllung dieser neuen Aufgabe unterstützt (s. Literatur).

## K

### Kapitalposition

Der Begriff „Kapitalposition“ wird in den Gemeindehaushaltsverordnungen BW und SN anstelle des Begriffes **↑Eigenkapital** verwandt. Die Begriffe entsprechen sich.

### Kennzahlen

Kennzahlen geben in verdichteter Form Auskunft über wirtschaftliche, technische, gesellschaftliche und politische Tatbestände, z. B. Aufwand pro Produkteinheit, durchschnittliche Wartezeit der Kunden, Auslastung des Theaters, Erreichung der Zielgruppe kommunaler Leistung. Kennzahlen „leben“ von Vergleichen. Zeitvergleiche stellen die Entwicklung von Kennzahlenwerten einer Kommune im Zeitablauf dar (z. B. mehrere Haushaltsjahre). **↑Interkommunale Vergleiche** basieren auf der Gegenüberstellung von Kennzahlenwerten mehrerer Kommunen. Beide Vergleichsarten bergen vielfältige Erkenntnismöglichkeiten für politische Steuerung und sollten in Zukunft stärker als bisher von Rat/Kreistag und Verwaltungsführung genutzt werden.

Drei wesentliche inhaltliche Ansatzpunkte für den Kennzahlenvergleich bietet das neue Haushalts- und Rechnungswesen:

- Ansatzpunkt **↑Ergebnishaushalt/-rechnung**:  
Wesentlich ist, mit wenigen Kennzahlen einen Überblick zu schaffen und diesen im Haushalt – vorzugsweise im Vorbericht – zu platzieren. Folgende Fragen sollten nach Empfehlungen der KGSt für jeden Produktbereich beantwortet werden:
  - Welchen Anteil hat der Aufwand pro Produktbereich an der Summe aller Aufwendungen aller Produktbereiche?
  - In welchem Ausmaß wird der Aufwand pro Produktbereich durch Erträge des Produktbereichs gedeckt?
  - Welches Ergebnis in Euro pro Einwohner (nach interner Verrechnung) ergibt sich pro Produktbereich (Überschuss/Fehlbetrag)?

Eine stark komprimierte Darstellung zeigt mit dem Blick auf diese drei Befunde rasch Auffälligkeiten, Veränderungen und wirft hilfreiche Fragen auf. Auch im interkommunalen Vergleich ergeben sich damit aufschlussreiche Erkenntnisse.

- Ansatzpunkt **↑Produkthaushalt/↑Teilhaushalte:**  
**↑Ziele** und Kennzahlen sollen nach neuem Haushaltsrecht im Produkthaushalt bzw. in den Teilergebnishaushalten (und in der Teilergebnisrechnung) dargestellt werden und geben Auskunft über wichtige kommunalpolitische bzw. fachpolitische Entwicklungen. Ein **↑Ziel** wird dabei durch eine zugehörige Kennzahl operationalisiert und präzisiert. Beispiel: Das politische Ziel „Steigerung der Attraktivität des Bades“ kann gemessen werden mit der Kennzahl „Anzahl der Besucher je Tag“. Ohne Kennzahl bleibt das Ziel beliebig. Damit nehmen Kennzahlen eine wichtige Stellung im Produkthaushalt und in den Teilhaushalten ein. Wesentliche Erkenntnisse sind im **↑Vorbericht** darzustellen.
- Ansatzpunkt **↑Jahresabschluss:**  
 Der Jahresabschluss bietet eine komprimierte Übersicht zur Gesamtsituation der kommunalen Haushaltswirtschaft für das abgeschlossene Haushaltsjahr. Vor allem in den Teilergebnisrechnungen werden die tatsächlich erreichten Kennzahlenwerte des Jahres dargestellt. So wird ein Abgleich mit den im Haushalt geplanten Kennzahlenwerten möglich. Hinweise auf die Erreichung geplanter Ziele werden so gegeben. Wesentliche Erkenntnisse sind im **↑Rechenschaftsbericht/Lagebericht** darzustellen.

In der kommunalen Fachdiskussion befinden sich derzeit einige Vorschläge für Kennzahlensysteme. Praktische Erfahrungen damit stehen erst am Anfang. Im Folgenden werden wesentliche Kennzahlen, die sowohl für den Haushalt als auch für die Jahresabschlussanalyse von Bedeutung sind, aufgegriffen. Diese wurden von der Bertelsmann Stiftung und der KGSt erarbeitet ([www.wegweiser-kommune.de](http://www.wegweiser-kommune.de) und [www.kgst.de](http://www.kgst.de)).

*Kennzahlen zur Finanzlage:*

- Dynamischer Verschuldungsgrad (**↑Verschuldungsgrad, dynamischer**)
- Pro-Kopf-Verschuldung: Wie viele Schulden pro Einwohner weist die Kommune aus?
- **↑Pensionslastfinanzierungsquote**
- **↑Instandhaltungsfinanzierungsquote**

*Kennzahlen zur Ertragslage:*

- Ordentlicher Aufwandsdeckungsgrad: Werden die ordentlichen Aufwendungen durch ordentliche Erträge gedeckt? In welchem Ausmaß? (**↑Ergebnis, ordentliches**)
- Transferaufwandsquote: Welcher Anteil der ordentlichen Aufwendungen besteht aus Aufwendungen, die die Kommune für Dritte ohne Gegenleistungsverpflichtung erbringt, z.B. Leistungen der Jugendhilfe, Leistungen für Arbeitsuchende?
- **↑Zinslastquote**

*Kennzahlen zur Vermögens- und Kapitallage:*

- Investitionsquote, Reinvestitionsquote und Selbstfinanzierungsgrad: In welchem Ausmaß wurde im Vergleich zum bestehenden **↑Anlagevermögen** im Haushaltsjahr neu investiert, in welchem Ausmaß wurde in Höhe der **↑Abschreibungen** erneut investiert, in welchem Ausmaß konnten die Investitionen in das **↑Anlagevermögen** aus eigenen Mitteln der Kommune aufgebracht werden?
- **↑Eigenkapitalveränderungsrate**

## Kosten- und Leistungsrechnung

Die Kosten- und Leistungsrechnung erfasst zeitnah die entstehenden Kosten (bzw. Aufwendungen) und Leistungen (bzw. Erträge) und rechnet diese den Produkten, Produktgruppen und Produktbereichen zu.

Für die Aufstellung des **↑Produkthaushalts** und ein zeitnahes **↑Berichtswesen** ist die Kosten- und Leistungsrechnung deshalb zwingend erforder-

lich. Sie ist entsprechend der örtlichen Informationsbedürfnisse auszugestalten und nimmt damit je nach spezifischem Bedarf der jeweiligen Organisationseinheit unterschiedliche Ausprägungen und Ausrichtungen an.

## L

### Lagebericht (s. ↑Rechenschaftsbericht)

#### Liquidität

Liquidität ist die Fähigkeit einer Kommune, den bestehenden Zahlungsverpflichtungen *jederzeit* nachkommen zu können. Die Liquidität stellt ab auf das Verhältnis von **↑Einzahlungen** und **↑Auszahlungen**. Im neuen Haushalts- und Rechnungswesen zielen **↑Finanzhaushalt/-rechnung** auf die Darstellung der Liquiditätslage ab.

Aktive Liquiditätssteuerung geht jedoch deutlich über die Planung im Finanzhaushalt und die Dokumentation in der Finanzrechnung hinaus. Liquiditätssteuerung ist Daueraufgabe. Sie muss sicherstellen, dass zu jedem Zeitpunkt während des Haushaltsjahres den bestehenden Zahlungsverpflichtungen nachgekommen werden kann.

Für die Sicherstellung der *jederzeitigen* Zahlungsfähigkeit sollte möglichst auf die Aufnahme von Krediten verzichtet werden. In keinem Fall sollten die Kreditlaufzeiten länger sein als die Verpflichtungszeiträume (kurzzeitige Verpflichtungen sollten ausschließlich durch kurzfristige Kredite finanziert werden).

Die Steuerung der Liquidität sollte möglichst in der Gesamtschau von Kernverwaltung und **↑Beteiligungen** geschehen. So können Liquiditätsbedarfe an der einen Stelle durch Liquiditätsüberschüsse an anderer Stelle „intern“ ausgeglichen werden. Die Notwendigkeit der Aufnahme weiterer Kredite bei Banken kann so möglicherweise vermieden werden. Zinsbelastungen können so vermindert werden.

## M

### Mittelfristige Erfolgs- und Finanzplanung

Die mittelfristige Erfolgs- und Finanzplanung erstreckt sich in der Regel auf das aktuelle und die vier folgenden Jahre. Aufgrund zahlreicher Planungsunsicherheiten sollte die Mittelfristplanung sehr vorsichtig vorgenommen werden. Erträge sollten auf dem erkennbar niedrigsten und Aufwendungen auf dem erkennbar höchsten Niveau geplant werden. So kann die Mittelfristplanung ein wichtiges Instrument zur Erkennung von Risiken darstellen. Auf ihrer Basis können frühzeitig politische Weichenstellungen bei der Aufstellung des Haushaltsplans vorgenommen werden. Die Mittelfristplanung ist jährlich zu aktualisieren.

Der mittelfristigen Erfolgs- und Finanzplanung sollte auf diesem Wege eine hohe politische Verbindlichkeit zukommen. Eine hohe Solidität in Verbindung mit einer hohen politischen Verbindlichkeit stärkt die Mittelfristplanung auch in ihrer Bedeutung im Rahmen von **↑Haushalts-sicherungskonzepten**.

## N

### Nettoposition

Der Begriff „Nettoposition“ wird in der Gemeindehaushaltsverordnung Niedersachsens anstelle des Begriffes **↑Eigenkapital** verwandt. Die Begriffe entsprechen sich. Achtung: In Baden-Württemberg wird der Begriff „Nettoposition“ für einen nicht durch Eigenkapital gedeckten Fehlbetrag verwandt.

## P

## Pensionslastfinanzierungsquote

Die Pensionslastfinanzierungsquote (PLFQ) gibt Auskunft darüber, inwiefern die Finanzierung der Pensionszahlungen zum Fälligkeitszeitpunkt gesichert erscheint. Sie ermittelt sich wie folgt:

$$\frac{\text{langfristig fällige Finanzanlagen} + \text{langfristig realisierbares Sachanlagevermögen}}{\text{Pensionsverpflichtungen} + \text{Beihilfeverpflichtungen gegenüber ausgeschiedenen Beamten}}$$

Bei einem Kennzahlenwert  $< 1$  wird ein Anstieg der Verschuldung zum Fälligkeitszeitpunkt der Zahlungen signalisiert. Dies deutet auf einen Verstoß gegen das Ziel der intergenerativen Gerechtigkeit hin.

Ein Kennzahlenwert  $< 1$  deutet daneben auf einen Verstoß gegen das Ziel der aktuellen Generationengerechtigkeit hin: Der aktuell entstandene Ressourcenverbrauch (Personalaufwand) zur Erstellung aktueller Leistungen ist nicht durch entsprechendes Ressourcenaufkommen gedeckt. Die aktuelle Generation wird zu gering belastet.

Achtung: Selbst bei einer PLFQ  $> 1$  ist „Entwarnung“ nicht angesagt (s. die Hinweise unter **↑Pensionsrückstellungen**)!

## Pensionsrückstellungen

Für alle Pensionsverpflichtungen, die die Kommune nach beamtenrechtlichen Vorschriften eingegangen ist oder eingeht, sind entsprechende **↑Rückstellungen** (nach finanzmathematischen Verfahren, sog. Teilwertverfahren) zu bilden. Diese werden auf der Passivseite der **↑Bilanz** ausgewiesen.

In die Position „Pensionsrückstellungen“ einzubeziehen sind regelmäßig auch Ansprüche auf Beihilfen nach dem Ausscheiden aus dem aktiven Dienst. Aufgrund der steigenden Lebenserwartung und damit einhergehenden steigenden Kosten der medizinischen Versorgung ist dies eine wesentliche Position, der besondere Aufmerksamkeit zukommen muss.

Hierbei treten zwei Problemkreise auf, die eine hohe politische Relevanz aufweisen. Der erste Problemkreis bezieht sich auf die Ermittlung des Rückstellungsbetrages. Die Gemeindehaushaltsverordnungen basieren auf dem „HGB alt“. Pensionsrückstellungen werden mit dem sog. „Stichtagswert“ bewertet. Dies bedeutet: Wird heute eine Rückstellung für einen Beamten gebildet, der im laufenden Jahr nach A 10 besoldet wird, errechnet sich der Rückstellungsbetrag auf dieser Grundlage. Unbeachtet bleiben sowohl Tarifsteigerungen bis zum Eintritt in die Pension als auch Besoldungssteigerungen. So sind ermittelte Pensionsrückstellungen regelmäßig deutlich geringer als die tatsächlichen Belastungen.

Der zweite Problemkreis bezieht sich auf die Finanzierung der gebildeten Rückstellungen und den daraus resultierenden Zahlungsverpflichtungen. Zu diesem Zweck sind nach dem „HGB neu“ den gebildeten Pensionsrückstellungen spezielle Vermögensteile zuzuordnen, die von einer sonstigen Verwendung ausgeschlossen sind, das sog. „Planvermögen“. Es kann sich hierbei um Finanz- oder Sachanlagen handeln, die ausschließlich der Finanzierung der Pensionsrückstellungen gewidmet sind. Während Bund und Länder diese Regelung in ihren „Standards staatlicher Doppik“ übernommen haben, gibt es eine vergleichbare Regelung in den Gemeindehaushaltsverordnungen nicht.

Ein entsprechender Nachweis kann jedoch auch bei den Kommunen (über die bestehenden Regelungen hinausgehend) politisch eingefordert werden. Die Kennzahl **↑Pensionslastfinanzierungsquote** kann Hinweise hierzu geben.

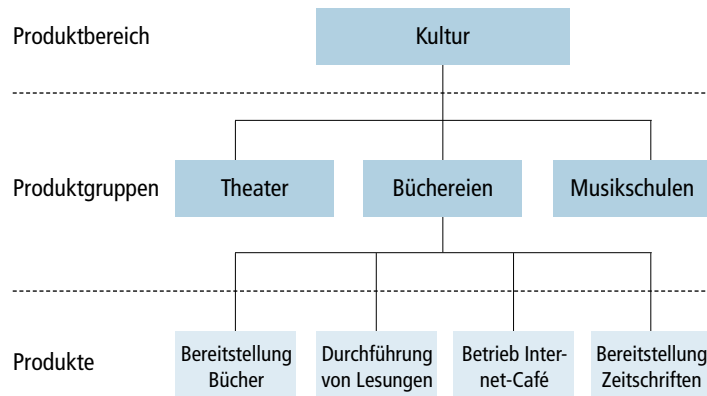
Der Verzicht auf die Bildung von Pensionsrückstellungen in der kommunalen Bilanz und den Ausweis sowie die Deckung der daraus resultierenden Aufwendungen im kommunalen Haushalt ist nicht zweckgerecht (BW: Bildung erfolgt beim Versorgungsverband). Die zuvor geschilderten

Probleme bestehen auch in diesem Fall. Letztlich pensionszahlungspflichtig bleibt die Kommune (unmittelbare Versorgungszusage). Auch ohne den Ausweis der Pensionsrückstellungen in den kommunalen Bilanzen sollte dieses Thema im Blickfeld des politischen Interesses stehen.

## Produkt

Produkte sind im Wesentlichen die Leistungen, die der Bürger direkt von der Verwaltung erhält. Das Spektrum reicht von „A“ wie Abfallentsorgung über „B“ wie Baugenehmigung oder „P“ wie Personalausweis bis „Z“ wie Zulassung eines Kraftfahrzeuges. Die Produkte der Verwaltung sind in landesweiten Produktkatalogen aufgeführt und beschrieben.

Die Produktkataloge gliedern sich einheitlich in drei Hierarchiestufen „Produktbereich“, „Produktgruppe“ und „Produkt“. Ein Beispiel soll dies verdeutlichen:

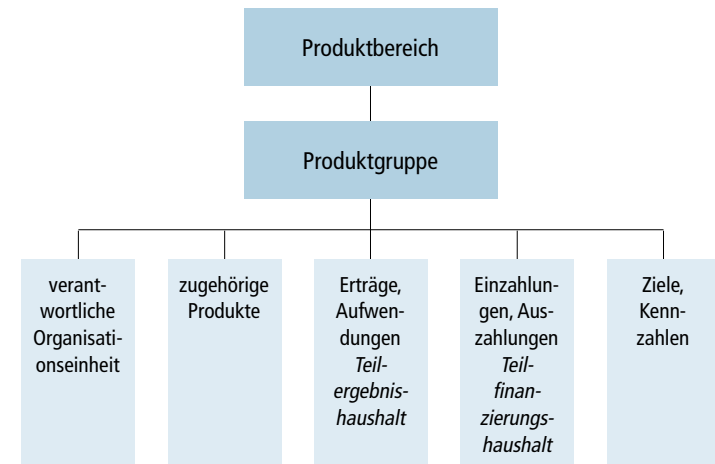


Produkte, Produktgruppen und Produktbereiche stehen im Mittelpunkt des Steuerungsinteresses von Rat und Verwaltung (**↑Produkthaushalt**). Auf sie beziehen sich alle Informationen zu „Aufwendungen“, „Erträgen“, „Ein- und Auszahlungen“, „Zielen“ und „Kennzahlen“.

## Produkthaushalt

Produkthaushalte werden in einer immer größeren Zahl von Kommunen erstellt. Die Gemeindehaushaltsverordnungen schreiben in der Regel eine Abbildung auf Ebene der Produktbereiche vor. Eine weitergehende Untergliederung nach Produktgruppen und Produkten ist den Kommunen freigestellt.

Nach bisherigen Erfahrungen ist zu erwarten, dass die Produkthaushalte in den Kommunen regelmäßig auf Ebene der Produktgruppen gegliedert sein werden. Ausschlaggebend für die Gliederung der Haushalte sind in erster Linie örtliche Gegebenheiten: Vor allem die örtliche Organisation und die Budgetverantwortlichkeiten sollten hierfür maßgeblich sein. Folgende Strukturelemente sollten im Haushalt dargestellt sein:





## R

### Rechenschaftsbericht

Der Kommunale Rechenschaftsbericht bzw. Lagebericht (NW, SH) ist zeitgleich mit dem **↑Jahresabschluss** vorzulegen. Er soll ein den tatsächlichen Verhältnissen entsprechendes Bild der Vermögens-, Schulden-, Ergebnis- und Finanzlage der Kommune vermitteln. Nach den (unterschiedlichen) landesgesetzlichen Mindestvorschriften sollte der Rechenschaftsbericht mindestens Aussagen zu folgenden Aspekten machen:

- Entwicklung abgelaufenes Haushaltsjahr  
(Vorgänge von besonderer Bedeutung im abgelaufenen Haushaltsjahr; Abweichungen zwischen Haushaltsansätzen und Jahresabschlusswerten im abgelaufenen Haushaltsjahr; Abweichungen zwischen geplanten und erreichten **↑Zielen** anhand von **↑Kennzahlen**)
- Aktuelle Lage  
(Analyse der Haushaltswirtschaft nach Vermögens-, Schulden-, Aufwands-, Ertrags- und Finanzlage anhand von **↑Kennzahlen**)
- Zukünftige Entwicklung  
(Darstellung von Chancen und Risiken, die für die zukünftige Entwicklung der Kommune von besonderer Bedeutung sind, sowie von Maßnahmen zur Bewältigung dieser Risiken. Risiken können sich in sehr unterschiedlichen Zusammenhängen ergeben. Umfeldbedingungen wie der **↑demographische Wandel** und dessen Auswirkungen auf die Haushaltswirtschaft können hier genannt werden. Aber auch „haushaltsspezifische“ Risiken, die etwa aus Zukunftsverpflichtungen resultieren, welche nicht im Haushalt abgebildet sind [**↑Risiken, stille**]. Für das Erkennen und den systematischen Umgang mit Risiken sollte ein entsprechendes **↑Risikomanagement** eingeführt werden.)

Neben dem Rechenschaftsbericht (Vorlage mit dem Jahresabschluss) kommt dem Vorbericht (Vorlage mit dem Haushaltsplan) auch im neuen

Haushaltsrecht Bedeutung bei. Rechenschaftsbericht und **↑Vorbericht** sollten in ihren Inhalten und ihrem Aufbau möglichst aufeinander abgestimmt sein.

### Rechnungsabgrenzungsposten

Rechnungsabgrenzungsposten kommen sowohl auf der Aktivseite der **↑Bilanz** (Aktive Rechnungsabgrenzungsposten) als auch auf der Passivseite der Bilanz (Passive Rechnungsabgrenzungsposten) vor. Sie dienen der periodengerechten Zuordnung von **↑Aufwendungen** und **↑Erträgen**.

Zahlt etwa die Kommune die Miete für ein Gebäude für das kommende Jahr bereits im Dezember des alten Jahres, ist dies zwar eine **↑Auszahlung** im alten Jahr. Zu Aufwendungen führt diese Auszahlung jedoch erst im neuen Jahr, wenn das Gebäude tatsächlich genutzt wird.

Die Zahlung wird deshalb unter der Position „Aktive Rechnungsabgrenzung“ ausgewiesen. Aktive Rechnungsabgrenzungsposten weisen darauf hin, dass die Kommune einen Sachleistungsanspruch gegenüber einem Dritten hat (hier: Anspruch auf Überlassung des Gebäudes).

Erhält dagegen die Kommune die Miete für ein von ihr vermietetes Gebäude für das kommende Jahr bereits im Dezember des alten Jahres, ist dies zwar eine **↑Einzahlung** im alten Jahr. Zu Erträgen führt diese Einzahlung jedoch erst im neuen Jahr, wenn das Gebäude tatsächlich überlassen wird. Die Zahlung wird deshalb unter der Position „Passive Rechnungsabgrenzung“ ausgewiesen. Passive Rechnungsabgrenzungsposten weisen darauf hin, dass die Kommune eine Sachleistungsverpflichtung gegenüber einem Dritten hat (hier: Verpflichtung auf Überlassung des Gebäudes).

### Reserven, stille

Stille Reserven in der kommunalen **↑Bilanz** entstehen regelmäßig durch eine Unterbewertung von Vermögensgegenständen. Diese Unterbewertung resultiert aus den gemeindehaushaltsrechtlichen Vorschriften, das Vermögen regelmäßig zu **↑Anschaffungs- und Herstellungskosten** zu bewerten. Die stille Reserve ist der Unterschiedsbetrag zwischen dem in

der Bilanz ausgewiesenen Wert (Buchwert) und dem Zeitwert (Veräußerungswert) des Vermögensgegenstandes.

Stille Reserven entstehen daneben durch eine zu hohe Bewertung von Schulden. Insbesondere die Bildung von **↑Rückstellungen**, die sich als zu hoch erweisen, führt zu stillen Reserven im Jahresabschluss.

Stille Reserven entstehen *zwangsläufig* aufgrund gesetzlicher Bewertungsvorschriften, etwa der Verpflichtung, Vermögen zu (historischen) Anschaffungs- oder Herstellungskosten zu bewerten. Stille Reserven können aber auch durch gezielte Bilanzierungsmaßnahmen *freiwillig* im Rahmen von **↑Bilanzpolitik** entstehen. Letzteres sollte vermieden werden.

Stille Reserven verstellen den Blick auf die tatsächliche Vermögens- und Schuldenlage.

Mindestens gleiche politische Beachtung sollten die „stillen Risiken“ (**↑Risiken, stille**) finden, die im Jahresabschluss „schlummern“.

### Ressourcenverbrauchskonzept

Ressourcen sind das Leistungspotenzial einer Kommune. Finanzmittel, Personal, Anlage- und Infrastrukturvermögen, Informationen sind erforderlich, um Leistungen für die örtliche Gemeinschaft zu erstellen und zu organisieren. Der Ressourcenverbrauch einer Kommune geht über den von ihr verursachten Geldverbrauch eines Haushaltsjahres hinaus. Es werden im Haushaltsjahr Ressourcen genutzt, für deren Nutzung in eben diesem Haushaltsjahr kein Geldabfluss stattfindet. So etwa bei der Nutzung von Gebäuden, die vor Jahren errichtet oder gekauft wurden. Im betreffenden aktuellen Haushaltsjahr fließt kein Geld ab. Dennoch wird der Wert der Ressource „Gebäude“ durch die Nutzung verzehrt. Dieser Werteverzehr wird im Ressourcenverbrauchskonzept (RVK) über **↑Abschreibungen** erfasst und ausgewiesen. Das RVK ist das dem neuen Haushaltsrecht zugrunde liegende Rechnungskonzept (KGSt®-Bericht Nr. 1/1995). Es basiert auf den Rechnungsgrößen **↑Aufwendungen** und **↑Erträge**. Es löste das alte, auf dem „Geldverbrauchskonzept“ (Rechnungsgrößen **↑Ausgaben** und **↑Einnahmen**) basierende Haushaltsrecht ab.

Es kommt darauf an, der heute lebenden Generation und den heutigen politischen Entscheidungsträgern den von ihnen beanspruchten vollständigen Ressourcenverbrauch zutreffend im Haushalts- und Rechnungswesen zu verdeutlichen und diesen durch heutige **↑Erträge** zu decken.

### Risiken, stille

Diese „stillen Risiken“ (oder „stillen Lasten“) resultieren vor allem aus finanziellen Belastungen, die absehbar auf die Gebietskörperschaft zukommen, durch **↑Rückstellungen** jedoch nicht abgebildet sind. Genannt werden soll hier nur der Fall unterlassener Instandhaltungsmaßnahmen.

Werden diese nach Abschluss des folgenden Haushaltsjahres (HE) oder nach Abschluss der folgenden drei Haushaltsjahre (NI, RP) durchgeführt, ist die Bildung einer **↑Instandhaltungsrückstellung** nicht zulässig. Dass entsprechende Aufwendungen auf die Kommunen zukommen, ist mithin im Haushalt nicht erkennbar. Lediglich in NW dürfen sämtliche auf die Kommunen zukommenden Instandhaltungsmaßnahmen, die im Haushaltsjahr unterlassen wurden, abgebildet werden.

### Risikomanagement

Im Rahmen des **↑Rechenschaftsberichts** ist über Risiken, die auf die Kommune zukommen, zu berichten. Maßnahmen zu deren Vermeidung und Bewältigung sind darzustellen. Risiken dürfen nicht „dem Zufall überlassen werden“. Es muss Aufgabe des Risikomanagements sein, Risiken frühzeitig zu erkennen und den Umgang damit festzulegen. Ein kommunales Risikomanagement soll als Gesamtheit aller organisatorischen Regelungen zur Risikoerkennung und zum Umgang mit diesen Risiken verstanden werden.

## Rücklagen

Rücklagen sind Bestandteile des **↑Eigenkapitals**. Bei allen begrifflichen Unterschiedlichkeiten in den einzelnen Bundesländern ist doch unter kommunalpolitischen Gesichtspunkten ein Aspekt von zentraler Bedeutung. Es ist dies die Unterscheidung zwischen sog. „festen“ und „variablen“ Bestandteilen des Eigenkapitals bzw. der Rücklagen.

Als fest geltende Bestandteile des Eigenkapitals werden die Teile des Eigenkapitals / der Rücklagen bezeichnet, die nicht ohne Weiteres (beispielsweise zum Zwecke des **↑Haushaltsausgleichs**) verwandt werden dürfen. Diese Teile werden beispielsweise als „allgemeine Rücklage“ (NW), „Kapitalrücklage“ (RP), „Reinvermögen“ (NI) oder „Basiskapital“ (BW) bezeichnet. Sie haben ihren Ursprung in der erstmaligen Erstellung einer kommunalen Eröffnungsbilanz als Überschuss des Vermögens über die Schulden. Ihre Erhaltung ist in jedem Falle anzustreben.

Als variabel geltende Bestandteile des Eigenkapitals werden die Teile des Eigenkapitals / der Rücklagen bezeichnet, die (unter bestimmten Bedingungen) etwa zum Zwecke des **↑Haushaltsausgleichs** verwandt werden dürfen. Diese Teile werden beispielsweise als **↑Ausgleichsrücklage** (NW) oder „Rücklagen aus Überschüssen des ordentlichen/außerordentlichen Ergebnisses“ (BW, NI) bezeichnet (**↑Ergebnisrücklage**).

Eine spezielle Rücklagenart, die sog. Bewertungsrücklage (NI), sei hier besonders erwähnt. Sie entsteht nur in den Fällen, in denen Vermögensgegenstände zu aktuellen Zeitwerten zu bewerten sind. Steigt der Zeitwert eines Vermögensgegenstandes im Vergleich zum Vorjahr an, erfolgt eine sog. Zuschreibung (im Gegensatz zur **↑Abschreibung**). Der hierdurch entstehende Ertrag darf nicht zum Ausgleich des Haushalts (**↑Haushaltsausgleich**) verwandt werden: Es ist lediglich ein Ertrag, der in den Büchern ausgewiesen wird (sog. Buchertrag). Keinesfalls ist dieser Ertrag realisiert, d. h., durch ihn sind keine finanzwirksamen **↑Einzahlungen** entstanden.

## Rückstellungen

Im Gegensatz zu **↑Rücklagen** sind Rückstellungen **↑Schulden**. Es handelt sich um Zahlungsverpflichtungen, die hinsichtlich ihrer konkreten Höhe, ihres zeitlichen oder ihres tatsächlichen Anfalls unsicher sind. Es ist jedoch mit hoher Wahrscheinlichkeit damit zu rechnen, dass die hieraus resultierenden Zahlungen in späteren Jahren auf die Kommune zukommen werden. Insofern ist bereits in dem Jahr, in dem politische Entscheidungen zu derartigen zukünftigen Verpflichtungen führen, eine entsprechende Rückstellungsposition in der Bilanz zu bilden. Dies trägt einerseits dem Gedanken der Vorsicht Rechnung. Andererseits wird hierdurch der Ressourcenverbrauch (durch einen entsprechenden **↑Aufwand** in der **↑Ergebnisrechnung**) der Periode angelastet, in der er verursacht wird. Für folgende Fälle werden Rückstellungen gebildet (unterschiedliche Regelungen in den Bundesländern!):

Rückstellungen				
Pensionen	Beihilfe Pensionäre	unterlassene Instandhaltung	Rekultivierung und Nachsorge Deponien	sonstige Rückstellungen für ...
				drohende Verluste aus schwebenden Geschäften
				Altersteilzeit
				Prozesskosten
				Steuerschulverhältnisse
				Bürgschaften
				...

*Beispiel:* Die Beschäftigung eines Beamten im laufenden Jahr führt zu Pensionsansprüchen, die in 20, 30 oder mehr Jahren fällig werden. Die hieraus resultierenden Verpflichtungen müssen bereits heute in der Bilanz in Form einer **↑Pensionsrückstellung** ausgewiesen werden. Der hieraus resultierende Aufwand belastet das aktuelle Haushaltsjahr.

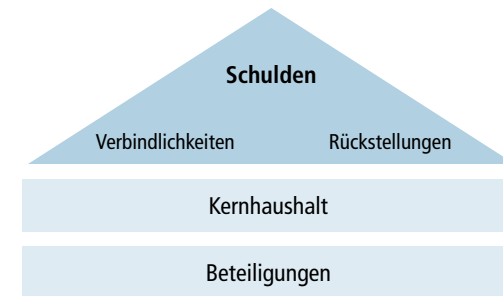
Zu unterscheiden ist zwischen Pflicht- und Wahlrückstellungen. Wahlrückstellungen dürfen gebildet werden. Die Regelungen sind in den Bundesländern sehr unterschiedlich ausgelegt. Die Entscheidung, ob in bestimmten Fällen Rückstellungen gebildet werden oder nicht, sollte nicht von Fragen des **↑Haushaltsausgleichs** abhängig gemacht werden. Vielmehr sollte für Verpflichtungen, die auf die Kommunen zukommen, in jedem Fall eine Rückstellung – im Rahmen der gesetzlichen Regelungen – gebildet werden.

Alleine die Bildung einer Rückstellung in der **↑Bilanz** reicht nicht aus! Gleichzeitig ist durch geeignete Maßnahmen die Finanzierung dieser Zahlungsverpflichtung sicherzustellen (s. auch **↑Pensionslastfinanzierungsquote**).

## S

### Schulden

Das neue Haushalts- und Rechnungswesen rückt *sämtliche* Schulden der Kommune in den Blick. Transparent werden nicht nur – wie bislang – die **↑Verbindlichkeiten** (*sichere* Zahlungsverpflichtungen gegenüber Dritten, z. B. Kreditinstituten, Lieferanten). Ausgewiesen werden nun daneben auch die **↑Rückstellungen** (*unsichere* Zahlungsverpflichtungen beispielsweise resultierend aus Pensionszusagen gegenüber Beamten). Mit dem Ausweis der Rückstellungen wird ein bedeutender Teil kommunaler Schulden erstmalig transparent.



Der Blick auf die kommunalen Schulden bleibt unvollständig, wenn nicht auch die Schulden in den kommunalen Auslagerungen (**↑Beteiligungen**) einbezogen werden. Sie gehören zwingend, wie die Schulden im Kernhaushalt, in das ständige Blickfeld politischer Entscheidungsträger. Dies zu erreichen ist ein zentrales Anliegen des sog. **↑Gesamtab schlusses**.

### Sonderposten

Das Besondere an einem Sonderposten soll an einem *Beispiel* verdeutlicht werden:

Eine Kommune erwirbt am 1.1.2015 ein neues Löschfahrzeug zum Preis von 100.000 Euro. Hierfür gewährt das Land einen Zuschuss in Höhe von 20.000 Euro. Das Fahrzeug hat eine Nutzungsdauer von zehn Jahren. Der Wert des Fahrzeuges erhöht das Vermögen (auf der Aktivseite) der kommunalen Bilanz um 100.000 Euro. Da das Vermögen um diesen Betrag steigt, erhöht sich (zunächst) gleichzeitig die Position „Eigenkapital“ (auf der Passivseite) der Bilanz um eben diesen Betrag. Diese Erhöhung des Eigenkapitals um 100.000 Euro ist wirtschaftlich allerdings nicht gerechtfertigt. Tatsächlich wurde eigenes Kapital der Kommune in Höhe von 80.000 Euro eingesetzt. Der Zuschuss vom Land stellt für die Kommune „Fremdkapital“ dar, welches allerdings nicht zurückzahlen ist. Deshalb werden die 20.000 Euro auch nicht als Fremdkapital ausgewiesen, sondern unter einem gesondert hierfür geschaffenen Posten – dem Sonderposten (auf der Passivseite der Bilanz).

Bilanz		
Vermögen	Kapital	
Fahrzeug 100.000	Eigenkapital	80.000
	Sonderposten	20.000

Gleichzeitig weist die Ergebnisrechnung der Kommune im Jahr 2015 den erhaltenen Zuschuss (zunächst) als Ertrag in Höhe von 20.000 Euro aus. Wirtschaftlich ist dieser Ertrag allerdings nicht dem Jahr des Zuflusses zuzurechnen. Vielmehr ist er dem gesamten Zeitraum der Nutzung von zehn Jahren zuzurechnen. So, wie die Anschaffungskosten des Fahrzeuges als Abschreibungsaufwand auf die zehn Jahre der Nutzung verteilt werden, wird nun der Sonderposten als Zuschussertrag auf zehn Jahre verteilt, indem er jährlich mit 2.000 Euro aufgelöst wird. Die Ergebnisrechnung zeigt mithin im Jahr 2015 und in den folgenden neun Jahren der Nutzung folgendes Bild:

Ergebnisrechnung	
Aufwand	Ertrag
Abschreibungen auf Fahrzeuge	Ertrag aus der Auflösung des Sonderpostens
10.000	2.000

Per Saldo wird also die Ergebnisrechnung damit zehn Jahre lang mit 8.000 Euro pro Jahr belastet (Aufwand). Dieser - um die Erträge reduzierte - Abschreibungsaufwand fließt in den jährlichen **↑Haushaltsausgleich** ein bzw. belastet diesen.

Weitere Sonderposten sind zu bilden, etwa für in einem Jahr zu viel erhobene Gebühren (**↑Gebührenaussgleich, Sonderposten für den**).

## Steuerquote

Die Steuerquote als Quotient aus

$$\frac{\text{Steuern und ähnliche Abgaben}}{\text{Erträge gesamt}} \times 100$$

gibt an, ob und inwieweit die Kommune sich aus eigenen Steuermitteln finanzieren kann (Steuerkraft). Eine Kommune mit aktuell hoher Steuerkraft ist tendenziell auch in Zukunft weniger „verschuldensanfällig“ als eine Kommune mit geringer Steuerkraft. Allerdings müssen bei der Beurteilung auch weitere Aspekte, wie konjunkturbedingte Schwankungen des Steueraufkommens oder etwaige Abhängigkeiten von einzelnen besonders potenten Gewerbesteuerzahlern, berücksichtigt werden.

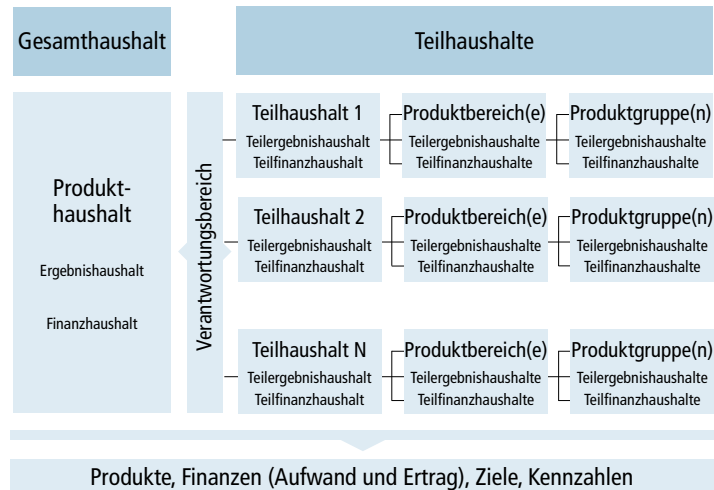
## T

### Teilhaushalt/Teilrechnung

Die Bildung von Teilhaushalten ist in allen Gemeindehaushaltsverordnungen verpflichtend vorgesehen. Teilhaushalte sind nichts anderes als Budgetbereiche (**↑Budgetierung**). Ihre Bildung erfolgt entweder auf der Basis von Produktbereichen (**↑Produkt**) oder richtet sich an örtlichen Organisationsgegebenheiten aus.

Entscheidend bei der Bildung von Teilhaushalten ist, dass die Verantwortlichkeiten für einen Teilhaushalt *eindeutig* geregelt sind. Dies gilt sowohl verwaltungsseitig (Fachbereichs-/Ämterstruktur) als auch seitens des Gemeinderates/Kreistages (Ausschussstrukturen).

Die Teilhaushalte bestehen jeweils aus dem Teilergebnishaushalt und dem Teilfinanzhaushalt. Die Teilergebnishaushalte bilden in ihrer Gesamtheit den Produkthaushalt. Die folgende Abbildung soll dies verdeutlichen.



## U

### Überschuldung

Überschuldung liegt vor, wenn die Schulden höher sind als das Vermögen (**↑Fehlbetrag, nicht durch Eigenkapital gedeckter**).

### Umlaufvermögen

Das in der **↑Bilanz** ausgewiesene Umlaufvermögen enthält alle Vermögensteile, die kurzfristig (regelmäßig nicht über das kommende Jahr hin-

ausgehend) der Kommune dienen sollen. Zu den wichtigsten Positionen zählen Vorräte (z. B. Büromaterialien, Baumaterialien, Streusalz etc.), Forderungen (Zahlungsansprüche der Kommune z. B. aus Gebühren, Beiträgen und Steuern gegenüber Dritten, z. B. Bürgern als Leistungsempfängern, oder gegenüber Beteiligungen) und liquide Mittel (**↑Liquidität**). Der Begriff „Umlaufvermögen“ gehört betriebswirtschaftlich zum Begriffsstandard einer Bilanz, wird aber nicht von allen landesrechtlichen Regelungen des jeweiligen kommunalen Haushaltsrechts verwendet.

## V

### Verbindlichkeiten

Verbindlichkeiten sind Zahlungsverpflichtungen der Kommune. Die in der **↑Bilanz** ausgewiesenen Verbindlichkeiten enthalten beispielsweise Verbindlichkeiten aus Krediten für Investitionen oder zur Liquiditätssicherung (sog. Kassenkredite) oder gegenüber externen Dienstleistern (Lieferanten).

### Vermögen, immaterielles

Immaterielles Vermögen (Lizenzen für Software etc.) darf nur bilanziert werden, sofern es entgeltlich erworben wurde (also keine selbst erstellte Software). Hierzu können auch Rechte gehören, welche die Kommune gegenüber Dritten erworben hat. Ist etwa der Zuschuss an einen Sportverein, z. B. zur Errichtung einer Sportstätte, mit der Bedingung verbunden, dass auch Schulen diese Einrichtung nutzen dürfen, resultiert hieraus ein Recht. Dieses ist unter der Position „immaterielle Vermögensgegenstände“ zu bilanzieren (und abzuschreiben).

## Vermögen, realisierbares

Im Gegensatz zu sog. **↑Verwaltungsvermögen** ist das realisierbare Vermögen grundsätzlich nicht zur Erfüllung öffentlicher Aufgaben erforderlich. Es ist somit grundsätzlich veräußerbar. Maßgebend für die Zuordnung zum realisierbaren Vermögen sollte der Zeitpunkt der Entscheidung über die Verwendung eines Gegenstandes oder einer Beteiligung für die Aufgabenerfüllung sein (NI).

Der gesonderte Ausweis von Verwaltungsvermögen und realisierbarem Vermögen (Prinzip der Vermögenstrennung) gibt Auskunft über das Schuldendeckungspotenzial des Vermögens. Schulden können gegebenenfalls durch Veräußerung von Vermögensteilen gedeckt werden. Dies bezieht sich jedoch ausschließlich auf den realisierbaren, d. h. veräußerbaren Teil des Vermögens. Insofern eröffnet der durch die Vermögenstrennung geschaffene Einblick in die Vermögensstruktur wichtige Hinweise darauf, ob die Verwaltung ihren finanziellen Verpflichtungen in der Zukunft ohne weitere Kreditaufnahme nachkommen kann.

Dies erfordert nicht nur eine Vermögenstrennung, sondern gleichfalls eine unterschiedliche Bewertung der Vermögensteile. So ist das realisierbare Vermögen im Gegensatz zum Verwaltungsvermögen, welches regelmäßig zu **↑Anschaffungs- oder Herstellungskosten** bewertet wird, mit **↑Zeitwerten** im Sinne von aktuellen Veräußerungswerten zu bewerten. Die Bewertung des Vermögens zu (historischen) Anschaffungs- oder Herstellungskosten führt – bei steigenden Preisen – regelmäßig zu sog. stillen Reserven (**↑Reserven, stille**). Derartige Vermögenswerte in der **↑Bilanz** können deshalb keine Hinweise auf das Schuldendeckungspotenzial des so bewerteten Vermögens geben; Zeitwertbewertungen sind für diesen Zweck dienlicher.

Diese Trennung hat sich auf gemeindehaushaltsrechtlicher Ebene nicht durchgesetzt. Gleichwohl sollten diese Informationen (über die gesetzlichen Vorschriften hinaus) politisch gefordert werden. Nur auf diese Weise können jedoch auf der Basis geeigneter **↑Kennzahlen** sinnvolle

Aussagen hinsichtlich des tatsächlich vorhandenen Schuldendeckungspotenzials getroffen werden.

## Vermögensrechnung (s. **↑Bilanz**)

### Verschuldungsgrad, dynamischer

Als dynamischer Verschuldungsgrad wird der Quotient aus

$$\frac{\text{Verbindlichkeiten + Rückstellung – realisierbares Vermögen}}{\text{Einzahlungsüberschuss aus laufender Verwaltungstätigkeit}}$$

bezeichnet. Er zeigt an, in wie vielen Jahren eine Entschuldung möglich wäre, wenn alle disponiblen Mittel zu diesem Zweck eingesetzt würden. Dies unterstellt natürlich konstante Beträge in der Zukunft. Nicht zuletzt, weil dies regelmäßig nicht zu unterstellen ist, kann diese Betrachtung ergänzend auf den Finanzplanungszeitraum begrenzt werden. Man erhält dann den „teildynamischen Verschuldungsgrad“, der sich wie folgt ermittelt:

$$\frac{\text{Verbindlichkeiten + Rückstellung – realisierbares Vermögen}}{\text{Einzahlungsüberschuss aus laufender Verwaltungstätigkeit im Finanzplanungszeitraum}}$$

## Verwaltungsvermögen

Im Gegensatz zu dem sog. realisierbaren Vermögen (**↑Vermögen, realisierbares**) ist das Verwaltungsvermögen zur Erfüllung öffentlicher Aufgaben gebunden. Es ist somit grundsätzlich nicht veräußerbar. Maßgebend für die Zuordnung zum Verwaltungsvermögen sollte der Zeitpunkt

der Entscheidung über die Verwendung eines Gegenstandes oder einer Beteiligung für die Aufgabenerfüllung sein.

### Vorbericht

Der Vorbericht war bereits Bestandteil des alten (kameralen) Haushaltsrechts. Da er mit dem Haushaltsplan vorgelegt wird, kam und kommt ihm eine unmittelbare politische Steuerungsrelevanz zu. Mit den Informationen des neuen Haushalts- und Rechnungswesens kann diese Relevanz weiter untermauert werden. Zentrale politische Ziele und Strategien und deren Auswirkungen auf die Haushaltswirtschaft des Haushaltsjahres sollten hier dargestellt werden. Hinweise etwa auf die Entwicklung des **↑Eigenkapitals** oder der Verschuldung im Haushaltsjahr sollten verdeutlicht werden. Risiken, beispielsweise auf der Grundlage demographischer oder allgemeiner wirtschaftlichen Entwicklungen, sollten beschrieben werden. Insgesamt sind die rechtlichen Vorgaben offen formuliert, womit viel Spielraum für eine gute Gestaltung (im Sinne von Transparenz und „guter politischer Steuerung“) bleibt. Dieser Gestaltungsspielraum sollte genutzt werden. Vorbericht und **↑Rechnungsbericht** sollten in ihren Inhalten und ihrem Aufbau möglichst aufeinander abgestimmt sein.

## W

### Wirkung

Das Schlagwort „wirkungsorientiert“ meint die Steuerung der Verwaltung über die Diskussion von gewünschten Wirkungen des Verwaltungshandelns. Nicht die Frage nach der Anzahl bearbeiteter Sachverhalte steht im Mittelpunkt der Aufmerksamkeit, sondern die Frage, was die Kommune mit dem Produkt erreichen will. Die unter dieser Fragestellung entwickelten und über Kennzahlen messbar gemachten Ziele

werden im wirkungsorientierten Haushalt deutlich gemacht und mit den Angaben zum Ressourceneinsatz verknüpft. Beispiele: Nicht die (nicht steuerbare) Anzahl der von der Verwaltung zu bearbeitenden Vollstreckungsaufträge wird als Ziel formuliert, sondern die Quote des realisierten Vollstreckungsvolumens am Vollstreckungsvolumen gesamt. Die Messung der Wirkung ist wichtig, weil letztlich für den Erfolg kommunalen Handelns maßgeblich, aber zweifellos schwierig. Konzeptionelle Neuerungen und Erfahrungen sind gefragt.

## Z

### Zeitwert

Zeitwert ist der Wert, der einem Vermögensgegenstand zum Zeitpunkt der Bilanzierung beizumessen ist. In der Regel ist dies der Verkehrs- oder Veräußerungswert zum Bilanzierungszeitpunkt (s. auch **↑Anschaffungs- oder Herstellungskosten**).

### Ziele

Die meisten Länder stellen explizit in den Gemeindehaushaltsverordnungen auf die Einbeziehung von (finanz- und leistungswirtschaftlichen) Zielen und **↑Kennzahlen** in den jährlichen Haushalt ab. Unabhängig von der rechtlichen Situation ist allerdings festzustellen, dass erst die explizite Einbeziehung von (politischen) Zielen und deren Verknüpfung mit den Finanzen im Haushalt (**↑Produkt Haushalt**) die beabsichtigte *neue Qualität* politischer Steuerung vollständig zum Ausdruck bringt. Ziele sind Sollgrößen, die in einem bestimmten Zeitraum – in der Zukunft – zu erreichen sind.

Die Umsetzung dieses Aspektes stellt die allermeisten Kommunen vor eine große Herausforderung. **↑Wirkung** bzw. Wirksamkeit ist dabei ein wichtiges Kriterium und sollte nach Möglichkeit bei der Ziel-



bildung explizit berücksichtigt werden. Diese kann nur durch enge Zusammenarbeit zwischen Rat bzw. Kreistag und Verwaltungsführung gemeistert werden.

Der Rat bzw. der Kreistag erarbeitet und beschließt zunächst die strategischen (eher langfristig ausgerichteten) Ziele der Kommune. Diese Ziele sind alsdann auf die im Haushalt enthaltenen Produktbereiche/Teilhaushalte herunterzubrechen. Es muss somit deutlich werden, welche operativen (eher jährlichen) Ziele sich für die Akteure in der Verwaltung aus den strategischen (politischen) Zielsetzungen ergeben. Auf dieser Basis kann dann zwischen Rat bzw. Kreistag und Verwaltungsführung verbindlich vereinbart werden, welche Ziele mit welchen Produkten und welchen Ressourcen im Haushaltsjahr verfolgt werden.

Nur wenn auf diese Weise eine weitgehend durchgängige Zielhierarchie und eine einheitliche Zielsystematik in allen Bereichen existiert, wird der Haushalt selbst zu einer Zielvereinbarung zwischen Rat und Verwaltung. Diese Ziele werden durch Kennzahlen quantifiziert und damit messbar gemacht. Die zur Erreichung der Ziele erforderlichen Ressourcen werden transparent. So wird aus dem Haushalt der „Hauptkontrakt zwischen Politik und Verwaltung“.

### Zinslastquote

Die Zinslastquote ermittelt sich aus dem Quotienten

$$\frac{\text{Zinsen und ähnliche Aufwendungen}}{\text{Aufwendungen gesamt}} \times 100$$

und gibt Hinweise auf das Ausmaß der anteilmäßigen Belastung der Kommune mit Zins- und sonstigen Finanzaufwendungen. Hohe Zinslastquoten bedeuten eingeschränkte Handlungsmöglichkeiten der Kommune im Betrachtungszeitraum. Sie deuten daneben auf eingeengte Hand-

lungsmöglichkeiten in der Zukunft hin. Hohe Zinslastquoten geben damit Hinweise auf eine eingeschränkte Erreichung des Ziels der intergenerativen Gerechtigkeit.

## 5 Weiterführende Literatur – Internetadressen

### Länderspezifische Quellen

#### Baden-Württemberg (BW)

[www.nkhr-bw.de/servlet](http://www.nkhr-bw.de/servlet)

Aker, Bernd, Wolfgang Hafner und Klaus Notheis:

*Gemeindeordnung für Baden-Württemberg (einschließlich Gemeindehaushaltsverordnung)*. Kommentar.

Stuttgart 2013.

#### Bayern (BY)

[www.nkfw.de](http://www.nkfw.de)

Hahn, Edeltraud, Holger Meidel und Peter Mühlbauer:

*Kommunales Haushaltsrecht Bayern*.

Köln 2015.

#### Berlin (BE)

[www.berlin.de/verwaltungsmodernisierung](http://www.berlin.de/verwaltungsmodernisierung)

#### Brandenburg (BB)

[www.doppik-kom.brandenburg.de](http://www.doppik-kom.brandenburg.de)

Erdmann, Christian, Berit Adam, Sabine Gräf, Matthias Kahl et al.:

*Kommunale Finanzwirtschaft im Land Brandenburg und Doppik-Leitfaden*.

4. Auflage. Wiesbaden 2014.

#### Bremen (HB)

[www.finanzen.bremen.de](http://www.finanzen.bremen.de)

#### Hamburg (HH)

[www.hamburg.de/neues-haushaltswesen](http://www.hamburg.de/neues-haushaltswesen)

#### Hessen (HE)

[verwaltung.hessen.de/irj/HMdI\\_Internet?cid=ded139410b66be48ce0b0379139dfda8](http://verwaltung.hessen.de/irj/HMdI_Internet?cid=ded139410b66be48ce0b0379139dfda8)

Mord-Wohlgemuth, Bernhard, Jürgen Watz, Thorsten Weise, Carsten Hoch und Stephan Ostgen:

*Kommunale Doppik Hessen*.

2. Auflage. Stuttgart 2015.

#### Mecklenburg-Vorpommern (MV)

[www.regierung-mv.de/cms2/Regierungsportal\\_prod/Regierungsportal/de/im/Themen/Kommunale\\_Themen/Doppik/index.jsp](http://www.regierung-mv.de/cms2/Regierungsportal_prod/Regierungsportal/de/im/Themen/Kommunale_Themen/Doppik/index.jsp)

Bräse, Uwe, und Klaus-Peter Meier:

*Gemeindehaushalts- und Kassenrecht Mecklenburg-Vorpommern*.

Stuttgart 2015.

#### Niedersachsen (NI)

[www.mi.niedersachsen.de/live/live.php?navigation\\_id=14876&article\\_id=63110&\\_psmand=33](http://www.mi.niedersachsen.de/live/live.php?navigation_id=14876&article_id=63110&_psmand=33)

Lasar, Andreas, Dieter Grommas, Arnim Goldbach und Kerstin Zähle:

*Neues Kommunales Haushalts- und Rechnungswesen in Niedersachsen*.

2. Auflage. Dresden 2008.

#### Nordrhein-Westfalen (NW)

[www.neues-kommunales-finanzmanagement.de](http://www.neues-kommunales-finanzmanagement.de)

Freytag, Dieter, Claus Hamacher, Andi Wohland und Beatrice Dott:

*Neues Kommunales Finanzmanagement Nordrhein-Westfalen*.

2. Auflage. Stuttgart 2009.

**Rheinland-Pfalz (RP)**

[www.rlp-doppik.de](http://www.rlp-doppik.de)

Bellefontaine, Klemens, Heinz Deisenroth, Burkhard Höhle et al.:  
*Kommunale Doppik Rheinland-Pfalz*. Kommentar.  
Stuttgart 2008.

**Saarland (SL)**

[www.saarland.de/nkr.htm](http://www.saarland.de/nkr.htm)

**Sachsen (SN)**

[www.kommunale-verwaltung.sachsen.de](http://www.kommunale-verwaltung.sachsen.de)

Binus, Karl H., Ralf Armonies, Susann Bellmann, Birgit Erler et al.:  
*Gemeindehaushaltsrecht Sachsen – LBW*.  
Wiesbaden, Stand November 2014.

**Sachsen-Anhalt (ST)**

[www.mi.sachsen-anhalt.de/themen/kommunales/kommunaler-haushaltdoppik](http://www.mi.sachsen-anhalt.de/themen/kommunales/kommunaler-haushaltdoppik)

Grimberg, Michael:  
*Gemeindehaushaltsrecht Sachsen-Anhalt*.  
Wiesbaden 2011.

**Schleswig-Holstein (SH)**

[www.nkr-sh.de](http://www.nkr-sh.de)

Bräse, Uwe, Michael Koops und Sven Leder:  
*Kommunale Haushaltswirtschaft Schleswig-Holstein*.  
Stuttgart 2009.

**Thüringen (TH)**

[www.thueringen.de/de/nkftthueringen](http://www.thueringen.de/de/nkftthueringen)

Bender, Joachim, Mark Rainer Fudalla, Oliver Karls et al.:  
*Gemeindehaushaltsrecht Thüringen*.  
Wiesbaden 2011.

**Allgemeine Quellen**

[www.doppikvergleich.de](http://www.doppikvergleich.de)

[www.kgst.de/themenfelder/finanzmanagement](http://www.kgst.de/themenfelder/finanzmanagement)

[www.kgst.de/dienstleistungen/benchmarking](http://www.kgst.de/dienstleistungen/benchmarking)

[www.wegweiser-kommune.de](http://www.wegweiser-kommune.de)

[www.haushaltssteuerung.de](http://www.haushaltssteuerung.de)

[www.epsas.eu/de](http://www.epsas.eu/de)

Gutachten IPSAS/EPSAS von Berit Adam unter:

[www.bertelsmann-stiftung.de/fileadmin/files/Projekte/79\\_Nachhaltige\\_Finzen/Stellungnahme\\_AbweichungIPSAS-EPSAS.pdf](http://www.bertelsmann-stiftung.de/fileadmin/files/Projekte/79_Nachhaltige_Finzen/Stellungnahme_AbweichungIPSAS-EPSAS.pdf)  
[www.doppikvergleich.de/Downloads/IPSAS\\_EPSAS](http://www.doppikvergleich.de/Downloads/IPSAS_EPSAS)

Standards staatlicher Doppik unter:

[www.bundesfinanzministerium.de/Content/DE/Standardartikel/Themen/Oeffentliche\\_Finzen/Standards\\_fuer\\_Haushalte/standardisierung-rechnungswesen.html?view=renderPrint](http://www.bundesfinanzministerium.de/Content/DE/Standardartikel/Themen/Oeffentliche_Finzen/Standards_fuer_Haushalte/standardisierung-rechnungswesen.html?view=renderPrint)

Bals, Hansjürgen, und Edmund Fischer:

*Finanzmanagement im öffentlichen Sektor – Budgets, Produkte, Ziele*.  
3. Auflage. Heidelberg und München 2014.

Budäus, Dietrich:

*Berliner Manifest. Manifest zum öffentlichen Haushalts- und Rechnungswesen in Deutschland*.

Hrsg. von KGSt und Bertelsmann Stiftung. Köln und Gütersloh 2009.

[www.wegweiser-kommune.de/documents/10184/17495/Berliner\\_Manifest.pdf](http://www.wegweiser-kommune.de/documents/10184/17495/Berliner_Manifest.pdf)

[www.doppikvergleich.de/Doppik/Berliner\\_Manifest](http://www.doppikvergleich.de/Doppik/Berliner_Manifest)

KGSt®-Bericht 1/1995. *Vom Geldverbrauchs- zum Ressourcenverbrauchs-konzept: Leitlinien für ein neues kommunales Haushalts- und Rechnungsmodell auf doppischer Grundlage.*

KGSt®-Bericht 7/2007. *Rechnungsprüfung im neuen Haushalts- und Rechnungswesen Band 1: Grundlagen, Optionen, Vorgehensmodelle.*

KGSt®-Bericht 8/2007. *Rechnungsprüfung im neuen Haushalts- und Rechnungswesen Band 2: Prüfung von Eröffnungsbilanz und Jahresabschluss.*

KGSt®-Bericht 1/2011. *Jahresabschlussanalyse im neuen Haushalts- und Rechnungswesen.*

KGSt®-Bericht 5/2011. *Kommunales Risikomanagement – Teil 1: Das kommunale Risikofrühwarnsystem.*

KGSt®-Positionspapier 2011. *Kommunale Pensionsrückstellungen und das Bilanzrechtsmodernisierungsgesetz.*

KGSt®-Bericht 3/2012. *Steuerung kommunaler Beteiligungen.*

KGSt®-Bericht 1/2013. *Jahresabschlüsse zeitnah erstellen.*

KGSt®-Bericht 3/2014. *Leitbild Bürgerkommune. Entwicklungschancen und Umsetzungsstrategie.*

KGSt®-Bericht 6/2014. *Der demografische Wandel in Kommunalverwaltungen – Strategische Ausrichtung und Handlungsansätze des Finanzmanagements.*

KGSt®-Bericht 15/2014. *Kommunalpolitisch steuern mit dem neuen Haushalt – Ziele und Kennzahlen im Haushalt ausweisen.*

KGSt®-Handbuch 21/2014. *Strategische Haushaltskonsolidierung.*

KGSt®-Bericht 6/2015. *Wege zur kommunalen Gesamtstrategie – Sieben Schritte strategischer Steuerung.*

## Impressum

© 2015 Bertelsmann Stiftung  
2., aktualisierte Auflage  
Bertelsmann Stiftung  
Carl-Bertelsmann-Straße 256, 33311 Gütersloh  
Telefon 05241 81-0  
Fax 05241 81-81999  
www.bertelsmann-stiftung.de

© KGSt  
KGSt  
Gereonshaus, Gereonstraße 18-32, 50670 Köln  
Telefon 0221 37689-0  
Fax 0221 37689-59  
www.kgst.de

### Verantwortlich

Dr. Kirsten Witte, Günter Tebbe, Bertelsmann Stiftung  
Rainer Christian Beutel, Manfred Pook, KGSt  
Prof. Edmund Fischer, Hochschule Kehl

### Gestaltung

VISIO Kommunikation GmbH, Bielefeld

### Fotonachweis

Jan Voth (Seite 3, rechts)

# Doppoly® – ein Planspiel für MandatsträgerInnen

Das neue Haushaltsrecht und strategische Steuerung spielerisch begreifen.



- Wie funktioniert eigentlich das neue Haushaltsrecht?
- Was bedeuten wesentliche Begriffe und Komponenten?
- Welche Wechselwirkungen gibt es zwischen meinen politisch-strategischen Zielen und dem neuen Haushalt meiner Kommune?

Das haptische Planspiel Doppoly® gibt Antworten auf diese und ähnliche Fragen. Nach der Devise „Lernen durch Tun“ wird hier das Grundwissen zu neuem Haushaltsrecht und strategischer Steuerung vermittelt, unmittelbar angewendet und spielerisch vertieft.

### Kontakt und Information

Michael Gerstacker  
Telefon 0221 37689-50  
Michael.Gerstacker@kgst.de



KGSt

Gereonshaus, Gereonstraße 18 - 32

50670 Köln

Telefon 0221 37689-0

Fax 0221 37689-7459

[kgst@kgst.de](mailto:kgst@kgst.de)

[www.kgst.de](http://www.kgst.de)

## | BertelsmannStiftung

Bertelsmann Stiftung

Carl-Bertelsmann-Straße 256

33311 Gütersloh

Telefon 05241 81-81363

Fax 05241 81-681396

[Alexandra.Dordevic@bertelsmann-stiftung.de](mailto:Alexandra.Dordevic@bertelsmann-stiftung.de)

[www.bertelsmann-stiftung.de](http://www.bertelsmann-stiftung.de)