Hanns Seidel Stiftung

Institut für Politische Bildung

GRUNDLAGEN KOMMUNALER HAUSHALTSFÜHRUNG

Kommunalpolitischer Leitfaden Band 3

www.hss.de

Hanns Seidel Stiftung

Institut für Politische Bildung

GRUNDLAGEN KOMMUNALER HAUSHALTSFÜHRUNG

Verfasser: Emil Schneider
Marcus Dietrich
Christian Dülk

Kommunalpolitischer Leitfaden Band 3

www.hss.de

Die Verfasser

Teil A: Kameralistik

Emil Schneider

Kommunale Haushaltsführung, kommunale Steuern und der bayerische kommunale Finanzausgleich waren die Hauptthemenbereiche, die der Diplom Finanzwirt (FH) über Jahre bearbeitet hat. In der Finanzverwaltung, zuletzt von 1987 bis 1993 beim Bayer. Staatsministerium der Finanzen im Referat „Kommunaler Finanzausgleich", von 1993 bis 1998 als Finanzreferent beim Bayer. Gemeindetag und von 1998 bis 30.11.2019 als Finanzreferent beim Bayer. Landkreistag, zuletzt in der Funktion als Stellvertreter des Geschäftsführenden Präsidialmitglieds. Er war und ist in der Fortbildung engagiert und Autor verschiedener Kommentare zu den Themen „Bayerischer Kommunaler Finanzausgleich" und „Grundsteuer".

Teil B: Doppik

Marcus Dietrich

Das Thema der bundesweiten Haushaltsreform begleitet den gelernten Steuerfachangestellten bereits seit dem Studium des Public Managements und der Vertiefung im Bereich des Financial Managements / Controllings. Nach dem Masterabschluss begann Herr Dietrich mit der Beratung in dem Bereich Haushalts- und Rechnungswesen bei der arf Gesellschaft für Organisationsentwicklung. Seit 2016 wirkt er in Projekten in den Themenbereichen der kommunalen Rechnungslegung (Buchhaltung und Bilanzierung, aktuelle Änderung zur Einführung des § 2b Umsatzsteuergesetz) sowie Haushaltssteuerung und -management (wie bspw. Beteiligungsmanagement) und der Organisationsanalyse mit. Dabei geht es in aktuellen Projekten und aufkommenden Fragen insbesondere um die Bewertung und Bilanzierung von Vermögensgegenständen sowie Veränderungen in den Prozessen und Aufgaben durch rechtliche und technische Neuerungen. Seit 2019 promoviert Herr Dietrich zusätzlich am Institut für Public und Nonprofit Management der Johannes Keppler Universität in Linz (Österreich).

Christian Dülk

Noch während des Studiums der Betriebswirtschaftslehre mit den beiden Schwerpunkten Unternehmensentwicklung und Organisation/Wirtschaftsinformatik an der Fachhochschule Würzburg begann der gelernte Industriekaufmann seine Beratertätigkeit bei der arf Gesellschaft für Organisationsentwicklung. Von 2004 bis 2015 wirkte er bundesweit in zahlreichen Projekten mit den Schwerpunkten Modernisierung und Umstellung des öffentlichen Haushalts- und Rechnungswesens, leistungs- und wirkungsorientierte Steuerungssysteme, Haushaltsmanagement und Organisationsanalyse mit. Die Gemeindehaushaltsreform in Bayern begleitete Herr Dülk seit 2007 von Beginn an in verschiedensten Projekten. In seiner gut 10-jährigen Beratertätigkeit hat Herr Dülk in mehr als 70 Kommunen die Umstellung des kommunalen Rechnungswesens begleitet. Heute ist Herr Dülk als Referent für die Diakonie Hessen tätig.

Vorwort

Die kommunalpolitischen Leitfäden der Hanns-Seidel-Stiftung haben eine lange Tradition und erscheinen jeweils aktualisiert seit mehreren Kommunalwahlperioden. Die Bände beschäftigen sich mit den Themen rechtliche Grundlagen kommunaler Selbstverwaltung, Baurecht, Rechnungsprüfung oder hier vorliegend mit Grundlagen kommunaler Haushaltsführung.

Jedes Jahr muss der Gemeinde- bzw. Stadtrat seinen Haushalt beschließen und die Haushaltsplanung für das folgende Jahr verabschieden. Die kommunale Haushaltsführung erfolgt in den meisten Gemeinden nach den Grundsätzen der Kameralistik, vereinzelt auch schon nach den Grundsätzen der Doppik. In diesem Band erfahren Sie, was es in Sachen Haushalts- und Finanzwesen zu beachten gilt und was man über gemeindliche Steuereinnahmen und zum kommunalen Finanzausgleich wissen muss.

Den Verfassern dieses Leitfadens, Emil Schneider (Teil A Kameralistik) sowie Marcus Dietrich und Christian Dülk (Teil B Doppik), alle ausgewiesene Experten der Materie, gilt unser großer Dank, das Werk auf Basis der jüngsten Gesetzesänderungen mit Rechtsstand Februar 2020 inhaltlich überarbeitet zu haben.

Konzipiert als Nachschlagewerk ist der Leitfaden für kommunale Mandatsträger eine wertvolle Orientierungshilfe bei der Erfüllung ihrer Aufgaben sowie ebenso geeignet für interessierte Bürgerinnen und Bürger.

Kommunalpolitisches Wissen wird auch in Fachseminaren der Hanns-Seidel-Stiftung vermittelt. Aktuelle Seminarangebote finden Sie unter www.hss.de/veranstaltungen im Themengebiet „Kommunalpolitik“. Weitere interessante Artikel und Beiträge stehen im Kommunalpolitik-Portal unter www.hss.de/kommunalpolitik.

Markus Ferber, MdEP
Vorsitzender

Oliver Jörg
Generalsekretär

©H_Lunke – Fotolia

©Gerhard Seybert – stock.adobe.com

Inhaltsverzeichnis

Vorwort

Teil A Kameralistik

1. Einführung 13

1.1 Gesetzliche Grundlagen 14
1.2 Funktionen des kommunalen Haushalts 15
1.2.1 Bedarfsdeckung. 15
1.2.2 Andere Funktionen 16
1.3 Innenwirkung des Haushalts 19
1.4 Selbstverwaltungsrecht und Finanzhoheit 20
1.4.1 Finanzielle Eigenverantwortung 20
1.4.2 Konnexität 22
1.4.3 Finanzquellen 24

2. Die Steuereinnahmen der Gemeinden 27

2.1 Überblick 27
2.2 Gewerbesteuer 28
2.3 Grundsteuer 30
2.4 Gemeindeanteil an der Einkommensteuer 33
2.5 Umsatzsteueranteil 35
2.6 Örtliche Verbrauch- und Aufwandsteuern 37

3. Kommunaler Finanzausgleich 37

3.1 Steuerverbünde als Quellen des Finanzausgleichs 37
3.2 Schlüsselzuweisungen 39
3.3 Kraftfahrzeugsteuerersatzverbund 46
3.4 Grunderwerbsteuerverbund 48
3.5 Ergänzende Finanzzuweisungen 49
3.6 Kommunaler Hochbau 49
3.7 Krankenhausfinanzierung 51
3.8 Weitere Zuweisungen 52

3.8.1 Investitionspauschalen 52
3.8.2 Schülerbeförderung 53
3.8.3 Bedarfszuweisungen/Stabilisierungshilfen 53
3.8.4 Sozialhilfeausgleich 54
3.9 Umlagen 54
3.9.1 Kreisumlage 54
3.9.2 Bezirksumlage 56
3.9.3 Gewerbesteuerumlage 56

4. Die Kommunale Haushaltsführung nach den Grundsätzen der Kameralistik 57

4.1 Innenwirkung des Haushalts 57
4.2 Haushaltssatzung 59
4.3 Werdegang des Haushalts 63
4.4 Haushaltsplan 66
4.4.1 Inhalt 66
4.4.2 Zuordnung zum Verwaltungs- und Vermögenshaushalt 70
4.4.3 Haushaltssystematik 72
4.4.4 Formaler Aufbau des Haushaltsplans 76
4.5 Haushaltsgrundsätze 81
4.5.1 Allgemeine Grundsätze 82
4.5.2 Veranschlagungsgrundsätze 86
4.5.2.1 Kassenwirksamkeit 86
4.5.2.2 Haushaltsausgleich 89
4.5.2.3 Bruttogrundsatz 95
4.5.2.4 Einzelveranschlagung 96
4.5.3 Deckungsgrundsätze 97
4.5.3.1 Gesamtdeckung 97
4.5.3.2 Zweckbindung 98
4.5.3.3 Deckungsfähigkeit 99
4.5.3.4 Übertragbarkeit 101
4.6 Kalkulatorische Kosten 102
4.7 Budgetierung 108
4.8 Kosten- und Leistungsrechnung 112
4.9 Kreditwesen 114

4.10 Rücklagen 124
4.11 Mittelfristige Finanzplanung 127
4.12 Unvorhergesehene Ausgaben 129
4.12.1 Überplanmäßige und außerplanmäßige Ausgaben 129
4.12.2 Nachtragshaushalt 130
4.13 Haushaltslose Zeit 133

Teil B Doppik

1. Gemeindehaushaltsreform und kommunale Doppik 137

1.1 Ziele und Historie der Gemeindehaushaltsreform 138
1.2 Liquidität, Ressourcenverbrauch und Vermögensrechnung 141
1.3 Output- statt Inputsteuerung 146
1.4 Dezentralisierung und Budgetierung 149
1.5 Kosten- und Leistungsrechnung 151
1.6 Controlling- und Berichtswesen 152

2. Doppische Rechnungssystematik: Die Drei-Komponenten-Rechnung 153

2.1 Ergebnishaushalt und Ergebnisrechnung 157
2.2 Finanzhaushalt und Finanzrechnung 160
2.3 Vermögensrechnung / Bilanz 164

3. Der doppische Haushalt 167

3.1 Haushaltsplan und -gliederung 167
3.1.1 Bestandteile des Haushaltsplans 167
3.1.2 Gliederung des Gesamthaushalts: Teilhaushalte und Produkte 169
3.2 Haushaltsbewirtschaftung 173
3.3 Haushaltsausgleich und dauerhafte wirtschaftliche Leistungsfähigkeit 174

4. Der doppische Jahresabschluss 178

4.1 Sinn und Zweck des Jahresabschlusses 178
4.2 Grundsätze kommunaler Bilanzierung 179
4.3 Wesentliche Elemente des Jahresabschlusses 180
4.4 „Konzern Kommune" – der konsolidierte Jahresabschluss . 182
4.4.1 Wozu ein konsolidierter Jahresabschluss? 182
4.4.2 Wesentliche Elemente des konsolidierten Jahresabschlusses 183

5. Fazit: Doppik ist mehr als nur kaufmännisches buchen . . 184

6. Weitere aktuelle Themen zur kommunalen Haushaltsführung 186

6.1 Umsatzbesteuerung von kommunalen Leistungen 186
6.1.1 Grundlegendes 186
6.1.2 Auswirkungen auf die Haushaltsführung 187
6.2 Gesamtkommunale Beteiligungssteuerung 188
6.3 Europäische Standards im öffentlichen Haushalts- und Rechnungswesen 190

7. Häufig gestellte Fragen 192

7.1 Warum kommunale Doppik? 192
7.2 Bleibt die Einteilung des kommunalen Haushaltes in Verwaltungs- und Vermögenshaushalt bestehen? 193
7.3 Weshalb sollten Mandatsträger die Regelungen über das doppische Haushalts- und Rechnungswesen kennen? . . . 193
7.4 Ergeben sich Änderungen bei der Haftung von Mandatsträgern? 194
7.5 Wie lange dauert der Umstellungsprozess und wie hoch sind die Kosten? 194
7.6 Ist der Aufwand für die Erfassung des Vermögens nicht viel zu groß, da die Kommunen ihr Vermögen ohnehin nicht einfach verkaufen können? 195

7.7 Wie sollen die Kommunen angesichts ihrer angespannten Haushaltssituation die zusätzlichen Belastungen durch nicht zahlungswirksame Vorgänge erwirtschaften? 195
7.7 Wo gibt es weitere Informationen? 196

Anhang – Rechtsvorschriften

Abkürzungs-, Quellen- und Linkverzeichnis zu Gesetzestexten .199

www.hss.de/kommunalpolitik

Informationsportal der Hanns-Seidel-Stiftung zu Themen der Kommunalpolitik

Teil A
Kameralistik

1. Einführung

Bund (ohne Sozialversicherung), Länder und Gemeinden gaben 2018 die Summe von 901,5 Milliarden € aus. Aus dem Bundeshaushalt flossen 336,7 Milliarden €, mit 304,7 Milliarden € hielten die Länder mit und die Gemeinden waren immerhin mit 260,1 Milliarden € beteiligt. Mit einem Anteil von 27,5 % geht mehr als ein Viertel aller öffentlichen Ausgaben demnach auf das Konto der Kommunen, eine Zahl, die aufzeigt, welche bedeutende Rolle der kommunale Sektor im öffentlichen Finanzwesen spielt.

Der Umfang kommunaler Haushalte in Bayern betrug im Jahr 2018 rd. 44 Mrd. €. Die Gesamtausgaben der Kommunen in Bayern lagen 2018 bei 42,6 Mrd. €. Der Haushalt des Freistaat Bayern erreichte 2018 60,7 Mrd. €. Die Personalausgaben der bayer. Kommunen lagen 2018 bei 10,5 Mrd. € und die Bauausgaben bei 6,1 Mrd. €.

Angesichts dieser gewaltigen Finanzmasse interessiert die Frage, welche Regeln für das Wirtschaften und Haushalten unserer Gemeinden und Gemeindeverbände gelten. Welche Grundsätze sind maßgebend für die Aufstellung der kommunalen Haushalte, welche Richtlinien sind einzuhalten bei der Verwaltung der öffentlichen Gelder?

Jedes Mitglied eines kommunalen Gremiums ist mit solchen Fragen konfrontiert, nicht nur bei der alljährlich wiederkehrenden Haushaltsplanaufstellung, sondern auch bei zahlreichen anderen Gelegenheiten, wie z.B. bei der Beschlussfassung über Bauaufträge oder Personalfragen, bei Zuschussangelegenheiten oder beim Erlass von Beitrags- und Gebührensatzungen, kurz: bei jedem Beratungsgegenstand, der sich in irgendeiner Weise auf die Finanzen der Kommune auswirkt. Bei all diesen Gelegenheiten ist es nützlich, über Grundfragen des Haushaltsrechts informiert zu sein und die Spielregeln zu kennen.

Der vorliegende Leitfaden hat es sich zur Aufgabe gemacht, in das kommunale Haushaltswesen einzuführen. Dabei wurde auf eine praxisnahe Darstellung Wert gelegt. Es sollten insbesondere die Punkte herausgearbeitet werden, die in der kommunalen Wirklichkeit Bedeutung haben und die für die Arbeit in den Gemeinderäten, Stadträten, Kreistagen und Bezirkstagen wichtig sind.

1.1 Gesetzliche Grundlagen

Das kommunale Haushaltsrecht hat seine verfassungsrechtliche Basis im Grundgesetz (GG) und in der Bayerischen Verfassung (BV). Nähere Vorschriften enthalten die bayerischen Kommunalgesetze – Gemeindeordnung (GO), Landkreisordnung (LkrO) und Bezirksordnung (BezO) – jeweils in ihrem dritten Teil. Die Regelungen sind in allen drei Gesetzen nahezu identisch. Im Rahmen dieser Darstellung wird weitgehend nur auf die Bestimmungen in der GO hingewiesen. Für die Gemeindeverbände, also Landkreise und Bezirke, gilt Entsprechendes.

Detaillierte Regelungen über die kommunale Wirtschaftsführung bringen die Kommunalhaushaltsverordnungen. Je nachdem, welches Buchführungssystem die Gemeinde anwendet, sind entweder die Vorschriften der Kommunalhaushaltsverordnung – Kameralistik (KommHV-Kameralistik) oder die der Kommunalhaushaltsverordnung – Doppik (KommHV-Doppik) maßgebend.

Das kommunale Haushaltsrecht gehört zum Kommunalrecht und unterliegt daher der Gesetzgebungszuständigkeit der Länder. Dennoch ist diese Rechtsmaterie im Großen und Ganzen bundeseinheitlich geregelt. Das Haushaltsgrundsätzegesetz (HGrG) von 1969 hat die einzelnen Länder dazu verpflichtet. Es liegt in der Natur der Sache, dass in einem einheitlichen Wirtschaftsraum die finanzrechtlichen Regeln nicht divergieren dürfen. Die Regeln des HGrG finden sich vielfach in den Haushaltsordnungen der Länder wörtlich wieder. Auch in die Kommunalgesetze sind sie aufgenommen worden.

Auf eine gemeinsame Linie hatte schon das Gesetz zur Förderung der Stabilität und des Wachstums der Wirtschaft (StWG) im Jahr 1967 Län-

der und Gemeinden verpflichtet. Dieses Gesetz läutete die große Haushaltsreform ein, die für die Kommunen etwa Mitte der 1970er Jahre abgeschlossen war. Bund, Länder und Gemeinden sind gleichermaßen in die mittelfristige Finanzplanung einbezogen. Sie alle sind verpflichtet, ihre eigene Wirtschaftsführung einem gesamtwirtschaftlichen Interesse unterzuordnen, der Idee des „gesamtwirtschaftlichen Gleichgewichts".

1.2 Funktionen des kommunalen Haushalts

1.2.1 Bedarfsdeckung

Die kommunalen Körperschaften – Gemeinden, Landkreise und Bezirke – erfüllen zahlreiche öffentliche Aufgaben. Ein umfangreiches Wirtschaften, Haushalten und Planen geht damit einher, der Einsatz finanzieller Mittel ist beträchtlich. Das gesamte Finanzwesen der Kommunen ist darauf ausgerichtet, mit den zur Verfügung stehenden Mitteln die vielfältigen Aufgaben zu bewältigen. Die Haushaltswirtschaft ist das Ordnungsinstrument dafür. Art. 61 Abs. 1 GO schreibt vor: „Die Gemeinde hat ihre Haushaltswirtschaft so zu planen und zu führen, dass die stetige Erfüllung ihrer Aufgaben gesichert ist."

Dem Kommunalhaushalt kommt also die Funktion zu, den aus der Aufgabenerfüllung resultierenden Finanzbedarf darzustellen und seine Deckung herbeizuführen. Man spricht hier von der Bedarfsdeckungsfunktion des öffentlichen Haushalts. Als älteste dem öffentlichen Haushaltswesen zukommende Funktion hat sie zum Ziel, Einnahmen und Ausgaben in Einklang zu bringen.

Der **Ausgabebedarf** ist definiert durch die **Aufgaben**. Ihre Aufgaben erfüllen die Gemeinden entweder als eigene oder als übertragene. Der eigene Wirkungskreis umfasst die Angelegenheiten der örtlichen Gemeinschaft, diese werden von den Gemeinden in eigener Verantwortung wahrgenommen (Art. 28 Abs. 2 GG, Art.11 Abs.2 und Art. 83 Abs. 1 BV). Eigenverantwortlich meint: nicht auf Anweisung des Staates, sondern aufgrund eigener Entscheidung. Im eigenen Wirkungskreis handeln die Gemeinden daher regelmäßig nach eigenem Ermessen; sie sind nur an gesetzliche Vorschriften gebunden (Art. 7 Abs. 2 GO). Der übertragene Wirkungskreis dagegen umfasst all jene Aufgaben, die ein Gesetz oder

eine Rechtsverordnung den Gemeinden namens des Staates zuweist (Beispiele: Pass- und Meldewesen, Führerscheine, Wahlen, Verkehrsanordnungen). Hier sind die Gemeinden den Weisungen der staatlichen Behörden unterworfen (Art 8 Abs. 2 GO), im Gegensatz zu den eigenen Angelegenheiten, bei denen die Gemeinden nicht Einzelanweisungen oder Verwaltungsvorschriften staatlicher Stellen zu beachten haben.

Eine andere Unterscheidung nimmt man vor in „Pflichtaufgaben" und „freiwillige" Aufgaben. Die lebensnotwendigen Pflichtaufgaben (z.B. Wasserversorgung, Abwasserbeseitigung) haben in der Ausgabenplanung immer Vorrang.

Damit ist das öffentliche Haushaltswesen auch von der Privatwirtschaft abgegrenzt: Die Aufgaben werden im großen Umfang gesetzlich vorgegeben. Sie bestimmen die Höhe der Einnahmen, die zur Verfügung gestellt oder beschafft werden müssen. Nach dem Bedarfsdeckungsprinzip ist das Ziel dabei der Ausgleich von Einnahmen und Ausgaben, nicht die Erzielung eines Überschusses.

1.2.2 Andere Funktionen

Das Haushaltswesen dient dazu, die öffentliche Finanzwirtschaft so zu gestalten, dass sie klar und überschaubar bleibt. Es muss erkennbar und nachvollziehbar sein, für welche Zwecke öffentliche Gelder ausgegeben werden. Insoweit spricht man von der Kontrollfunktion des Haushalts.

Eine neue Aufgabenstellung brachte die große Haushaltsreform Ende der 1960er Jahre: die gesamtwirtschaftliche **Budgetfunktion**. Es hatte sich die Erkenntnis durchgesetzt, dass der öffentliche Haushalt bewusst als wirtschaftslenkendes Instrument eingesetzt werden kann. Mit ihm lässt sich die allgemeine Wirtschaftskonjunktur beeinflussen, und zwar in antizyklischer Weise: Befindet sich die Konjunktur in einem überhitzten Zustand, so sind die öffentlichen Ausgaben einzuschränken, die Nachfrage am Markt darf nicht noch weiter durch öffentliche Aufträge vergrößert werden. Hand in Hand mit dieser Ausgabeeindämmung könnten – um Kaufkraft abzuschöpfen – die Steuern erhöht werden. Andererseits kann man bei einem Konjunkturabschwung die öffentlichen Ausgaben erhöhen und die Kaufkraft durch Steuererleichterungen steigern.

Dieses Gedankengut kennzeichnet das Gesetz zur Förderung der Stabilität und des Wachstums der Wirtschaft (StWG) vom 8. Juni 1967. Es bestimmt, dass Bund, Länder und Gemeinden bei ihren wirtschafts- und finanzpolitischen Maßnahmen die Erfordernisse des **gesamtwirtschaftlichen Gleichgewichts** zu beachten haben. Entsprechende Bestimmungen wurden auch in die Kommunalgesetze übernommen. Das StWG hat dem modernen Budgetrecht einen neuen Gesichtspunkt verliehen. Die Beobachtung zeigt aber, dass es sich hier um ein Idealziel handelt, das kaum je erreicht wurde. Auf der anderen Seite ist in die Kommunalgesetze sogar ein Hinweis auf den Europäischen Stabilitäts- und Wachstumspakt aufgenommen und gleichzeitig auf die Verantwortung der Gemeinden zur Einhaltung der darin formulierten Ziele (Rückführung der Verschuldung, ausgeglichener Haushalt) aufgenommen worden (vgl. Art. 61 Abs. 1 GO).

Mit dem fortschreitenden Ausbau des „sozialen Netzes“ gewann die Umverteilungsfunktion zunehmend an Bedeutung. In Form von Sozialleistungen kommt eine Vielzahl von öffentlichen Transferleistungen zur Verteilung. Die Sozialleistungen betragen mehr als ein Fünftel der kommunalen Ausgaben.

Die kommunalen Steuereinnahmen stiegen im Jahr 2018 um 1.328 Mio. € auf 20.050 Mio. € und lagen damit um 7,1 % über dem Ergebnis des Jahres 2017. Die Einnahmen, die 2009 noch bei 12 Mrd. € lagen, stiegen durch die sehr gute Verfassung der bayerischen Wirtschaft zum 9. Mal in Folge. Dem Anstieg der Steuereinnahmen stehen die hohen Bruttoausgaben für Sozialhilfe, Grundsicherung für Erwerbsfähige und Jugendhilfe gegenüber. Hinzu kommen die finanziellen Belastungen der bayerischen Kommunen im Zusammenhang mit Investitionen im Bereich der Schulen und Kinderbetreuungseinrichtungen sowie mit der Betreuung, Unterbringung und Integration von Flüchtlingen und Asylbewerbern. Diese Entwicklung spiegelt sich im Umlagebedarf der bayerischen Landkreise wider, der von 3.445 Mio. € in 2009 auf 4.954 Mio. € in 2018 zugenommen hat. Der Anstieg um 1.509 Mio. € oder 44 % in nur 10 Jahren ist die Ursache dafür, dass die höheren Steuereinnahmen nicht zu einer entsprechenden Senkung der Kreisumlagesätze führen. Die Umlagekraft ist im gleichen Zeitraum von 7.599 Mio. € auf 10.737 Mio. € angestiegen

(+ 3.138 Mio. € = + 41 %). Der Durchschnittshebesatz bei der Kreisumlage musste daher von 45,3 % in 2009 auf 46,1 % in 2018 angehoben werden.

Neben dem stetig steigenden Ausgabenbedarf im Bereich der Sozialhilfe, der Grundsicherung für Erwerbstätige und der wirtschaftlichen Jugendhilfe drohen den bayerischen Kommunen weitere Belastungen durch die vom Bund umgesetzten bzw. geplanten Verbesserungen und Entlastungen bei Sozialleistungen. So kann nach den ersten praktischen Erfahrungen bereits festgestellt werden, dass die Änderungen durch das Bundesteilhabegesetz und das Bayerische Teilhabegesetz zu erheblichen personellen Mehraufwendungen bei den Bezirken führen. Zudem kommen auf die kommunale Ebene erhebliche zusätzliche Belastungen durch den Beschluss des Angehörigenentlastungsgesetzes Ende 2019 zu. Neben den ausfallenden Unterhaltsleistungen von Angehörigen wird auch die Inanspruchnahme von Leistungen der Sozialhilfe zunehmen, da Angehörige diese nicht mehr selbst übernehmen, sondern unmittelbar auf den Sozialhilfeträger zukommen. Langfristig ist zudem davon auszugehen, dass die familiäre Pflegebereitschaft und damit die Schwelle zur Inanspruchnahme von Sozialhilfemitteln sinken werden. Eine Gegenfinanzierung ist im Gesetz nicht vorgesehen. Damit wird einmal mehr deutlich, dass finanzielle Wohltaten, die der Bund umsetzt, häufig von den Kommunen zu finanzieren sind.

Die Rechtsbestimmungen des sozialen Leistungsrechts nehmen auf die finanzielle Leistungsfähigkeit der zur Ausführung verpflichteten Kommunen zu wenig Rücksicht. Die aktuellen Umlagesätze zur Finanzierung der Sozialausgaben führen bei den Gemeinden, kreisfreien Städten, Landkreisen und Bezirken dazu, dass notwendige Investitionen nicht zeitgerecht in Angriff genommen werden können. Die Folgen davon sind an den Unterhaltungsrückständen bei Schulen, Einrichtungen und Straßen sowie an nicht realisierten Infrastrukturmaßnahmen abzulesen.

Nicht zuletzt kommt dem Gemeindehaushalt eine kommunalpolitische Funktion zu. In ihm vollzieht sich die Willensbildung der kommunalen Entscheidungsträger. Jedenfalls in Teilbereichen, wie z.B. bei den Investitionen, hat der Haushalt den Charakter eines kommunalpolitischen Programms. Es ist erstaunlich, wie wenig beachtet die Investitionspläa-

ne sind, wenn sie im Rahmen der mittelfristigen Finanzplanung dem Gemeinderat vorgestellt werden. Dabei geht es hier doch um wichtige Infrastrukturmaßnahmen für den Bürger.

1.3 Innenwirkung des Haushalts

Das Haushaltsrecht besteht im Wesentlichen aus Verfahrensregeln. Der Haushaltsplan **wirkt** deshalb **nur nach innen**. Er wendet sich an den Gemeinderat und seine Ausschüsse, den 1. Bürgermeister und an die Verwaltung. Für sie sind die **Festsetzungen** des Haushaltsplanes **verbindlich**. Keine Wirkungen entfaltet er gegenüber dem Bürger. Das ergibt sich aus Art. 64 Abs. 3 GO, wonach Ansprüche und Verbindlichkeiten Dritter durch den Haushaltsplan weder begründet noch aufgehoben werden. Das Haushaltsrecht ist also verwaltungsinternes Recht. Das wird an folgenden Beispielen deutlich:

Eine Gemeinde mietet einen Büroraum. Die Verpflichtung aus diesem Rechtsgeschäft (Vertrag), den monatlichen Mietzins zu zahlen, besteht selbstverständlich unabhängig davon, ob der Haushaltsplan entsprechende Beträge enthält oder nicht.

Die Frage, ob einem Arbeitssuchenden Leistungen für Unterkunft und Heizung zu gewähren sind, richtet sich einzig und allein nach dem Sozialgesetzbuch (SGB) – Zweites Buch (II). Aufgabe des Haushaltsrechts ist es, hierfür die notwendigen Mittel bereitzustellen.

Umgekehrt kann aufgrund des Haushaltsrechts nicht in die Rechte des Bürgers eingegriffen werden. Für die Erhebung von Steuern, Gebühren oder Beiträgen ist nach dem rechtsstaatlichen Prinzip des Gesetzesvorbehalts (Art. 20 Abs. 3 GG) stets eine besondere Rechtsgrundlage erforderlich. Diese Rechtsgrundlage schafft sich die Gemeinde mit einer entsprechenden Satzung, z.B. nach dem Kommunalabgabengesetz (KAG). Gegründet auf eine solche Satzung ergehen dann Leistungsbescheide an die betroffenen Bürger. Die von ihnen zu entrichtenden Abgaben erscheinen im Haushaltsplan als Einnahmeansätze. Die Leistungspflicht geht aber nicht etwa auf den Haushaltsansatz zurück, sie beruht vielmehr auf dem spezialgesetzlichen Tatbestand des KAG.

Beispiel:
Eine Gemeinde will eine Straßenreinigungsgebühr erheben. Dabei ergeben sich mannigfaltige Fragen, wie z.B.: Wer ist reinigungspflichtig, welche Grundstücke können herangezogen werden, wie hoch soll die Gebühr sein und wie ist sie zu differenzieren? Ab wann wird sie eingeführt? Das alles ist Inhalt des Abgabenrechts. Das Haushaltsrecht hingegen zeigt den Weg für folgende Abläufe: In welcher Höhe sind Einnahmen aus der Straßenreinigungsgebühr im Haushaltsplan zu veranschlagen? Welchem Haushaltsjahr sind die Beträge zuzuordnen? In welcher Weise werden die Veranschlagungen im Haushaltsplan dargestellt (Haushaltsstelle, Vergleichsdaten) und für welche Zwecke werden sie verwendet? Was ist zu beachten, wenn die Gelder eingehen (Anordnungswesen, Buchung, Zahlungsverkehr)? Wie wird Rechenschaft über die Verwendung der Gebühren abgelegt?

Eine **Ausnahme** machen allerdings die Hebesätze für die Realsteuern. Sie werden gewöhnlich in der Haushaltssatzung festgesetzt (möglich ist aber auch eine gesonderte Hebesatzsatzung). In diesem einen Punkt haben wir eine abgabenrechtliche Regelung in unserer Haushaltssatzung; sie berührt das Außenverhältnis zum Bürger. Weil die Haushaltssatzung damit in die Rechtssphäre des Bürgers eingreift, ist sie insoweit auch angreifbar: Nach § 47 Abs. 1 der Verwaltungsgerichtsordnung (VwGO) kann im Normenkontrollverfahren gegen sie vorgegangen werden. Ein solches Verfahren kann aber nur anstrengen, wer von der Hebesatzfestsetzung betroffen ist.

1.4 Selbstverwaltungsrecht und Finanzhoheit

1.4.1 Finanzielle Eigenverantwortung

Wenn die Kommune wirtschaftet und über ihre Haushaltsmittel verfügt, so tut sie das in Ausübung ihres verfassungsmäßig garantierten Selbstverwaltungsrechts. Eines der wesentlichen Prinzipien der kommunalen Selbstverwaltung ist die Finanzhoheit; sie ist Bestandteil des Selbstverwaltungsrechts. Sowohl das Grundgesetz (Art. 28 Abs. 2 GG) als auch die Bayerische Verfassung (Art. 11 Abs. 2 BV) gewährleisten den Gemeinden das Recht des eigenverantwortlichen Wirtschaftens. Ebenso betonen die Verfassungsgerichte in ihrer Rechtsprechung den Stellenwert der kommunalen Finanzhoheit. So stellt z.B. der Bayerische

Verfassungsgerichtshof in seiner Entscheidung vom 28. November 2007 fest: *„Die Garantie der kommunalen Selbstverwaltung … umfasst eine angemessene Finanzausstattung. Bei ihrer Ausgestaltung findet der Entscheidungsspielraum des Gesetzgebers seine verfassungsrechtlichen Grenzen grundsätzlich im Anspruch der Gemeinden und Gemeindeverbände auf eine finanzielle Mindestausstattung. Diese ist so zu bemessen, dass die Kommunen in die Lage versetzt werden, alle ihre Aufgaben, das heißt neben den Pflichtaufgaben des eigenen und übertragenen Wirkungskreises auch freiwillige Selbstverwaltungsaufgaben zu übernehmen.“*

Die finanzielle Eigenverantwortung der Gemeinden unterstreicht Art. 28 Abs. 2 GG: „Die Gewährleistung der Selbstverwaltung umfasst auch die Grundlagen der finanziellen Eigenverantwortung.“ Diese durch Gesetz vom 15. November 1995 eingefügte Ergänzung will die kommunale Selbstverwaltung stärken und soll verhindern, dass die Finanzspielräume der Kommunen beschnitten werden. Sie will den Aspekt der kommunalen Eigenverantwortung im Verfassungstext betonen, kann aber nicht als Finanzausstattungsgarantie des Bundes zugunsten der Kommunen interpretiert werden.

Eine Gemeinde kann ohne eigene, frei verfügbare Finanzmittel keine eigenverantwortlichen Entscheidungen treffen. Die Regelung einer Angelegenheit im örtlichen Bereich ist meistens auch eine Regelung über die Verwendung von Haushaltsmitteln. Das den Gemeinden gewährleistete Recht, in eigener Initiative und nach selbstgesetzten Prioritäten Aufgaben aufzugreifen und zu erfüllen, konkretisiert sich in der Finanzhoheit.

Art. 22 Abs. 2 GO bestätigt den Gemeinden die dem Selbstverwaltungsrecht entspringende Finanzhoheit. Nach dieser Bestimmung regeln die Gemeinden ihr Finanzwesen selbst und sind befugt, **Abgaben** zu erheben. Allerdings ist hier auch klargestellt, dass die Finanzhoheit nur im Rahmen der gesetzlichen Bestimmungen besteht. Sowohl Bundes- wie auch Landesgesetze schränken die Finanzhoheit der Kommunen stark ein. Betroffen ist davon vor allem das Recht, eigene Abgaben zu erheben. Nur dann, wenn ein Bundes- oder Landesgesetz es zulässt, ist die Gemeinde in der Lage, öffentlich-rechtliche Geldleistungen zu ver-

langen. Ohne eine derartige Rechtsgrundlage darf die Gemeinde keine Abgaben erheben; sie hat also kein unmittelbares Recht auf Erhebung von Steuern, Gebühren und Beiträgen, sondern nur ein vom Gesetzgeber verliehenes.

In diesem Zusammenhang spielt der Begriff des gemeindlichen „Steuerfindungsrechts“ eine Rolle. Gemeint ist damit das Recht, neue Steuern zu „erfinden“ und zu erheben. Nach Art. 3 Abs. 1 KAG ist das für örtliche Verbrauch- und Aufwandsteuern (theoretisch) möglich. In der Praxis hat das gemeindliche Steuerfindungsrecht nur geringe Bedeutung erlangt. Nur zwei örtliche Aufwandsteuern haben sich behaupten können: die Hundesteuer und die Zweitwohnungsteuer. In allen anderen Fällen hat der Landesgesetzgeber einen Riegel vorgeschoben; die Erhebung von sogenannten Bagatellsteuern ist wirtschafts- und finanzpolitisch unerwünscht.

In Zeiten besonders schlechter kommunaler Finanzen besann man sich auf das Instrument der Steuerfindung und forderte in Bayern die Zulassung der Zweitwohnungsteuer. Durch Gesetz vom 26. 7. 2004 machte der Gesetzgeber den Weg dafür frei. Seitdem nutzen etliche Städte und Gemeinden die Möglichkeit, das „Innehaben von Zweitwohnungen“ zu besteuern. Die Zweitwohnungsteuer betrifft im Grunde auch Studenten, allerdings greift für sie in den meisten Fällen eine Freibetragsregelung und stellt sie von der Steuerpflicht frei. Eheleute, die aus beruflichen Gründen eine Nebenwohnung benötigen, sind ebenfalls von dieser Steuer ausgenommen (Entscheidung des Bundesverfassungsgerichts vom 11. 10. 2005).

1.4.2 Konnexität

Durch Volksentscheid am 21. September 2003 wurde in die Bayerische Verfassung (BV) das Konnexitätsprinzip aufgenommen.

Art. 83 Abs. 3 BV wurde wie folgt gefasst:
“Überträgt der Staat den Gemeinden Aufgaben, verpflichtet er sie zur Erfüllung von Aufgaben im eigenen Wirkungskreis oder stellt er besondere Anforderungen an die Erfüllung bestehender oder neuer Aufgaben, hat er gleichzeitig Bestimmungen über die Deckung der Kosten zu

treffen. Führt die Wahrnehmung dieser Aufgaben zu einer Mehrbelastung der Gemeinden, ist ein entsprechender finanzieller Ausgleich zu schaffen."

Das strikte Konnexitätsprinzip hat sich als sinnvoll und vorteilhaft erwiesen. Es schützt die kommunale Seite vor neuen Verpflichtungen ohne finanziellen Ausgleich. Als konnexitätsrelevante Maßnahmen sind insbesondere (aber nicht ausschließlich) staatliche Gesetze und Verordnungen zu verstehen. Die Konnexität wird aber nur ausgelöst, wenn der Freistaat Bayern als Verantwortlicher für die zusätzlichen Anforderungen oder Aufgaben identifizierbar ist. Bundesrechtliche oder europarechtliche Regelungen fallen nicht unter die Konnexität. Wenn aber der Bund Sachaufgaben regelt, die bei den Gemeinden zu Buche schlagen, nehmen die Länder die „Adressierung" an die Kommunen vor mit der Folge, dass insoweit eine Pflicht zum Ausgleich der Mehrbelastungen entsteht.

Beispiel:
Der Bund beschließt das Kinderförderungsgesetz (KiföG), mit dem eine rechtliche Verpflichtung zur Bereitstellung von Plätzen in Kindertagesstätten eingeführt wird. Die Länder übertragen die Zuständigkeit auf die Kommunen. Mit dieser Zuständigkeitsübertragung entsteht für die Länder gegenüber den Kommunen eine Finanzierungspflicht, obwohl es hier um ein Bundesgesetz geht.

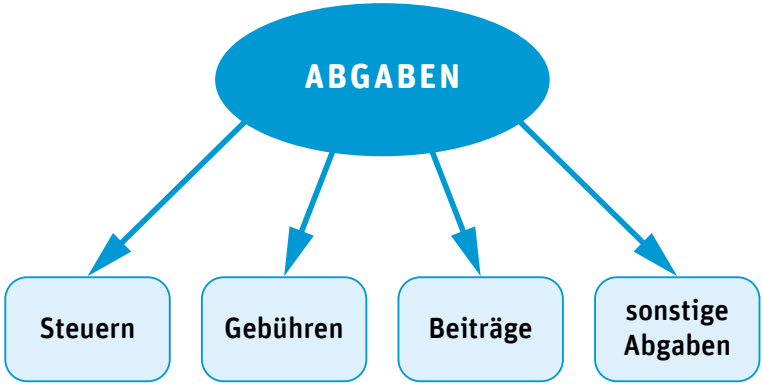
Nicht jede Kleinigkeit führt zu Ausgleichszahlungen, es muss sich schon um eine erhebliche Mehrbelastung handeln, die den Gemeinden aufgebürdet wird. Ansonsten würde das strikte Konnexitätsprinzip zu einem unverhältnismäßig hohen Verwaltungsaufwand führen. Vor einer solchen „Bürokratisierung" haben die Gegner der Konnexität gewarnt, wie sie auch zu bedenken gaben, dass mit dem neuen Rechtsinstrument der politische Gestaltungsspielraum des Staates zum Nachteil der Gemeinden eingeengt würde.

Einen weiteren Volksentscheid zur Finanzausstattung der Gemeinden gab es am 15. September 2013. Er hatte eine Ergänzung des Art. 83 Abs. 2 BV zum Gegenstand. Eingefügt wurde folgender Satz 3:

„Der Staat gewährleistet den Gemeinden im Rahmen seiner finanziellen Leistungsfähigkeit eine angemessene Finanzausstattung."

1.4.3 Finanzquellen

Begriff der Abgabe
Die gemeindlichen Einnahmen werden aus vielen Quellen gespeist, letztlich aber überwiegend aus Abgaben der Bürger. Abgabe ist ein Oberbegriff, der im Wesentlichen Steuern, Beiträge und Gebühren umfasst. Dabei handelt es sich um hoheitlich, durch Gesetze und Satzungen auferlegte Lasten, die in Geld zu erbringen sind und die der Einnahmebeschaffung dienen. Kennzeichen der Abgaben ist, dass sie zwangsweise erhoben werden.



Steuern
Die Haupteinnahmequelle der Gemeinden sind Steuereinnahmen. Die um Zahlungen untereinander bereinigten Einnahmen der bayerischen Gemeinden und Gemeindeverbände betrugen 2018 insgesamt rund 43,9 Mrd. €. Hiervon waren rund 20 Mrd. € Steuereinnahmen.

Steuern werden von öffentlich-rechtlichen Gemeinwesen auf der Grundlage von Gesetzen erhoben. Hauptzweck der Steuer ist die Erzielung von Einnahmen. Sozialpolitische oder wirtschaftslenkende Aspekte können daneben eine Rolle spielen. Auf der kommunalen Ebene können nur die Gemeinden eigene Steuern erheben, nicht die Land-

kreise und Bezirke. Diese partizipieren daran indirekt über Umlagen. Wesensmerkmal der Steuer ist, dass sie ohne Gegenleistung erhoben wird. Ausschlaggebend ist der gesetzliche Besteuerungstatbestand (z.B. Erzielung von Einkommen, Grundbesitz).

Originäre Gemeindesteuern sind die Grund- und die Gewerbesteuer (Realsteuern), ferner die Hundesteuer und die Zweitwohnungsteuer (letztere zählen zu den sogenannten örtlichen Verbrauch- und Aufwandsteuern).

Wenn auch – steuersystematisch gesehen – keine „echte" Gemeindesteuer, so stellt doch der Anteil an der Einkommensteuer nach der Gewerbesteuer die wichtigste Einnahmequellen des Gemeindehaushalts dar. Die Einkommensteuer ist eine sogenannte Gemeinschaftssteuer (gemeinschaftliche Verteilung auf Bund Länder und Gemeinden). An ihr sind die Gemeinden mit 15% beteiligt. Hierher gehört auch der Anteil an der Umsatzsteuer (2,2%), den die Gemeinden seit 1998 erhalten und der seit 2015/17 und ab 2018 stark angestiegen ist, da der Bund in erster Linie über die Umsatzsteuer die kommunale Finanzkraft als Ausgleich für die Ausgaben für die Eingliederungshilfe für Menschen mit Behinderung stärkt (vgl. 2.5).

Beiträge und Gebühren

Beiträge sind Geldleistungen, die von juristischen Personen des öffentlichen Rechts erhoben werden. Sie dienen zur Deckung des Investitionsaufwands kommunaler Einrichtungen wie Wasserversorgung oder Abwasserbeseitigung. Beiträge werden nach dem Kommunalabgabengesetz (KAG) erhoben. Für die erstmalige Herstellung von Straßen, Wegen und Plätzen haben die Beiträge im Baugesetzbuch (BauGB) ihre Rechtsgrundlage. Beitragspflichtig sind Grundstückseigentümer, denen diese Einrichtungen Vorteile bieten, unabhängig davon, ob sie auch tatsächlich davon Gebrauch machen. Wesensmerkmal der Beiträge ist **Möglichkeit** der Inanspruchnahme einer öffentlichen Einrichtung durch den Beitragspflichtigen.

Gebühren dagegen sind Geldleistungen, die von juristischen Personen des öffentlichen Rechts für die **tatsächliche** Nutzung einer öffentli-

chen Einrichtung (Benutzungsgebühren) oder für eine Dienstleistung der Verwaltung (Verwaltungsgebühren) erhoben werden. Der Gebühr steht immer eine **Gegenleistung** gegenüber, die der Gebührenpflichtige tatsächlich in Anspruch genommen hat. Am wichtigsten sind die Benutzungsgebühren nach Art. 8 KAG für Wasserversorgungs- und Abwasserbeseitigungsanlagen, für die Abfallentsorgung, die Straßenreinigung, das Bestattungswesen, für Märkte, Schlachthäuser, Verkehrsbetriebe, für Bäder, Kindergärten, Theater, Museen, Büchereien und vieles andere mehr.

Leistungen des Finanzausgleichs

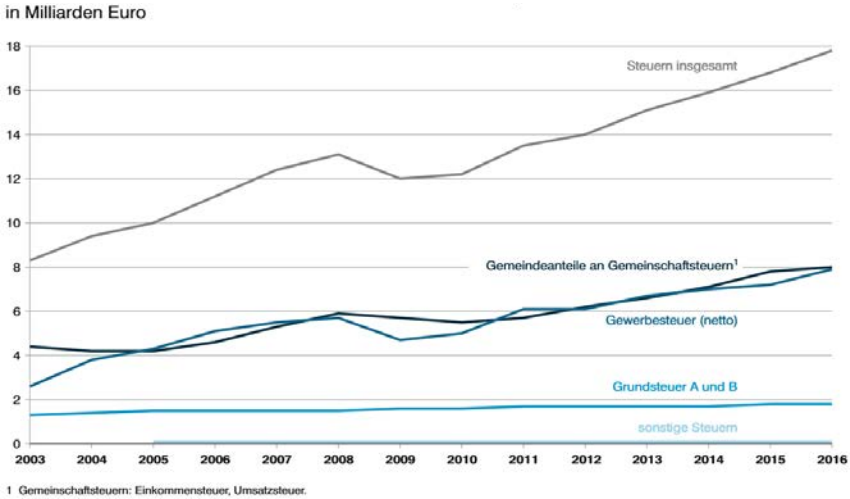
Der Bayerische Kommunale Finanzausgleich stellt eine weitere wichtige Säule für die Kommunalfinanzen dar. Dem Grunde nach ist er im Grundgesetz verankert (Art. 106 Abs. 7 GG). Die (Flächen-) Länder der Bundesrepublik Deutschland sind danach gehalten, einen gewissen Prozentsatz von ihren Anteilen an den Gemeinschaftssteuern den Kommunen zu überlassen. Das bedeutet, dass die Länder einen Teil ihrer Einnahmen aus der Einkommensteuer, der Körperschaftsteuer und der Umsatzsteuer an die Kommunen weiterleiten müssen (sogenannter obligatorischer Steuerverbund). Darüber hinaus leistet der Freistaat Bayern nach dem Finanzausgleichsgesetz in einem großen Umfange weitere Transferzahlungen an den kommunalen Sektor und gewährleistet damit den Gemeinden eine insgesamt auskömmliche Finanzausstattung.

Sonstige Einnahmen

Den Gemeinden fließen außerdem weitere Einnahmen aus unterschiedlichsten Quellen zu. Sie können zum Beispiel Einnahmen aus wirtschaftlicher Betätigung, Vermietung oder Zinsen aus Kapitalvermögen erzielen. Ein eigenes Kapitel stellt die Aufnahme von Krediten dar.

2. Die Steuereinnahmen der Gemeinden

Steuereinnahmen der Gemeinden und Gemeindeverbände in Bayern 2003 bis 2016



1 Gemeinschaftsteuern: Einkommensteuer, Umsatzsteuer.

Quelle: Gemeindefinanzen und Realsteuervergleich 2016, Bayer. Landesamt für Statistik, München 2017

2.1 Überblick

Den Gemeinden steht das Aufkommen folgender Steuern unmittelbar zu:

- Gewerbesteuer
- Grundsteuer A und B
- Einkommensteuer zu einem Anteil von 15 %,
- Umsatzsteuer zu einem Anteil von 2,2 %
- örtliche Verbrauch- und Aufwandsteuern.

Am Aufkommen der Einkommen- und der Umsatzsteuer partizipieren die Gemeinden infolge der bundesrechtlichen Regelungen sowohl unmittelbar als auch kraft Landesrechts über den bayerischen kommunalen Finanzausgleich. Über den sogenannten „allgemeinen Steuerverbund“ beteiligt der bayerische Staat seine Gemeinden an diesen Steuern.

Die eigenen Steuereinnahmen der bayerischen Gemeinden betrugen im Jahr 2018 insgesamt rund 20 Mrd. €. Der größten Einnahmeposten war

das Aufkommen aus der Gewerbesteuer mit 10,56 Mrd. €, wovon dem Bund und dem Land über die Gewerbesteuerumlage rund 2 Mrd. € zugeflossen sind (Gewerbesteuer netto: 8,6 Mrd. €). An zweiter Stelle kommt der Anteil an der Einkommensteuer mit rund 8,3 Mrd. €.

2.2 Gewerbesteuer

Die Gewerbesteuer gehört zu den Realsteuern. Im Gegensatz zu den Personensteuern (z.B. Einkommensteuer und Körperschaftsteuer) zielen sie auf eine Sache (lateinisch: res). Steuergegenstand ist der Gewerbebetrieb und seine objektive Ertragskraft. Nicht zu den Gewerbebetrieben zählen Betriebe der Land- und Forstwirtschaft sowie die freien Berufe (z.B. Ärzte, Rechtsanwälte, Architekten, Apotheker, Steuerberater).

Besteuerungsgrundlage ist der **Gewerbeertrag**, das ist der nach dem Einkommensteuergesetz bzw. nach dem Körperschaftsteuergesetz ermittelte Gewinn, verändert um gewisse Hinzurechnungen und Kürzungen. Für die Berechnung der Gewerbesteuer wird zunächst ein **Steuermessbetrag** ermittelt. Ihn erhält man dadurch, dass man auf den Gewerbeertrag einen Prozentsatz anwendet, die sogenannte **Steuermesszahl**; sie beträgt 3,5%. Bis zur Höhe von 24.500 € ist bei natürlichen Personen und bei Personengesellschaften der Gewerbeertrag von der Besteuerung freigestellt (Freibetrag).

Beispiel:

Gewinn eines Personenunternehmens (nach Hinzurechnungen und Kürzungen)	*50.000 €*
abzüglich Freibetrag	*24.500 €*
zu versteuern	*25.500 €*
Gewerbesteuermesszahl	*3,5%*
Gewerbesteuermessbetrag (25.500 € mal 3,5%) =	*892,50 €*

Den **Steuermessbetrag** ermittelt das **Finanzamt** und erlässt dann den **Gewerbesteuermessbescheid**. Er stellt die Besteuerungsgrundlage für die Gemeinde dar. Die **Gemeinde** wendet nun auf den Steuermessbe-

trag ihren in der Haushaltssatzung festgesetzten Hebesatz an und erlässt den **Gewerbesteuerbescheid**. Das Verfahren zur Erhebung der Gewerbesteuer ist demnach zweistufig, die Verwaltungshoheit teilen sich Staat (Finanzamt) und Gemeinde.

Beispiel:	
Gewerbesteuermessbetrag	
(ermittelt durch das Finanzamt)	*892,50 €*
Hebesatz	
(festgesetzt durch die Gemeinde)	*310 %*
Gewerbesteuer	
(Messbetrag mal Hebesatz)	*2.766,75 €*

Die Gemeinde beeinflusst über den Hebesatz (= Steuersatz), den sie alljährlich in ihrer Haushaltssatzung festsetzt, die Höhe des Steueraufkommens. Hier kommt die Finanzautonomie der Gemeinde zum Tragen.

Aus der Zweistufigkeit des Festsetzungsverfahrens folgt für den einzelnen Steuerschuldner, dass Einwendungen gegen den Gewerbesteuermessbescheid (zum Beispiel gegen die Höhe des Gewerbeertrags) durch Einspruch gegenüber dem Finanzamt geltend zu machen sind. Anträge auf Stundung und Erlass der Gewerbesteuer sind dagegen unmittelbar an die Gemeinde zu richten.

Das Aufkommen der Gewerbesteuer ist den Gemeinden durch das Grundgesetz garantiert (Art. 106 Absatz 6 Satz 1 GG). Aber auch Bund und Länder sind am Gewerbesteueraufkommen beteiligt; an sie müssen die Gemeinden eine Umlage bezahlen (Gewerbesteuerumlage), diese beträgt ab 2020 35 % des Gewerbesteuermessbetrags. Zur Gewerbesteuerumlage siehe die Ausführungen in Abschnitt 3.9.3.

Bis einschließlich 1997 wurde neben der Ertragskraft von Gewerbebetrieben auch das Gewerbekapital besteuert. Die Gewerbekapitalsteuer wurde jedoch durch das Gesetz zur Fortsetzung der Unternehmensteuerreform vom 25. Oktober 1997 abgeschafft. Die Gemeinden erhalten zum Ausgleich eine Beteiligung an der Umsatzsteuer.

Im Rahmen der Unternehmensteuerreform 2008 wurde die Gewerbesteuer als fester Bestandteil der kommunalen Finanzausstattung bestätigt und festgeschrieben. Die bisher diskutierten Alternativen zur Gewerbesteuer konnten sich damit nicht durchsetzen. Durch die Hinzurechnung von Zinsen und bestimmten Finanzierungsanteilen wurden zudem bestimmte ertragsunabhängige Bestandteile der Bemessungsgrundlage gestärkt.

Es kommt häufig vor, dass gewerbliche Unternehmen nicht nur über eine Betriebsstätte verfügen, sondern mehrere Betriebsstätten in verschiedenen Gemeinden unterhalten. Zu denken ist z. B. an Kreditinstitute (z. B. Deutsche Bank), an Handelsketten (z. B. Aldi). Diese Unternehmen erwirtschaften einen Gewinn, für den das Betriebsfinanzamt (Sitz der Geschäftsleitung maßgebend) einen Gewerbesteuermessbetrag errechnet, der dann auf die Gemeinden mit einer Betriebsstätte verteilt wird (Zerlegung). Als Zerlegungsmaßstab werden grundsätzlich die Arbeitslöhne herangezogen. Maßgebend ist das Verhältnis der gesamten Arbeitslöhne zu den Arbeitslöhnen, die an die Beschäftigten bei den Betriebsstätten der einzelnen Gemeinde gezahlt worden sind.

Der Gewerbesteuermessbetrag bei Anlagen zur Erzeugung von Windenergie (ab Erhebungszeitraum 2009) und Solaranlagen (ab Erhebungszeitraum 2013) wird zu 30 % auf die Standorte mit Beschäftigten und zu 70 % auf die Standorte mit Anlagewerten verteilt.

2.3 Grundsteuer

Die Grundsteuer ist eine originäre Gemeindesteuer. Nach Art. 106 Abs. 6 Satz 1 GG steht das Grundsteueraufkommen den Gemeinden zu. Der Grundsteuer unterliegt der in einer Gemeinde gelegene Grundbesitz. Steuerpflichtig sind die Betriebe der Land- und Forstwirtschaft (Grundsteuer A) und die übrigen unbebauten und bebauten Grundstücke (Grundsteuer B).

Auch die Grundsteuer wird, wie die Gewerbesteuer, in einem zweistufigen Verfahren festgesetzt und erhoben. Zunächst ist das Grundstück durch das Finanzamt zu bewerten. Dabei werden Größe, Bodenwert

und die Besonderheiten (Lage, Erschließung) des Grundstücks berücksichtigt. Das Finanzamt ermittelt den sogenannten **Einheitswert**. Der Einheitswert ist nicht der tatsächliche Wert des Grundstücks, sondern nur ein steuertechnisches Hilfsmittel. Auf den Einheitswert wendet das Finanzamt eine **Steuermesszahl** an und ermittelt so den **Steuermessbetrag**. Die Gemeinde wiederum multipliziert den Steuermessbetrag mit dem vom Gemeinderat beschlossenen **Hebesatz**. Das Ergebnis stellt die Steuerschuld dar, die der Grundstückseigentümer gegenüber der Gemeinde hat (vgl. Verfahren bei der Erhebung der Gewerbesteuer).

Das Bundesverfassungsgericht hat in seinem Urteil vom 10.04.2018 das derzeit geltende System der Grundsteuererhebung für **verfassungswidrig** erklärt und eine Übergangsfrist bis Ende 2024 gewährt, wobei die entsprechenden Regelungen des Bewertungsgesetzes bis Ende 2019 reformiert werden mussten. Problem der bisherigen Grundsteuer ist, dass diese auf der Grundlage von Einheitswerten zum 01.01.1935 (neue Bundesländer) bzw. 01.01.1964 (alte Bundesländer) berechnet wird, obwohl gem. § 21 Abs. 1 Bewertungsgesetz die Einheitswerte in Zeitabständen von jeweils sechs Jahren allgemein festzustellen sind (Hauptfeststellung).

Nach dem Grundgesetz liegt die Gesetzgebungskompetenz für die Grundsteuer beim Bund. Der Bundesrat hat am 8.11.2019 den Vorlagen zur Reform der Grundsteuer zugestimmt. Die Zustimmung des Deutschen Bundestages erfolgte bereits am 18.10.2019. Damit kann das Gesetzespaket aus Grundgesetzänderung sowie Änderung des Grundsteuer- und Bewertungsrechtes nach Verkündung im Bundesgesetzblatt wie geplant in Kraft treten.

Erhebung der Grundsteuer bis 2024 nach dem bisherigen System gesichert

Für die Kommunen war das Thema „Grundsteuerreform“ deswegen so brisant, weil die Einnahmen aus der Grundsteuer eine unverzichtbare kommunale Finanzierungsquelle darstellen. Sie betragen in Bayern 1,8 Mrd. € und bundesweit 14 Mrd. € jährlich. **Durch die Reform ist die Erhebung der bisherigen Grundsteuer über 2019 hinaus bis Ende 2024 gesichert**. Nach dem Urteil des Bundesverfassungsgerichts vom 10.4.2018 war eine Erhebung der Grundsteuer ab 2020 nur möglich, wenn bis Ende 2019 die entsprechenden Regelungen des Bewertungsge-

setzes reformiert sind. Ab **2025** muss die Grundsteuer nach dem **neuen Regelwerk** erhoben werden.

Regelung durch Bundesgesetz mit Länderöffnungsklausel im GG
Mit der Reform ändert sich insbesondere die Bewertung der Grundstücke. In Zukunft erfolgt die Bewertung grundsätzlich nach dem wertabhängigen Modell: Bei einem unbebauten Grundstück ist dafür der Wert maßgeblich, der durch unabhängige Gutachterausschüsse ermittelt wird. Ist das Grundstück bebaut, werden bei der Berechnung der Steuer auch Erträge wie Mieten berücksichtigt. Um das Verfahren zu vereinfachen, wird für Ein- und Zweifamilienhäuser, Mietgrundstücke und Wohnungseigentum ein vorgegebener durchschnittlicher Sollertrag in Form einer Nettokaltmiete je Quadratmeter in Abhängigkeit der Lage des Grundstücks angenommen. Als erster **Hauptfeststellungszeitpunkt** für die Feststellung der Grundsteuerwerte nach den neuen Bewertungsregeln ist der **1.1.2022** vorgesehen.

Entscheidend ist bei der Reform, dass die Grundsteuermesszahl von derzeit 2,6, 3,1 bzw. 3,5 Promille bei der Grundsteuer B auf einheitlich 0,34 Promille reduziert wird. Im Klartext: Deutlich höhere Einheitswerte, aber die Grundsteuermesszahl beträgt einheitlich 0,34 Promille, also rd. 10 % der derzeit geltenden Grundsteuermesszahlen.

Anstelle dieses wertabhängigen Modells können sich die Bundesländer auch dafür entscheiden, die Grundsteuer ab 1.1.2025 nach einem wertunabhängigen Modell zu berechnen. Ermöglicht wird dies durch die Grundgesetzänderung unter Einfügung einer Länderöffnungsklausel in Art. 105 Abs. 2 Satz 1 GG und Art. 72 Abs.3 Satz 1 Nr. 7 GG.

Freistaat Bayern will von der Länderöffnungsklausel Gebrauch machen
Bayern wird von der Öffnungsklausel Gebrauch machen und bevorzugt das in die Diskussion eingebrachte Flächenmodell. Das Modell sieht ein zweistufiges Besteuerungsverfahren vor, bei dem das Produkt aus Flächenbezugsgröße und nutzungsartabhängigen Äquivalenzzahlen die Ausgangsgröße für die Anwendung der Grundsteuerhebesätze durch die Kommunen sein sollen.

Das Bayerische Staatsministerium der Finanzen und für Heimat erarbeitet derzeit den Referentenentwurf eines bayerischen Grundsteuergesetzes. Basis hierfür ist die nunmehr beschlossene umfassende Länderöffnungsklausel im Grundgesetz. Der bayerische Entwurf soll ein in sich geschlossenes und umfassendes Regelungswerk sein in dem die Berechnungsgrundlagen (bisher im Bewertungsgesetz) und das Besteuerungsverfahren (bisher im Grundsteuergesetz) enthalten sind. Mit einem Gesetzentwurf ist bis Mai 2020 zu rechnen.

Bei der Umsetzung des bayerischen Grundsteuermodells sind als Berechnungsgrundlagen angedacht:

2 Cent pro qm für den Grund und Boden,
20 Cent pro qm für Wohngebäudeflächen und
40 Cent pro qm für sonstige Gebäudeflächen.

Die Städte und Gemeinden legen wie bisher den Hebesatz mit Satzung fest und bestimmen damit maßgeblich über die Höhe der Grundsteuer.

Vorgesehen ist eine **Grundsteuer C für baureife Grundstücke**, von der eine Gemeinde Gebrauch machen kann. Bei der **Grundsteuer A** für **land- und forstwirtschaftliche Betriebe** wird weiterhin wegen der Besonderheiten der landwirtschaftlichen Besteuerung und der Einbettung in die einschlägigen Sozialversicherungssysteme auf den Ertragswert des land- und forstwirtschaftlichen Betriebs abgestellt.

2.4 Gemeindeanteil an der Einkommensteuer

Die Einkommensteuern (Lohnsteuer, veranlagte Einkommensteuer, Körperschaftsteuer und Kapitalertragssteuer) gehören zu den ergiebigsten Steuerquellen in Deutschland. Am gesamten Steueraufkommen haben sie einen Anteil von etwa 40%. Die Gemeinden erhalten vom Aufkommen der Lohnsteuer und veranlagten Einkommensteuer jeweils 15%, vom Aufkommen der Kapitalertragssteuer 12%. Weil diese Steuern Bund, Ländern und Gemeinden gemeinschaftlich zustehen, spricht man hier von **Gemeinschaftssteuern**.

Den Gemeindeanteil an der Einkommensteuer gibt es seit der großen, 1969 verkündeten und 1970 in Kraft getretenen Finanzreform. Art. 106 Abs. 5 GG bestimmt: „Die Gemeinden erhalten einen Anteil an dem Aufkommen der Einkommensteuer, der von den Ländern an ihre Gemeinden auf der Grundlage der Einkommensteuerleistungen ihrer Einwohner weiterzuleiten ist." Einzelheiten wurden im Gemeindefinanzreformgesetz (GFRG) geregelt. Es legte den Beteiligungssatz zum 01.01. 1970 auf 14% fest und führte gleichzeitig die Gewerbesteuerumlage (siehe Abschnitt 3.9.3) ein.

Verteilungsmodus

Der individuelle Anteil, den jede Gemeinde an der Einkommensteuer hat, wird über eine **Schlüsselzahl** ermittelt. Diese Schlüsselzahl ist eine auf sieben Stellen abgerundete Bruchzahl. Sie errechnet sich dadurch, dass man das Einkommensteueraufkommen in einer Gemeinde in Beziehung setzt zum Einkommensteueraufkommen des betreffenden Bundeslandes. Allerdings wird hier nicht das tatsächliche Aufkommen zugrunde gelegt, sondern nur die Steuerleistungen, die bis zu einer bestimmten Einkommensgrenze zu zahlen sind. Diese Einkommensgrenze beträgt bei Ledigen 35.000 €, bei Verheirateten 70.000 €. Man spricht hier von Sockelbeträgen. Nur die Steuer, die innerhalb dieser Höchstbetragszonen anfällt („Sockelaufkommen") ist bei der Berechnung der Schlüsselzahl heranzuziehen.

Mit dieser Rechenweise erreicht man eine **Nivellierung**. Die ausgleichende Wirkung dieses Verteilungssystems liegt darin, dass es den Gemeinden den Einkommensteueranteil nach dem Verhältnis der Steuerleistungen erschließt, die von den Beziehern „normaler" Einkommen erbracht werden. Damit wird eine Bevorzugung von Gemeinde vermieden, in denen ein überdurchschnittlich hohes Einkommensniveau zu verzeichnen ist.

Die Schlüsselzahl wird durch die Einkommensteuerstatistik (rückwirkend) im dreijährigen Turnus für jede Gemeinde ermittelt. Die Bruchzahl wird auf die jeweils aktuell zur Verteilung gelangende Steuermasse angewendet und ergibt so den individuellen Anteilsbetrag, welcher vierteljährlich an die Gemeinden überwiesen wird.

Beispiel:
Verteilungsmodus der Einkommensteuer im Bundesland X

Einkommensteuer 2020 insgesamt	*10.000.000.000 €*
Daten aus der Einkommensteuerstatistik 2013	
a) anrechenbares Aufkommen des Landes X (Sockelaufkommen)	*6.000.000.000 €*
b) anrechenbares Aufkommen der Gemeinde A im Land X („Sockelaufkommen")	*12.000.000 €*
Schlüsselzahl (gültig 2018 bis 2020)	
12.000.000 : 6.000.000.000	*0,0020000*
Einkommensteueranteil der Gemeinde A im Jahre 2020	
a) Anteil aller Gemeinden des Landes 10.000.000.000 mal 15%	*1.500.000.000 €*
b) Anteil der betreffenden Gemeinde A 1.500.000.000 mal 0,0020000	*3.000.000 €*

2.5 Umsatzsteueranteil

Die Gemeinden erhalten seit 1. Januar 1998 einen Anteil an der Umsatzsteuer. Diese Beteiligung dient als Ersatz für die Gewerbekapitalsteuer, welche zum gleichen Zeitpunkt im Rahmen der Unternehmenssteuerreform abgeschafft worden war. Die Umsatzsteuer rangiert unter allen Steuern in Deutschland an erster Stelle und ist relativ krisensicher. Aus diesem Grunde bedeutete die gemeindliche Beteiligung einen Erfolg im Bemühen um eine nachhaltige Verbesserung der Kommunalfinanzen. Der Beteiligungssatz ist im Gesetz über den Finanzausgleich zwischen Bund und Ländern festgelegt und beträgt derzeit 2,2% des Umsatzsteueraufkommens (nach Abzug der Bundeszuschüsse zur Arbeitslosen- und Rentenversicherung).

2015, 2017 und vor allem 2018 stieg der Anteil der Gemeinden aus der Umsatzsteuer bundesweit auf 7.450 Mio. € stark an, da die Gemeinden seit 2015 Mittel vom Bund über die Umsatzsteuer zur Stützung der kommunalen Finanzkraft im Zusammenhang mit der Last der Eingliederungshilfe für Menschen mit Behinderung erhalten in Höhe von 3.400 Mio. € ab 2018.

Die Gemeinden in Bayern erhalten daher insgesamt aus der Umsatzsteuerbeteiligung 2012: 299,4, in 2014: 615,9 in 2015: 631,9, in 2017: 983,4, in 2018: 1.270,3 Mio. € und 2019 rund 1.300 Mio. €. Damit erreicht der Anteil an der Umsatzsteuer die Höhe von rd. 72 % der Einnahmen aus der Grundsteuer!

Die Umsatzsteuer wird von den Finanzämtern erhoben. Die Gemeinden in Bayern erhalten ihren Anteil in vierteljährlichen Zahlungen durch das Zentralfinanzamt München. Seit dem 1. Januar 2018 gilt allein der endgültige, fortschreibungsfähige und bundeseinheitliche Verteilungsschlüssel für die Beteiligung der Gemeinden am Aufkommen der Umsatzsteuer. Der endgültige Schlüssel setzt sich wie folgt zusammen:

- zu 25 % aus der Summe des Gewerbesteueraufkommens der letzten sechs verfügbaren Jahre des Realsteuervergleichs nach § 4 Nr. 2 des Finanz- und Personalstatistikgesetzes,
- zu 50 % aus der Anzahl der sozialversicherungspflichtig Beschäftigten (ohne öffentlichen Dienst im engeren Sinne) jeweils am 30. Juni der letzten drei verfügbaren Jahre nach § 281 SGB III,
- zu 25 % aus der Summe der sozialversicherungspflichtigen Entgelte (ohne öffentlichen Dienst im engeren Sine) der letzten drei verfügbaren Jahre nach § 281 SGB III.

Die Schlüsselzahlen werden auf der Grundlage des Gewerbesteueraufkommens der Jahre 2010 bis 2015, der sozialversicherungspflichtig Beschäftigten der Jahre 2013 bis 2015, der sozialversicherungspflichtigen Entgelte der Jahre 2012 bis 2014 sowie der Gewerbesteuerhebesätze der Jahre 2012 bis 2015 errechnet. Der Verteilungsschlüssel gilt für die Jahre 2018 bis 2020.

Für die Jahre 2021 bis 2023 erfolgt eine Aktualisierung auf der Grundlage des Gewerbesteueraufkommens der Jahre 2013 bis 2018, der sozialversicherungspflichtig Beschäftigten der Jahre 2016 bis 2018, der sozialversicherungspflichtigen Entgelte der Jahre 2015 bis 2017 sowie der Gewerbesteuerhebesätze der Jahre 2015 bis 2018. Diese Aktualisierungen werden dann im Drei-Jahres-Turnus zukünftig fortgeführt.

2.6 Örtliche Verbrauch- und Aufwandsteuern

Wie schon im Abschnitt „Selbstverwaltungsrecht und Finanzhoheit“ dargestellt, haben die Gemeinden das Steuerfindungsrecht, d. h., sie dürfen Steuern „finden“ und erheben. Dieses Recht spielt bei den Örtlichen Verbrauch- und Aufwandsteuern eine Rolle. Darunter fallen die Hundesteuer und die Zweitwohnungsteuer.

Nach Art. 3 Abs. 1 des Kommunalabgabengesetzes (KAG) können die Gemeinden für das Halten eines über vier Monate alten Hundes eine Steuer erheben. Freilich bringt die Hundesteuer nur geringe Einnahmen, der Verwaltungsaufwand ist beträchtlich. Deshalb wird man diese Steuer vor allem aus ordnungspolitischen, weniger aus fiskalischen Gesichtspunkten erheben.

Die Zweitwohnungsteuer war bis Mitte 2004 in Bayern rechtlich nicht möglich. Mit einer entsprechenden Änderung des Art. 3 des Kommunalabgabengesetzes (KAG) wurde das Verbot gestrichen. Seither mehrt sich die Zahl der Gemeinden, die eine Zweitwohnungsteuer erheben.

3. Kommunaler Finanzausgleich

3.1 Steuerverbünde als Quellen des Finanzausgleichs

Die Kommunen haben an dem Steueraufkommen in Deutschland nur einen Anteil von ca. 14 %. Angesichts der vielfältigen kommunalen Aufgaben wäre diese Finanzausstattung zu gering. Daher erhalten in allen Flächenländern der Bundesrepublik Deutschland die Kommunen über den kommunalen Finanzausgleich zusätzliche Mittel.

Die Finanzausgleichsleistungen werden in der Hauptsache aus Steuerverbünden finanziert. Unter „Steuerverbund“ versteht man die Beteiligung der Kommunen an bestimmten staatlichen Steuereinnahmen mit einem festen Prozentsatz. In Bayern gibt es drei solcher Steuerverbünde:

- den allgemeinen Steuerverbund,
- den Kraftfahrzeugsteuerersatzverbund,
- den Grunderwerbsteuerverbund.

Die Konstruktion des verbundenen Steuersystems bringt es mit sich, dass Staat und Kommunen quasi eine Schicksalsgemeinschaft bilden: Hohe Steuereinnahmen des Staates schlagen bei den Kommunen automatisch durch vermehrte **Zuweisungen** zu Buche, während bei sinkenden staatlichen Steuereinnahmen auch der Mittelzufluss an die Kommunen zurückgeht.

Verpflichtend vorgeschrieben ist nur der **allgemeine Steuerverbund**. Hier geht es um die Verteilung der Gemeinschaftsteuern, also der besonders aufkommensstarken Steuern. Das Grundgesetz schreibt in Art. 106 Abs. 7 vor, dass die Länder von ihrem Anteil (Länderanteil) der Gemeinschaftsteuern (Einkommensteuer, Körperschaftsteuer, Umsatzsteuer, Kapitalertragsteuer) einen gewissen Prozentsatz an die Kommunen abgeben müssen. Diese Konstruktion bezeichnet man als „obligatorischen Steuerverbund". Mit ihm wird die Teilhabe der Kommunen an den Gemeinschaftsteuern verfassungsrechtlich festgeschrieben. Allerdings lässt es das Grundgesetz offen, wie hoch die Beteiligung sein soll; über die Höhe des Beteiligungssatzes entscheiden die Länder selbst.

Die Gemeinschaftssteuern werden nach Art. 106 Abs. 3 GG, dem Gesetz über den Länderfinanzausgleich (LFAG) und dem Gemeindefinanzreformgesetz (GFRG) wie folgt verteilt (Stand 2020):

	BUND	LÄNDER	GEMEINDEN
Einkommenssteuer	42,5 %	42,5 %	15,0 %
Körperschaftssteuer	50,0 %	50,0 %	–
Zinsabschlagsteuer*	44,0 %	44,0 %	12,0 %
Umsatzsteuer	53,5 %	44,5 %	ca. 4,0 %

*Abgeltungssteuer auf Zins- und Veräußerungserträge)

Die einzelnen Bundesländer sind dem Verfassungsauftrag des Art. 106 Abs. 7 GG durch ihre Finanzausgleichsgesetze nachgekommen. Vielfach – so auch in Bayern – ist vorgesehen, dass die Gemeinden nicht nur von den Gemeinschaftsteuern, sondern auch von den Landessteuern einen Anteil erhalten.

Der bayerische kommunale Finanzausgleich hat im Jahr 2020 ein Volumen von ca. 10 Milliarden €. Im Vergleich dazu betragen die kommunalen Steuereinnahmen ca. 20 Milliarden €. Schon aus diesen zwei Zahlen wird deutlich, wie sehr die Kommunen auf den Finanzausgleich angewiesen sind. Der bayerische Finanzausgleich ist traditionell gut ausgestattet. Er gewährleistet den Kommunen insgesamt gesehen eine solide finanzielle Basis und sorgt dafür, die Unterschiede in der finanziellen Leistungskraft der Kommunen erheblich abzumildern. Damit trägt er dazu bei, in Bayern annähernd gleichwertige Lebensverhältnisse herzustellen und die kommunale Selbstverwaltung zu stärken.

Immer wieder steht das Finanzausgleichssystem auf dem Prüfstand. In Gutachten werden Stärken und Schwächen des Systems beleuchtet und aufgezeigt. Im Großen und Ganzen werden aber Schlüssigkeit und Effizienz des Systems nicht in Abrede gestellt. Freilich steht immer die Frage der gerechten Verteilung im Mittelpunkt. Diese wird – bedingt durch die unterschiedlichen Interessen – „auf dem flachen Land“ anders bewertet als in den Städten. Gegenwärtig wird ein Reformbedarf in der „Einwohnergewichtung“ (siehe dazu die nachfolgenden Ausführungen) und bei der Berechnung der Steuerkraft erkannt. Systembedingt bleibt ein gewisser Teil des Realsteueraufkommens außer Betracht: jener Teil, der aufgrund hoher Hebesätze erzielt werden kann. Hier werden die Städte im Vorteil gegenüber kleinen Gemeinden gesehen. Demgegenüber werden die zentralörtlichen Funktionen der Städte und die damit verbundenen Lasten ins Feld geführt.

3.2 Schlüsselzuweisungen

Eine zentrale Rolle im Finanzausgleich spielen die Schlüsselzuweisungen. 4 Milliarden € gehen im Jahr 2020 in dieser Form an die bayerischen Kommunen. Finanziert wird diese Summe aus dem allgemeinen Steuerverbund (siehe oben). Der allgemeine Steuerverbund ist die landesrechtliche Umsetzung der oben erwähnten Bestimmung des Art. 106 Abs. 7 GG, wonach den Kommunen ein Teil der Gemeinschaftsteuern zusteht.

Den allgemeinen Steuerverbund stellt man sich am besten vor als einen Topf, in dem die Landesanteile der Gemeinschaftsteuern fließen, hinzu

kommt noch der Landesanteil der Gewerbesteuerumlage. Die Gesamtsumme wird gekürzt um die Leistungen, die der Freistaat Bayern im Rahmen des Länderfinanzausgleichs erbringen muss. Alle Mittel, die in den allgemeinen Steuerverbund fließen, nennt man **Verbundmasse**. Der Anteil, der den Kommunen zusteht, heißt **Anteilmasse**. Die Anteilmasse beträgt gegenwärtig (2020) 12,75% der Verbundmasse. Maßgebend sind die Zuflüsse, die in einem zurückliegenden Jahreszeitraum eingegangen sind. Für die Höhe der Anteilmasse 2020 kommt es auf das Volumen an, das sich vom 1. Oktober 2018 bis 30. September 2019 angesammelt hat.

Der größte Teil der Anteilmasse (rund 75 %) wird an die Kommunen in Form von **Schlüsselzuweisungen** ausgeschüttet. Diesen Anteil nennt man Schlüsselmasse; sie geht zu 64% an die Gemeinden und zu 36% an die Landkreise. Die Bezirke erhalten keine Schlüsselzuweisungen, diese Körperschaften bekommen aber vom Staat den Sozialhilfeausgleich, der wegen der besonderen Belastungen der Bezirke als überörtliche Träger der Sozialhilfe gewährt wird.

Quelle: Der Kommunale Finanzausgleich in Bayern, Bayer. Staatsministerium der Finanzen, München 2020

Die Schlüsselzuweisungen sind dazu bestimmt, die finanzielle Leistungsfähigkeit der Gemeinden zu verbessern. Die Zuweisungen schaffen bei denjenigen Gemeinden einen Ausgleich, deren Steuereinnahmen nicht ausreichen, die Aufgaben zu bestreiten. Entsprechendes gilt für die Landkreise in Bezug auf das Umlageaufkommen. Ihren Namen verdanken die Schlüsselzuweisungen der Tatsache, dass sie nach einem besonderen **Verteilungsschlüssel** an die Gemeinden gehen. Dabei werden, um zu einer möglichst gerechten Verteilung zu gelangen, zwei Dinge berücksichtigt:

- Wie hoch ist der Finanzbedarf der Gemeinde?
- Was kann die Gemeinde aus eigenen Steuereinnahmen selbst aufbringen?

Zu beiden Fragen werden finanztechnische Messzahlen gebildet. Der finanztechnische Ausdruck für den Bedarf lautet **Ausgangsmesszahl**,

derjenige für die eigene Einnahmemöglichkeit **Steuerkraftmesszahl**. Bei den meisten Gemeinden liegt die Ausgangsmesszahl über der Steuerkraftmesszahl. Der Unterschiedsbetrag wird zu 55% ausgeglichen. Es gilt die Formel:

(Ausgangsmesszahl – Steuerkraftmesszahl) mal 55% = Schlüsselzuweisung

Erster Schritt: Ermittlung des Bedarfs

Vorweg sei gesagt, dass die Bedarfsermittlung selbstverständlich eine fiktive ist. Wie sollte man auch individuell für jede Gemeinde herausfinden, wie viel Geldmittel sie nötig hat? Das Gesetz muss nach einem bestimmten Schema vorgehen, nach einer Formel. Das Finanzausgleichsgesetz unterstellt einen **Finanzbedarf**, der von der **Einwohnerzahl** abhängt. Mit der Größe der Gemeinde wächst der Finanzbedarf. Die „Einwohnergewichtung" hat ihre Ursache darin, dass die Gemeinden mit zunehmender Größe mehr Aufgaben (und damit mehr Ausgaben) für Bildung, Kultur, Verkehrswesen, soziale Sicherung usw. erbringen. Diese Tatsache findet ihre Berücksichtigung im **Hauptansatz**, also der Messzahl, die den Bedarf ausdrückt. Das FAG enthält eine an der Einwohnerzahl orientierte Staffel mit Prozentsätzen. Die Staffel beginnt bei 112 und endet bei 150. Bei dem Rechenvorgang werden demnach fiktive Einwohnerzahlen ermittelt.

HAUPTANSATZ (Art. 3 Abs. 1 BayFAG)

EINWOHNER	% DER EINWOHNERZAHL
bis 5.000	112%
ab 10.000	115%
ab 25.000	125%
ab 50.000	135%
ab 100.000	140%
ab 250.000	145%
ab 500.000	150%

Durch die Anwendung des Hauptansatzes wird die Einwohnerzahl gewichtet. Es zählen auch die Personen mit Nebenwohnungen.

Beispiel:
Die gewichtete Einwohnerzahl einer Gemeinde mit 10.000 Einwohnern (9.500 mit Hauptwohnsitz, 500 mit Nebenwohnsitz) beträgt 11.500 (10.000 Einwohner mal 115%).

Neben dem Hauptansatz gibt es Ergänzungsansätze. Mit ihnen werden gewisse **Sonderbelastungen** berücksichtigt. Es gibt folgende Ergänzungsansätze:

- Ergänzungsansatz für kreisfreie Städte; er beträgt 10% des Hauptansatzes und soll die Belastungen auffangen, die diesen Städten dadurch erwachen, dass sie Kreisfunktion wahrnehmen.
- Sozialhilfeansatz; mit ihm werden die Belastungen der kreisfreien Städte und der Landkreise als örtliche Träger der Sozialhilfe und der Grundsicherung für Arbeitssuchende berücksichtigt.
- Strukturschwächeansatz; er wird den Gemeinden zugebilligt, die eine überdurchschnittliche Zahl an Arbeitslosen im Verhältnis zur Steuerkraft aufweisen.
- Die Zahl der Kinder in Kinderbetreuungseinrichtungen

Die **Ausgangsmesszahl** („Bedarfsmesszahl“) wird nun dadurch gefunden, dass man den Hauptansatz und evtl. Ergänzungsansätze zusammenzählt, mit der tatsächlichen Einwohnerzahl vervielfältigt und schließlich auf den sogenannten **einheitlichen Grundbetrag** anwendet. Dieser stellt eine Rechengröße dar, dessen Höhe von der zur Verfügung stehenden Schlüsselmasse abhängig ist. Der einheitliche Grundbetrag wird jedes Jahr neu bestimmt und ist so gerechnet, dass die zur Verfügung stehende Schlüsselmasse jedes Jahr voll aufgebraucht wird.

Beispiel:
Der Grundbetrag 2020 für die Gemeinden beträgt 1.072,08 €. Bei einer Gemeinde mit 10.000 Einwohnern ergibt sich eine gewichtete Einwohnerzahl von 11.500 (siehe oben). Für die Gemeinde errechnet sich eine Ausgangsmesszahl von 12.328.920 € (11.500 mal 1.072,08 €).

Bei diesem Beispiel ist unterstellt, dass andere Ansätze als der Hauptansatz nicht anzuwenden sind.

Zweiter Schritt:
Ermittlung der eigenen finanziellen Leistungsfähigkeit

Die **Steuerkraftmesszahl** gibt Auskunft darüber, welche Einnahmemöglichkeiten einer Gemeinde sozusagen per Gesetz „unterstellt" werden. Die Steuerkraftmesszahl, gemeinhin auch „Steuerkraft" genannt, ist eine finanztechnische Messgröße und ist nicht gleichbedeutend mit der tatsächlichen Einnahmesituation der Gemeinde; sie stellt das Gegenstück zur Ausgangsmesszahl dar. Die Steuerkraftmesszahl ist die Summe der Steuerkraftzahlen aus den Realsteuern (Grund- und Gewerbesteuer) und dem Gemeindeanteil an der Einkommensteuer. Die Steuerkraftzahlen resultieren aus den Einnahmen aus den genannten Steuern.

Allerdings muss bei den Realsteuern noch eine Bereinigung stattfinden, die dem Umstand Rechnung trägt, dass die Gemeinden ihre Steuersätze (Hebesätze) individuell festlegen. Bei der Ermittlung der Steuerkraftmesszahl wendet man aber nicht diese (tatsächlichen) Hebesätze an, sondern fiktive, vom Gesetz vorgegebene. Man nennt sie ***Nivellierungshebesätze***. Diese betragen seit 2016:

- Grundsteuer A 310 Prozent,
- Grundsteuer B 310 Prozent,
- Gewerbesteuer 310 (abzüglich der Gewerbesteuerumlage von 35 %).

Dem liegt der Gedanke zugrunde, dass die **Steuerkraft hebesatzneutral** sein soll. Wenn also eine Gemeinde ihren Bürgern und Gewerbebetrieben höhere Steuersätze als die Nivellierungshebesätze abverlangte, verbleiben die Mehreinnahmen zu 90 % bei der Gemeinde selbst. Diese werden weder bei der Berechnung der Schlüsselzuweisungen noch von Umlagen (vor allem Kreis- und Bezirksumlage, vgl. Ziff. 3.9) berücksichtigt. Würde man anders verfahren, wären die Gemeinden benachteiligt, die ihre Einnahmemöglichkeiten ausschöpfen und ihren Bürgern höhere Hebesätze zumuten (müssen).

Wie erwähnt, blieben die Nivellierungshebesätze über Jahrzehnte hinweg unverändert. Die tatsächlichen Steuersätze haben sich in dieser Zeit langsam, aber stetig erhöht. Der Trend fiel am stärksten bei den Groß-

städten aus, während kleine Gemeinden bis jetzt oft tatsächlich nur die Nivellierungshebesätze (und teilweise nicht einmal diese) verlangen.

Mehreinnahmen wegen eines über dem Nivellierungshebesatz liegenden Steuersatzes werden ab 2016 zu 10 % angerechnet. Damit wird die Hebesatzneutralität der Steuerkraftberechnung angetastet, auch wenn sie immer noch zu 90 % gilt.

Damit wurde einer Forderung der Kommunalen Spitzenverbände entsprochen, die für den ländlichen Raum stehen (Bayerischer Gemeindetag und Bayerischer Landkreistag). Nachdem die großen Städte schon über den Hauptansatz bei den Schlüsselzuweisungen besser gestellt werden, schien es nicht gerechtfertigt, dass zusätzlich noch ein – verglichen mit den kleineren Städten und Gemeinden – relativ hoher Teil ihrer Steuereinnahmen aus dem System des Finanzausgleichs ausgeklammert wurden.

Zur Errechnung der Steuerkraftzahlen für die Realsteuern ist es notwendig, von den tatsächlichen Hebesätzen auf die Nivellierungshebesätze umzurechnen. Ausgangsbasis ist der tatsächliche Steuereingang (Steuer-Isteinnahmen) des vorvorhergehenden Jahres. Für die Steuerkraftzahlen 2020 sind demnach die Isteinnahmen des Jahres 2018 maßgebend. Bei der Steuerkraftzahl für die Gewerbesteuer ist darüber hinaus zu berücksichtigen, dass die Gemeinde von ihren Gewerbesteuereinnahmen einen Teil wieder an Bund und Land abführen muss: die Gewerbesteuerumlage (vgl. 3.9.3). Der Nivellierungshebesatz ist um den Vervielfältiger der Gewerbesteuerumlage zu kürzen.

Beispiel für die Umrechnung auf die Nivellierungshebesätze
Die Gemeinde X verzeichnet 2018 Isteinnahmen bei der

• *Grundsteuer A*	*140.000 € (Hebesatz 350%)*
• *Grundsteuer B*	*1.200.000 € (Hebesatz 320%)*
• *Gewerbesteuer*	*1.920.000 € (Hebesatz 310%)*
Summe der Isteinnahmen	*3.260.000 €*

Bisherige Berechnung bis 2020

Es errechnen sich folgende Steuerkraftzahlen
Grundsteuer A
140.000 € geteilt durch 3,5 mal 3,1 + 10% von 16.000 € = 125.600 €
Grundsteuer B
1.200.000 € geteilt durch 3,5 mal 3,1 + 10% von 37.500 € = 1.166.250 €
Gewerbesteuer
*1.920.000 geteilt durch 3,1 mal **2,75*** = 1.703.225 €*
Realsteuerkraft insgesamt 2.995.075 €

**Der Nivellierungshebesatz für die Gewerbesteuer beträgt 310 %. Abzuziehen ist der Vervielfältiger für die Gewerbesteuerumlage von 35 %.*

Eine Nivellierung ist auch bei der Steuerkraftzahl für den Gemeindeanteil an der Einkommensteuer vorzunehmen. Soweit eine Gemeinde mit ihrem Pro-Kopf-Wert der Einkommensteuerbeteiligung unter dem halben bayerischen Durchschnitt liegt, werden für die Steuerkraftzahl nur 65% herangezogen, der übersteigende Teil zählt zu 100%.

Beispiel:
Die bayerischen Gemeinden erhielten im Jahr 2018 insgesamt 7.021.154.704 € aus der Einkommensteuer (15-Prozentanteil). Damit entfielen auf jeden Bewohner Bayerns 552,9816 € gemeindlicher Einkommensteueranteil. Mithin lag der halbe Landesdurchschnitt bei 276,4908 €. Angenommen, bei einer Gemeinde ergibt sich nach der Schlüsselzahl für 2019 ein (fiktiver) Einkommensteueranteil von 400 €, so werden in Ansatz gebracht:

- *65% aus 276,4908 € = 179,7190 € (Teilbetrag A)*
- *100% aus 123,5092 € = 123,5092 € (Teilbetrag B)*

Summe 400,0000 € 303,2282 €

Diese Berechnungsmethode begünstigt die Gemeinden mit einer unterdurchschnittlichen Einkommensteuerbeteiligung, denn sie „verschont" ja weitgehend die untere Zone.

Der Gemeindeanteil an der Umsatzsteuer wir in voller Höhe in die Steuerkraft eingerechnet (im Beispielsfall 864.643 €).

Die Summe der Steuerkraftzahlen ergibt nunmehr die Steuerkraftmesszahl. In der Fortführung des obigen Beispiels errechnet sich nun folgendes:

Steuerkraftzahlen der	
Grundsteuer A	*125.600 €*
Grundsteuer B	*1.166.250 €*
Gewerbesteuer	*1.703.225 €*
Einkommensteuer	*3.032.282 €*
Umsatzsteuer	*864.643 €*
Steuerkraftmesszahl	*6.892.000 €*

Berechnung der Schlüsselzuweisung:
Wie bereits dargelegt, werden 55% des Unterschiedsbetrages zwischen Ausgangsmesszahl und Steuerkraftmesszahl ausgeglichen. Für den Beispielfall ergibt sich danach folgendes:

Ausgangsmesszahl	*12.328.920 €*
abzüglich Steuerkraftmesszahl	*6.892.000 €*
Unterschied	*5436.920 €*
hiervon 55%	***2.990.306 €***

3.3 Kraftfahrzeugsteuerersatzverbund

Die Kraftfahrzeugsteuer war früher eine Landessteuer. Aufgrund einer Änderung des Grundgesetzes steht ihr Ertrag ab Juli 2009 dem Bund zu. Als Ausgleich erhalten seitdem die Länder einen jährlichen Festbetrag am Steueraufkommen des Bundes. 2020 erhielt Bayern 1.550 Millionen, den Gemeinden flossen hiervon 70 %, also 1.084 Millionen € zu.

Die Kraftfahrzeugsteuer war ursprünglich nur für den Straßenbau und den Straßenunterhalt gedacht. Später ist diese Festlegung nach und nach aufgegeben worden. Heute werden dieser Verbundmasse auch Mittel für den Bau von Abwasseranlagen, Wasserversorgungsanlagen, den öffentlichen Personennahverkehr und für die Aufstockung des Sozialhil-

feausgleichs an die Bezirke entnommen. Etwa 65% der kommunalen Anteilmasse wird im Jahr 2020 der ursprünglichen Zweckbestimmung zugeführt, nämlich dem Bau und dem Ausbau sowie der Unterhaltung von Gemeinde- und Kreisstraßen, ferner von Ortsdurchfahrten von Bundes- und Staatsstraßen (sofern diese in der Baulast der Gemeinden stehen) und dem Bau und Ausbau von Geh- und Radwegen.

Die **Verteilung** des Straßenanteils aus dem Kraftfahrzeugsteuerverbund erfolgt entweder in Form von **Pauschalzuweisungen** oder in Form von **gezielten Zuweisungen** zu einzelnen Bauprojekten.

Leistungen nach Art. 13 a BayFAG
Gemeinden mit mehr als 5.000 Einwohnern waren bis zu der erwähnten Umstellung bei der Kraftfahrzeugsteuer (2009) grundsätzlich am örtlichen Aufkommen beteiligt. Infolge des Wegfalls der Ertragshoheit bei den Ländern ist eine solche Beteiligung nicht mehr möglich. Deshalb erhalten diese Gemeinden pauschale Zuweisungen (Festbeträge), die sich am Durchschnitt der in den Jahren 2008 bis 2010 erhaltenen Leistungen orientiert. Diese Mittel sind zwar **zweckgebunden** zu verwenden, ein besonderer Nachweis (Verwendungsnachweis) ist aber nicht erforderlich.

Straßenunterhaltungszuschüsse nach Art. 13 b Abs. 2 Satz 1 BayFAG
Gemeinden, die keine Leistungen nach Art. 13 a BayFAG erhalten – in der Hauptsache Gemeinden mit weniger als 5.000 Einwohnern – erhalten im Rahmen des Kraftfahrzeugsteuerersatzverbundes pauschale Zuweisungen für die Straßenunterhaltskosten von Gemeindeverbindungsstraßen und Ortsstraßen. Auch hier wurde auf Festbeträge umgestellt. Diese richten sich nach der Höhe der im Jahr 2016 gewährten Leistungen. Soweit die Mittel nicht für den Straßen**unterhalt** benötigt werden, dürfen sie auch für Straßen**bauprojekte** herangezogen werden.

Kreisstraßenpauschalen (Art. 13 b Abs. 1 BayFAG)
Festbeträge erhalten auch die Landkreise für die Kreisstraßen. Der Verteilungsmodus mag als Beispiel dafür stehen, wie sehr sich das bayerische Finanzausgleichssystem um eine gerechte Mittelzuteilung bemüht:

Die Höhe der Zuweisung hängt nämlich von der **Länge des Kreisstraßennetzes** in **Relation zur Einwohnerzahl** des Landkreises ab. Eine Staffelung legt die Zuweisungshöhe fest für „erste, zweite, dritte“ usw. km eines Kreisstraßennetzes.

Beispiel (Stand Jahr 2016):
Ein Landkreis mit 8.000 Einwohnern hat 280 km Kreisstraßen.
Damit hat er

erste	*km je 1.000 Einwohner*	*80*
zweite	*km je 1.000 Einwohner*	*80*
dritte	*km je 1.000 Einwohner*	*80*
vierte	*km je 1.000 Einwohner*	*40*

Der Landkreis erhält

für die ersten 80 km je	*660 €*	*52.800 €*
für die zweiten 80 km je	*2.900 €*	*232.000 €*
für die dritten 80m km je	*3.890 €*	*311.200 €*
für die vierten 40 km je	*5.450 €*	*218.000 €*
Summe		*814.000 €*

Diese Zahlungen werden auch 2020 auf der Basis der 2016 bewilligten Zahlungen gewährt.

Härtefonds (Art. 13 c BayFAG)
Ein (kleinerer) Teil des Kraftfahrzeugsteueraufkommen steht zum Ausgleich von Härten zur Verfügung, die sich bei der pauschalen Mittelverteilung ergeben können. Das kann der Fall sein bei besonders teuren und aufwendigen Projekten, wie zum Beispiel bei Brücken oder innerörtlichen Baumaßnahmen. Aus dem Härtefonds gibt es auch Mittel für besondere Belastungen durch den Winterdienst.

3.4 Grunderwerbsteuerverbund

Die Grunderwerbsteuer ist eine **Landessteuer**. Die Gemeinden und Landkreise sind mit 8/21 am Aufkommen dieser Steuer beteiligt (Kommunalanteil). Maßgebend ist das **örtliche Aufkommen**. Die kreisfreien Städte und die Großen Kreisstädte erhalten die Verbundmittel in voller

Höhe. Fällt im Bereich der kreisangehörigen Gemeinden Grunderwerbsteuer an, erhalten diese Gemeinden 3/7, die Landkreise aber 4/7 der Verbundmittel.

3.5 Ergänzende Finanzzuweisungen

Allgemeine Finanzzuweisungen
Die Gemeinden, die Verwaltungsgemeinschaften und die Landkreise erhalten als Ersatz für die Aufwendungen, die ihnen bei der **Erfüllung von Staatsaufgaben** (übertragener Wirkungskreis) erwachsen, einen (ergänzenden) Ausgleich in Form der Finanzzuweisungen. Die Landkreise erhalten diese Zuweisungen auch als Ersatz des Verwaltungsaufwandes der „Staatsbehörde Landratsamt". Im einzelnen werden folgende Leistungen gewährt:

- Gemeinden und Landkreise erhalten Pauschalbeträge gemäß ihrer Einwohnerzahl (Kopfbeträge). Der Kopfbetrag für die kreisfreien Gemeinden beträgt im Jahre 2020 36,84 €, derjenige für die kreisangehörigen Gemeinden bzw. die Landkreise 18,42 €.
- Den Landkreisen wird das volle Aufkommen der vom Landratsamt als Staatsbehörde festgesetzten Kosten (Gebühren und Auslagen) überlassen.
- Den Gemeinden und Verwaltungsgemeinschaften wird das Aufkommen der von ihnen erhobenen Verwarnungsgelder und Geldbußen überlassen. Die vom Landratsamt als Staatsbehörde festgesetzten Verwarnungsgelder und Geldbußen erhalten die Landkreise.
- Zum Ausgleich des Sachaufwands der staatlichen Schulämter gehen an die kreisfreien Gemeinden und Landkreise Pauschalzuweisungen in Höhe von 0,16 € je Einwohner.

3.6 Kommunaler Hochbau

Der Freistaat Bayern gewährt seinen Kommunen Zuweisungen für Hochbauprojekte. Im Einzelnen werden gefördert

- Schulen und Schulsportanlagen
- Kindertageseinrichtungen
- sonstige öffentliche Einrichtungen (Theater, Konzertsäle)

Im Gegensatz zu den frei verwendbaren Zuweisungen (z.B. Schlüsselzuweisungen) sind die Zuweisungen für den kommunalen Hochbau **streng zweckgebunden**. Die zweckentsprechende Verwendung muss von der Gemeinde nachgewiesen werden. **Zuwendungsfähig** sind der Bau, der Umbau und die Erweiterung der genannten Einrichtungen, unter bestimmten Voraussetzungen auch die Generalinstandsetzung dieser Gebäude.

Hinweis: Die aktuell gültigen Kostenrichtwerte sind im Internet unter der Adresse www.stmfh.bayern.de zum Thema Finanzausgleich und Förderung kommunaler Hochbauten veröffentlicht.

Zum Umfang der Förderung ist zu sagen: Der Staat fördert nicht die gesamten Baukosten. Bestimmte Kostenarten werden von vorneherein ausgeschieden, wie z.B. die Grunderwerbskosten, die Kosten der Erschließung oder der beweglichen Einrichtung. Angesichts der vielen Möglichkeiten, ein Bauprojekt technisch und gestalterisch zu realisieren, ist es notwendig, nach einem einheitlichen Verteilungsmaßstab vorzugehen. Man nimmt **Kostenrichtwerte** zu Hilfe. Sie sagen aus, was als zuweisungsfähig anerkannt wird. Für die verschiedenen Maßnahmen gibt es individuelle Kostenrichtwerte, die bei Bedarf der Kostenentwicklung angepasst werden.

Beispiele für Kostenrichtwerte (ab Januar 2019)
- *Schulen: 4.516 € je m² Hauptnutzfläche*
- *Sporthallen 27 qm mal 15 m²: 2.117.700 €*
- *Sporthallen 27 qm mal 30 m²: 4.164.700 €*
- *Kinderbetreuungseinrichtungen: 4.682 € je m² Hauptnutzfläche*

Mit dem Kostenrichtwert werden die zuweisungsfähigen Kosten gefunden. Bei Neubauten und bei Erweiterungsbauten gelten die Kostenrichtwerte als Kostenpauschalen. Hier müssen die tatsächlich entstandenen Kosten nicht mehr eigens nachgewiesen werden. Das stellt für den Träger der Maßnahme eine wesentliche Erleichterung in der verwaltungstechnischen Abwicklung der Zuwendung dar. In den anderen Fällen gelten die Kostenrichtwerte als Höchstwerte, das bedeutet, die angefallenen Kosten werden höchstens bis zu diesem Betrag anerkannt.

Von den **zuwendungsfähigen Kosten** übernimmt der Staat einen **Anteil** (Anteilfinanzierung), dessen Höhe von der (staatlichen) Haushaltslage, aber auch von der finanziellen Lage des Zuweisungsempfängers abhängt. Auch spielen die Bedeutung der Maßnahme und das Staatsinteresse eine Rolle.

Beispiel:
Eine Gemeinde plant den Bau einer Schule mit 1.000 qm Hauptnutzfläche. Damit ergeben sich zuwendungsfähige Kosten von 4.516.000 € (1.000 qm mal 4.516 €). Hierauf wird ein Fördersatz, abgestimmt auf die finanziellen Verhältnisse des Zuwendungsempfängers, angewendet. Bei einem Fördersatz von 50% ergibt sich eine Zuwendung von 2.258.500 €. Diesen Betrag erhält die Gemeinde entsprechend dem Baufortschritt ausbezahlt.

Der Freistaat Bayern hat in den letzten Jahren das Zuwendungsverfahren wesentlich vereinfacht. Die Beantragung und die Abwicklung der Zuweisungen sind inzwischen unkompliziert und kommunalfreundlich.

3.7 Krankenhausfinanzierung

Bei der Krankenhausfinanzierung ist streng zu trennen zwischen **Investitionskosten** und **Betriebskosten**. Die Investitionskosten sind Sache des Steuerzahlers, die Betriebskosten dagegen werden über die Pflegesätze bzw. Fallpauschalen gedeckt, werden also in der Hauptsache von den Versicherten aufgebracht.

Die rechtliche Grundlage bildet das Bayerische Krankenhausgesetz (BayKrG). Gefördert werden Krankenhäuser, die in den Krankenhausbedarfsplan des Freistaats Bayern aufgenommen sind. Dieser Plan enthält die für die akutstationäre Versorgung der Bevölkerung bedarfsnotwendigen Häuser. Er gibt Auskunft über den Standort, die Bettenzahl, die angebotenen Fachrichtungen und die Versorgungsstufe der Einrichtung.

Gefördert werden insbesondere der Neubau, der Umbau, die Sanierung und die Erweiterung von Krankenhäusern sowie die Ergänzungs- und Wiederbeschaffungen von Anlagegütern. Förderfähige Projekte werden in ein Programm aufgenommen, das Jahreskrankenhausbauprogramm.

Bei der Vielzahl der Anträge ist diese staatliche Lenkungsmaßnahme im Interesse der Verfahrenstransparenz und der Herstellung eines Interessenausgleichs unerlässlich.

Im Staatshaushalt wird jährlich festlegt, wie viele Mittel für den Krankenhaus**bau** zur Verfügung stehen (2020: 643,4 Mio. €). Nach der Finanzierungsregel des Art. 10 b Abs. 1 BayFAG haben aber der Staat und die Kommunen die Kosten der Krankenhausfinanzierung (Investitionskosten) je zur Hälfte zu tragen. Das geschieht auf kommunaler Seite über die **Krankenhausumlage**. Mit der Krankenhausumlage zahlen die Landkreise und kreisfreien Städte in das Finanzierungssystem ein. Die Krankenhausumlage errechnet sich zu 50 % an der Umlagekraft und zu 50 % an der Einwohnerzahl.

3.8 Weitere Zuweisungen

3.8.1 Investitionspauschalen

Zur Finanzierung von Investitionen, Instandsetzungs- und Modernisierungsmaßnahmen erhalten die Gemeinden und Landkreise pauschale Zuweisungen, die sogenannten Investitionspauschalen. Bei diesen Zuweisungen entfällt ein Antrags- und Bewilligungsverfahren, sie können von den Kommunen im Investitionsbereich völlig frei verwendet, ja sogar als Rücklage angespart werden. Die Investitionspauschale wird an die Gemeinde nach deren Einwohnerzahl und der Umlagekraft berechnet.

Für kleinere Gemeinden ist ein Mindestbetrag vorgesehen. Dieser beträgt seit 2014 als Basiswert 105.000 €. Die Mindestinvestitionspauschale ist nach der Umlagekraft gestaffelt. Liegt die Umlagekraft der betroffenen Gemeinde unter 50 % des Landesdurchschnitts, dann erhält die Gemeinde als Mindestinvestitionspauschale z. B. 152.250 €.

Der zur Verfügung stehende Finanzmasse (2020: 446 Mio. €) wird zunächst der der Betrag entnommen, der erforderlich ist, um die Investitionspauschalen kleinerer Gemeinden auf die Mindestbeträge anzuheben (2020: 135 Mio. €). Den verbleibenden Betrag (2020: 311 Mio. €) teilen sich die kreisangehörigen Gemeinden (Anteil 45%), kreisfreien Städte (Anteil 20%) und die Landkreise (Anteil 35%).

3.8.2 Zuweisungen zu den Kosten der Schülerbeförderung

Weiter ersetzt der Freistaat Bayern den Kommunen einen Anteil (er liegt im Jahre 2020 bei ca. 60% = 323 Mio. €) der Kosten der Schülerbeförderung. Die Berechnung dieser Zuweisung geschieht **in pauschalierter Weise**. Dazu werden zunächst für die verschiedenen Gruppen von Aufgabenträgern (kreisangehörige Gemeinden, Schulverbände, kreisfreie Städte, Landkreise, Bezirke) Teilmassen gebildet, und zwar unter Berücksichtigung des tatsächlichen Beförderungsaufwandes. Sodann wird in jeder Teilmasse jeweils eine Hälfte nach der Zahl der Schüler (mit Beförderungsanspruch) und die andere Hälfte nach den Beförderungsausgaben verteilt. Dabei wird jeweils wird auf das Datenmaterial des vorvorhergehenden Jahres zurückgegriffen.

3.8.3 Bedarfszuweisungen und Stabilisierungshilfen nach Art. 11 BayFAG

In besonderen Ausnahmefällen (z.B. Naturkatastrophen) gewährt der Freistaat Bayern den Kommunen sogenannte Bedarfszuweisungen und Stabilisierungshilfen (2020: 120 Mio. €. Diese sind dafür bestimmt, einer außergewöhnlichen Lage, in die eine Kommune geraten ist, Rechnung zu tragen. Auch kann damit eine besondere Aufgabenbelastung oder eine Härte abgemildert werden.

Grundsätzlich ist die Zahlung einer **Bedarfszuweisung** nur möglich, wenn die beantragende Gemeinde das belastende Ereignis (Gewerbesteuereinbrüche und Naturkatastrophen) nicht zu vertreten hat und trotz Ausschöpfung aller anderen denkbaren Einnahmemöglichkeiten nicht mehr in der Lage ist, den Verwaltungshaushalt auszugleichen und/oder die Mindestzuführung zum Vermögenshaushalt zu erwirtschaften. Bedarfszuweisungen werden entweder als rückzahlbare Überbrückungshilfe oder als (nicht zurückzuzahlende) Zuweisung gewährt.

2012 wurden die **Stabilisierungshilfen** als Sonderform der Bedarfszuweisungen mit dem Ziel eingeführt, um von der Demografie besonders negativ betroffenen bzw. strukturschwachen konsolidierungswilligen Kommunen in erster Linie beim Schuldenabbau und daneben beim Erhalt der gemeindlichen Infrastruktur zu helfen.

3.8.4 Sozialhilfeausgleich für die Bezirke

Die Bezirke sind die Träger der überörtlichen Sozialhilfe. Den weitaus größten Anteil in ihren Haushalten beanspruchen die Sozialhilfeausgaben. Der Staat unterstützt daher die Bezirke durch besondere Zuweisungen nach Art. 15 FAG (Sozialhilfeausgleich). Dabei muss man sehen, dass die Bezirke keine Schlüsselzuweisungen erhalten. Selbstverständlich ist durch den Sozialhilfeausgleich das gesamte „kommunale Lager" betroffen, denn ohne diesen Ausgleich müssten die Bezirke eine wesentliche höhere Bezirksumlage erheben, was sich sowohl auf den kreisfreien wie auch auf den kreisangehörigen Bereich auswirken würde. Denn dann müssten Landkreise reagieren und die die Kreisumlagesätze anheben. Im Jahre 2020 stehen als Sozialhilfeausgleich insgesamt rd. 691,5 Mio. € zur Verfügung.

3.9 Umlagen

3.9.1 Kreisumlage

Die Landkreise haben keine eigenen Steuerquellen, sie müssen daher ihre Haushalte zu einem großen Anteil aus einer Umlage finanzieren, der Kreisumlage. Sie legen, wie es im FAG heißt, ihren „durch sonstige Einnahmen nicht gedeckten Bedarf" auf die kreisangehörigen Gemeinden um. Die Kreisumlage findet ihre Rechtfertigung in der Tatsache, dass der Landkreis einen Gemeindeverband darstellt, der solche Aufgaben erfüllt, die die Leistungskraft der einzelnen Mitgliedsgemeinden übersteigen (Beispiele: Trägerschaft von Krankenhäuser, Bau und Unterhalt weiterführender und berufsbildender Schulen, örtlicher Träger der Sozialhilfe, Jugendhilfe, Kosten für Unterkunft und Heizung im Rahmen der Grundsicherung für Arbeitssuchende, Kreisstraßen).

Die Höhe der Kreisumlage richtet sich nach dem ungedeckten Bedarf des Landkreises. Dieser Betrag wird vom Landkreis jährlich neu errechnet. Maßgebend sind die Festsetzungen des Haushaltsplans des Landkreises. Den Finanzierungsbedarf, also den Betrag, der nicht durch „sonstige Einnahmen" (z.B. Vermögenserträge, staatliche Zuweisungen, Gebühren) gedeckt werden kann, nennt man **Umlagesoll**. Dieser ungedeckte Bedarf wird auf die Gemeinden verteilt, „umgelegt". Jede Ge-

meinde zahlt entsprechend ihrer finanziellen Leistungsfähigkeit an den Landkreis. Die Berechnungsbasis bildet die **Umlagekraft**. Diese wiederum setzt sich zusammen aus

- den Steuerkraftzahlen (vgl. Abschnitt 3.2)
  plus
- 80% der Schlüsselzuweisungen, die die Gemeinde im Vorjahr bekommen hat.

Je umlagekräftiger eine Gemeinde ist, umso mehr zahlt sie Kreisumlage. Die Kreisumlage wird in einem Prozentsatz der Umlagegrundlagen bemessen. Dieser Prozentsatz heißt Umlagesatz. Er steht in der Haushaltssatzung des Landkreises.

Beispiel:
Die Gemeinde hat

- *im Jahr 2020 eine Steuerkraft von* *3.600.000 €*
- *im Jahr 2019 Schlüsselzuweisungen in Höhe von 500.000 € erhalten. Angesetzt werden 80 %, also* *400.000 €*

Umlagekraft mithin *4.000.000 €*
Bei einem Kreisumlagesatz von 50 % zahlt die Gemeinde demnach die Hälfte ihrer Umlagekraft als Kreisumlage.

Bei Festlegung des Umlagesatzes hat der Landkreis zu beachten, dass er nur für solche Aufgaben einen Finanzbedarf berechnen darf, für die er auch zuständig ist. Mit anderen Worten: Er darf die Umlagezahler nicht zur Finanzierung von Aufgaben heranziehen, die sie – die Umlagezahler (Gemeinden) – selbst wahrnehmen. Zu den Aufgaben, die nicht in die Zuständigkeit des Landkreises gehören, zählen z.B. Zuwendungen für gemeindliche Feuerwehren, Zuschüsse an örtliche Sportvereine (soweit sie nicht für die Jugendarbeit bestimmt sind), Zuweisungen für Gemeindebüchereien und für die Erwachsenenbildung. Kriterium für die Zuordnung einer Aufgabe (Gemeinde oder Landkreis) ist häufig die Bedeutung der Angelegenheit: Ist sie nur lokal begrenzt bedeutsam, oder betrifft sie das Kreisgebiet insgesamt?

Diese Fragen spielten in einem – damals aufsehenerregenden Rechtsstreit – Anfang der 1990-er Jahre eine Rolle (Stichwort: „Eichenau-Urteil“) und sind inzwischen höchstrichterlich geklärt. Der Landkreis darf seinen Kompetenzrahmen nicht verlassen, ein Verstoß dagegen könnte zur Fehlerhaftigkeit der Haushaltssatzung führen. Ferner muss nach neuerster Rechtsprechung auf Bundes- und Landesebene bei der Festlegung des Kreisumlagesatzes durch den Kreistag die Haushaltslage der kreisangehörigen berücksichtigt werden.

3.9.2 Bezirksumlage

Die Bezirke legen ihren ungedeckten Bedarf auf die Landkreise und auf die kreisfreien Städte um. Diese müssen die Bezirksumlage entrichten. Errechnet wird sie nach demselben Prinzip wie die Kreisumlage. Maßgebend ist auch hier die Umlagekraft. Auf die Umlagekraft wird ebenfalls ein Umlagesatz angewendet, den die Bezirke in ihren Haushaltssatzungen festlegen. Im Ergebnis müssen die Landkreise rund 45% der Einnahmen aus der Kreisumlage als Bezirksumlage an den Bezirk weiterleiten, im Wesentlichen zur Finanzierung der Sozialhilfeausgaben des Bezirks (Pflege und Eingliederungshilfe für Menschen mit Behinderung).

3.9.3 Gewerbesteuerumlage

Seit dem Jahre 1970 (Inkrafttreten der ersten großen Finanzreform in Deutschland) müssen die Gemeinden an Bund und Länder eine Umlage (Gewerbesteuerumlage) abführen. Die Umlage war deshalb eingeführt worden, weil – als wesentlicher Teil der Finanzreform – den Gemeinden seit dieser Zeit eine Beteiligung an der Einkommensteuer zusteht. Die Umlage erfolgte sozusagen im Austausch gegen diese Beteiligung. Dem liegt folgende Überlegung zugrunde: Durch den Einkommensteueranteil sind die Gemeinden an einer Steuerart beteiligt, die im Großen und Ganzen den Charakter einer dynamischen Wachstumssteuer hat und die von einer Vielzahl von Bürgern entrichtet wird. Im Gegenzug dazu sollen die Gemeinden einen Teil der (lokal sehr unterschiedlich fließenden) Gewerbesteuer abgeben. Die Gewerbesteuerumlage, welche zu einem gewissen Anteil wieder in den Finanzausgleich zurückfließt, wirkt insofern ausgleichend und damit ist das kommunale Finanzsystem auf eine breitere Basis gestellt.

Eine weitere Funktion erhielt die Gewerbesteuerumlage 25 Jahre von 1995 bis 2019 als Instrument zur Mitfinanzierung der Lasten der Deutschen Einheit. Der Umlagesatz gliedert sich in einen „Landesvervielfältiger“ und einen „Bundesvervielfältiger“.

Zur Ermittlung der Gewerbesteuerumlage wird das Ist-Aufkommen der Gewerbesteuer eines Jahres durch den von der Gemeinde für dieses Jahr festgesetzten Hebesatz geteilt und das Ergebnis mit dem gesetzlich festgelegten Vervielfältiger multipliziert.

Ab dem Jahr 2020 beträgt der Vervielfältiger 35 Prozentpunkte. Davon gehen 14,5 Prozentpunkte an den Bund und 20,5 Prozentpunkte an das Land.

Beispiel:
Eine Gemeinde verzeichnet im Jahr 2020 ein Gewerbesteueraufkommen von 1.000.000 €, bei einem Hebesatz von 320 %. Der Gewerbesteuermessbetrag beträgt 312.500 €. Die Gemeinde muss 35 % von 312.500 = 109.375 € Gewerbesteuerumlage (Bund: 45.312,50 € und Land: 64.062,50 €) entrichten.

Das Zentralfinanzamt München erhebt die Gewerbesteuerumlage vierteljährlich von den Gemeinden, beziehungsweise verrechnet die Zahlschuld mit dem an die Gemeinden auszuzahlenden Einkommensteueranteil.

4. Die Kommunale Haushaltsführung nach den Grundsätzen der Kameralistik

4.1 Innenwirkung des Haushalts

Das Haushaltsrecht besteht im Wesentlichen aus Verfahrensregeln. Der Haushaltsplan wirkt **nur nach innen**. Er wendet sich an den Gemeinderat und seine Ausschüsse, den 1. Bürgermeister und an die Verwaltung. Für **sie** sind die Festsetzungen des Haushaltsplanes verbindlich. Keine Wirkungen entfaltet er gegenüber dem Bürger. Das ergibt sich aus Art. 64 Abs. 3 GO, wonach „Ansprüche und Verbindlichkeiten Dritter“ durch den Haushaltsplan weder begründet noch aufgehoben werden. Das Haushaltsrecht ist also verwaltungsinternes Recht. Das wird an folgenden Beispielen deutlich:

- *Eine Gemeinde mietet einen Büroraum. Die Verpflichtung aus diesem Rechtsgeschäft (Vertrag), den monatlichen Mietzins zu zahlen, besteht selbstverständlich unabhängig davon, ob der Haushaltsplan entsprechende Beträge enthält oder nicht.*

- *Die Frage, ob einem Jugendlichen Eingliederungshilfe (Hilfe zu einer angemessenen Schulbildung) zu gewähren ist, richtet sich nach dem Sozialgesetzbuch XII. Aufgabe des Haushaltsrechts ist es, hierfür die notwendigen Mittel bereitzustellen.*

Umgekehrt kann aufgrund des Haushaltsrechts nicht in die Rechte des Bürgers eingegriffen werden. Für die Erhebung von Steuern, Gebühren oder Beiträgen ist nach dem rechtsstaatlichen Prinzip des Gesetzesvorbehalts (Art. 20 Abs. 3 GG) stets eine besondere Rechtsgrundlage erforderlich. Diese Rechtsgrundlage schafft sich die Gemeinde mit einer entsprechenden **Satzung**, z.B. nach dem Kommunalabgabengesetz (KAG). Gegründet auf eine solche Satzung ergehen dann Leistungsbescheide an die betroffenen Bürger. Die von ihnen zu entrichtenden Abgaben erscheinen im Haushaltsplan als Einnahmeansätze. Die Leistungspflicht geht aber nicht etwa auf den Haushaltsansatz zurück, sie beruht vielmehr auf dem spezialgesetzlichen Tatbestand.

Beispiel:
Eine Gemeinde will eine Straßenreinigungsgebühr erheben. Dabei ergeben sich mannigfaltige Fragen, wie z.B.: Wer ist reinigungspflichtig, welche Grundstücke können herangezogen werden, wie hoch soll die Gebühr sein und wie ist sie zu differenzieren? Ab wann wird sie eingeführt? Das alles ist Inhalt des Abgabenrechts. Das Haushaltsrecht hingegen zeigt den Weg für folgende Abläufe: In welcher Höhe sind Einnahmen aus der Straßenreinigungsgebühr im Haushaltsplan zu veranschlagen? Welchem Haushaltsjahr sind die Beträge zuzuordnen? In welcher Weise werden die Veranschlagungen im Haushaltsplan dargestellt (Haushaltsstelle, Vergleichsdaten) und für welche Zwecke werden sie verwendet? Was ist zu beachten, wenn die Gelder eingehen (Anordnungswesen, Buchung, Zahlungsverkehr)? Wie wird Rechenschaft über die Verwendung der Gebühren abgelegt?

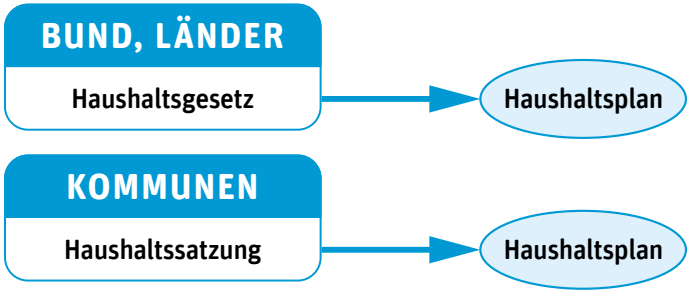
Eine **Ausnahme** machen allerdings die **Hebesätze für die Realsteuern**. Sie werden gewöhnlich in der Haushaltssatzung festgesetzt (möglich ist aber auch eine gesonderte Hebesatz-Satzung). In diesem einen Punkt haben wir eine abgabenrechtliche Regelung in unserer Haushaltssatzung; **sie berührt das Außenverhältnis zum Bürger**. Weil die Haushaltssatzung damit in die Rechtssphäre des Bürgers eingreift, ist sie insoweit auch angreifbar: Nach § 47 Abs. 1 Nr. 2 der Verwaltungsgerichtsordnung (VwGO) kann im Normenkontrollverfahren gegen sie vorgegangen werden. Ein solches Verfahren kann aber nur anstrengen, wer von der Hebesatzfestsetzung betroffen ist.

4.2 Haushaltssatzung

Rechtssatz eigener Art

Wir müssen unterscheiden zwischen Haushalts*satzung* und Haushalts*plan*. Der **Haushaltsplan** stellt die finanzwirtschaftlichen Vorgänge der Gemeinde umfassend dar, gibt detailliert Auskunft über Herkunft und Verwendung der Mittel. Dagegen enthält die Haushaltssatzung nur die wichtigsten Festsetzungen aus dem Haushaltsplan. Sie fasst in wenigen Bestimmungen die Endziffern und Kerndaten des Haushaltsplans zusammen und normiert die Höhe der Abgabensätze (Hebesätze) der Realsteuern.

Mit der Haushaltssatzung erhält der Haushaltsplan seine Rechtsverbindlichkeit. Wie der Staat seinen Haushaltsplan durch das Haushaltsgesetz in Kraft setzt, so bedient sich auch die Gemeinde eines Rechtssatzes. Satzung (Rechtsnormteil) und Plan (Zahlenteil) sind untrennbar miteinander verknüpft. Wie das staatliche Haushaltsgesetz, so ist auch die Haushaltssatzung ein Rechtssatz eigener Art, denn sie regelt nicht – wie sonst eine Rechtsnorm – eine unbekannte Anzahl von Fällen, sondern sie befasst sich mit einem ganz konkreten Sachverhalt, eben der Haushaltsplanung für ein bestimmtes Jahr.



Inhalt
Der Mindestinhalt der Haushaltssatzung ist durch Art. 63 Abs. 2 GO genau vorgegeben. Danach gibt die Haushaltssatzung an:

- die Endbeträge des Verwaltungshaushalts und des Vermögenshaushalts;
- den Gesamtbetrag der Kreditaufnahmen (nicht aber die Umschuldungskredite);
- den Gesamtbetrag der Verpflichtungsermächtigungen;
- die Hebesätze für die Gemeindesteuern (Realsteuern); (Die Landkreise und die Bezirke verfügen über keine eigenen Steuern. Diese Körperschaften treffen hier Festsetzungen zur Kreis- bzw. Bezirksumlage.)
- den Höchstbetrag der Kassenkredite.

Die Angaben zu den Kreditaufnahmen, den Verpflichtungsermächtigungen und den Kassenkrediten sind nicht nur für den Gemeindehaushalt zu machen, sondern auch für die Eigenbetriebe der Gemeinde. Dadurch kommt zum Ausdruck, dass diese in gewisser Weise verselbstständigten Einrichtungen letztlich doch in die gemeindliche Finanzwirtschaft eingebunden sind. In der Haushaltssatzung erscheinen jedoch keine Angaben zu Einrichtungen, die privatisiert worden sind und in Form einer GmbH oder einer anderen Rechtsform geführt werden.

Haushaltssatzung der Stadt Altburg für das Haushaltsjahr 2020
Aufgrund der Art. 63 ff. der Gemeindeordnung erlässt die Stadt folgende Haushaltssatzung:

§ 1 Der als Anlage beigefügte Haushaltsplan für das Haushaltsjahr 2020 wird hiermit festgesetzt; er schließt im Verwaltungshaushalt
in den Einnahmen und Ausgaben mit 38.920.000 €
und im Vermögenshaushalt
in den Einnahmen und Ausgaben mit 12.800.000 € ab.

§ 2 (1) Der Gesamtbetrag der Kreditaufnahmen für Investitionen und Investitionsfördermaßnahmen wird auf 1.800.000 € festgesetzt.
(2) Kreditaufnahmen für Investitionen und Investitionsfördermaßnahmen des Eigenbetriebes sind nicht vorgesehen.

§ 3 (1) Der Gesamtbetrag der Verpflichtungsermächtigungen im Vermögenshaushalt wird auf 1.500.000 € festgesetzt.
(2) Verpflichtungsermächtigungen im Vermögensplan des Eigenbetriebes werden nicht festgesetzt.

§ 4 Die Steuersätze (Hebesätze) für nachstehende Gemeindesteuern werden wie folgt festgesetzt:

1. Grundsteuer	
a) für land- und forstwirtschaftliche Betriebe (A)	310 v.H.
b) für die Grundstücke (B)	310 v.H.
2. Gewerbesteuer	350 v.H.

§ 5 (1) Der Höchstbetrag der Kassenkredite zur rechtzeitigen Leistung von Ausgaben nach dem Haushaltsplan wird auf 2.000.000 € festgesetzt.
(2) Der Höchstbetrag der Kassenkredite zur rechtzeitigen Leistung von Ausgaben nach dem Wirtschaftsplan des Eigenbetriebes wird auf 600.000 € festgesetzt.

§ 6 Diese Haushaltssatzung tritt am 1. Januar 2020 in Kraft.
Stadt Altburg, 25. November 2019
Unterschrift

Anmerkungen zur Haushaltssatzung

1. Die Haushaltssatzung muss jedes Jahr erlassen werden. Möglich ist aber auch, in nur einer Haushaltssatzung Festsetzungen für zwei Haushaltsjahre zu treffen. Im kommunalen Bereich haben sich solche „Doppelhaushalte“ nicht durchgesetzt.

2. Die Haushaltssatzungen der Kommunen haben ein einheitliches Erscheinungsbild, denn sie sind nach einem amtlichen Muster formuliert.

3. Über den vorgeschriebenen Mindestinhalt hinaus darf die Haushaltssatzung weitere Vorschriften enthalten, die sich auf die Einnahmen und Ausgaben und den Stellenplan des Haushaltsjahres beziehen (Art. 63 Abs. 2 GO).

Zu den einzelnen Bestimmungen der Haushaltssatzung ist noch folgendes zu sagen:

zu § 1:
Die Endbeträge sind getrennt für den Verwaltungs- und den Vermögenshaushalt anzugeben. Beide Haushaltsteile müssen je für sich ausgeglichen sein.

zu § 2:
Kreditaufnahmen sind stets genehmigungspflichtig (Art. 71 Abs. 2 GO). Genehmigt wird der in § 2 ausgewiesene **Gesamt**betrag, nicht etwa das einzelne Kreditgeschäft mit der Bank. Genehmigungsbehörde ist bei Haushaltssatzungen kreisangehöriger Gemeinden (einschließlich der Großen Kreisstädte) das Landratsamt, bei kreisfreien Städten und Landkreisen die Regierung.

Umschuldungskredite erscheinen hier nicht, sie sind aber im Volumen des Vermögenshaushalts (§ 1) enthalten!

zu § 3:
Zum Begriff der Verpflichtungsermächtigung siehe Abschnitt 4.5.2.1. Auch § 3 steht unter einem Genehmigungsvorbehalt, aber nur dann, wenn in ei-

nem künftigen Haushaltsjahr, zu dessen Lasten die Verpflichtungsermächtigung vorgesehen ist, Kreditaufnahmen geplant sind (Art. 67 Abs. 4 GO).

Beispiel:
Die Stadt Altburg vergibt im Oktober 2019 für eine Kindertagesstätte Bauaufträge zu 300.000 €, die erst im Frühjahr 2020 ausgeführt werden. Damit ist eine Verpflichtungsermächtigung in Höhe von 300.000 € in die Haushaltssatzung 2019 einzustellen, denn der Betrag wird erst im Jahr 2020 fällig („kassenwirksam"). Falls im Finanzplan der Stadt für das künftige Jahr 2020 Kreditaufnahmen eingeplant sind (gleichgültig für welchen Zweck und gleichgültig in welcher Höhe), so steht aufgrund dieser Tatsache die Verpflichtungsermächtigung unter Genehmigungsvorbehalt.

zu § 4:
Die Hebesätze können auch in einer eigenen Hebesatz-Satzung festgesetzt werden. In diesem Fall ist es der Gemeinde freigestellt, die Höhe der Hebesätze in der Haushaltssatzung nachrichtlich anzugeben.

zu § 5:
Zum Begriff des Kassenkredits siehe Abschnitt 4.9. Kassenkredite erscheinen, da sie keine Deckungsmittel sind, nicht im Haushaltsplan, sondern nur in der Haushaltssatzung. Aufgenommen wird der Höchstbetrag, bis zu dem die Gemeinde gehen darf. Dieser Höchstbetrag soll ein Sechstel der im Verwaltungshaushalt veranschlagten Einnahmen (beim Eigenbetrieb ein Sechstel der im Erfolgsplan vorgesehenen Erträge) nicht übersteigen (Art. 73 Abs. 2 GO).

zu § 6:
Eine Haushaltssatzung tritt immer zum Jahresbeginn in Kraft, auch bei einem verspäteten Erlass. Haushaltsjahr ist das Kalenderjahr (Art. 63 Abs. 3 und 4 GO). Gleiches gilt für eine Nachtragshaushaltssatzung (Art. 68 Abs. 1 GO).

4.3 Werdegang des Haushalts

Nach Art. 65 Abs. 2 GO ist die Haushaltssatzung samt ihren Anlagen – also dem Haushaltsplan – spätestens einen Monat vor Beginn des Haus-

haltsjahres der Rechtsaufsichtsbehörde vorzulegen. Der Haushalt 2020 einer kreisangehörigen Gemeinde muss demnach schon am 1. Dezember 2019 dem Landratsamt vorliegen (Termin zur **Einreichung** bei der Rechtsaufsichtsbehörde gemäß den Bestimmungen des Bürgerlichen Gesetzbuches über die Berechnung der Fristen: 30. November 2019). Leider wird häufig gegen diese Vorschrift verstoßen. Hintergrund hierfür ist jedoch, dass bis Ende November die Höhe der Schlüsselzuweisungen und der Kreisumlagensatz und damit die Höhe der Kreisumlage noch nicht bekannt ist. Nachdem die Höhe der Schlüsselzuweisungen und der Kreisumlage den Haushalt einer Gemeinde stark beeinflussen ist es notwendig, zwar frühzeitig mit der Aufstellung des Haushaltsplans zu beginnen, jedoch den Beschluss über den Haushalt erst unmittelbar nach nach Bekanntgabe der des Kreisumlagesatzes und der Höhe der Schlüsselzuweisungen (in aller Regel Mitte Dezember) zu fassen.

Der 1. Bürgermeister ist – als Leiter der Verwaltung – dafür verantwortlich, dass die Vorarbeiten rechtzeitig in Angriff genommen werden, denn er hat die Beratungsgegenstände vorzubereiten, die Tagesordnung aufzustellen und den Gemeinderat zu den Sitzungen zu laden. In aller Regel überträgt er die Vorarbeiten der Kämmerei. In diesem ersten Stadium der Planaufstellung ist hauptsächlich die Gemeindeverwaltung gefordert. Sie hat einen Entwurf des Haushaltsplans zu erarbeiten. Das tut sie anhand der Mittelanforderungen der einzelnen Dienststellen. Hierin wird eine besondere Schwäche des Verfahrens gesehen, der man mit modernen Mitteln der Haushaltssteuerung (z.B. Festlegung von Budgets) begegnen will. Auf der anderen Seite sind die Einnahmen zu errechnen oder zu schätzen. Meistens wird es in dem ersten Entwurf nicht gelingen, einen ausgeglichenen Haushalt vorzulegen.

Diesen Ausgleich herbeizuführen ist das Ziel der Haushaltsberatungen, die auf der Grundlage des Verwaltungsentwurfs beginnen können. In der Praxis werden die Vorberatungen in kleineren Gemeinden im Gemeinderat, in größeren aber in Ausschüssen stattfinden. Möglichkeiten, den Haushaltsausgleich zu erreichen, ergeben sich entweder auf der Ausgabenseite (z.B. Einsparungen bei den Personal- und Sachkosten, Zurückstellung von Bauprojekten) oder auf der Einnahmenseite (z.B. Erhöhung von Gebühren, als letztes Mittel Erhöhung der Steuern). Die

Herbeiführung des Haushaltsausgleichs ist daher weniger eine verwaltungstechnische Angelegenheit als vielmehr ein kommunalpolitischer Entscheidungsprozess.

Noch im November muss der (vorberatene) Entwurf dem Gemeinderat vorgelegt werden, denn dieser muss die Haushaltssatzung samt ihren Anlagen in öffentlicher Sitzung beschließen (Art. 65 Abs. 1 GO). Die Beschlussfassung über die Haushaltssatzung ist ihm vorbehalten, sie kann nicht auf einen Ausschuss übertragen werden (Art. 32 Abs. 2 Satz 2 Nr. 4 GO). Das Budgetrecht (im subjektiven Sinne) steht allein dem Gemeinderat in seiner Gesamtheit zu, nur er kann es ausüben.

Die Gemeindeordnung verlangt, dass die Beschlussfassung in öffentlicher Sitzung zu erfolgen habe. Daraus wird zuweilen hergeleitet, die Beratung könne nichtöffentlich stattfinden. Eine solche Handhabung wäre aber nicht rechtens: Lediglich die „Vorbereitung" in den Ausschüssen (§ 7 Abs. 2 der Mustergeschäftsordnung des Bayer. Gemeindetags) sind nicht den Regelungen des Art. 52 Abs. 2 GO unterworfen. Nach dieser Bestimmung sind Sitzungen nur dann nichtöffentlich, wenn „Rücksichten auf das Wohl der Allgemeinheit oder auf berechtigte Ansprüche Einzelner" das erfordern. Solche Fälle sind bei den Haushaltsberatungen durchaus denkbar, z.B. bei der Beratung des Stellenplans, bei Grundstücksangelegenheiten, möglicherweise auch bei Zuschussanträgen. Eine generelle nichtöffentliche Beratung wäre dagegen nicht vertretbar.

Wenn die Haushaltssatzung beschlossen ist, muss sie der Rechtsaufsichtsbehörde vorgelegt werden (Art. 65 Abs. 2 GO). Bei kreisangehörigen Gemeinden und Großen Kreisstädten ist Rechtsaufsichtsbehörde das Landratsamt, bei kreisfreien Städten die Regierung. Weil die Gemeinde bei der Regelung ihres Haushaltswesens im eigenen Wirkungskreis handelt, darf die Rechtsaufsichtsbehörde nur die Rechtmäßigkeit des gemeindlichen Handelns überprüfen. Sie könnte also z.B. bei einem Verstoß gegen zwingende Haushaltsvorschriften einschreiten. Eine Prüfung der Zweckmäßigkeit hingegen darf nicht stattfinden.

Allerdings stellt die Gemeindeordnung folgendes unter einen Genehmigungsvorbehalt:

- die Kreditaufnahmen für Investitionen und Investitionsförderungsmaßnahmen (Art. 72 Abs. 2 GO);
- die Verpflichtungsermächtigungen, wenn in den Jahren, zu deren Lasten sie geplant sind, die Gemeinde im Finanzplan Kreditaufnahmen vorsieht (Art. 67 Abs. 4 GO).

Die amtliche Bekanntmachung der Haushaltssatzung ist Voraussetzung für ihre Rechtswirksamkeit. Die Bekanntmachung kann aber erst erfolgen, wenn (die etwa erforderlichen) Genehmigungen der Rechtsaufsichtsbehörde erteilt sind.

Es kann durchaus vorkommen, dass die Haushaltssatzung keinen genehmigungspflichtigen Bestandteil enthält. Dann muss die Gemeinde einen Monat lang, nachdem sie die Satzung vorgelegt hat, mit der Bekanntmachung abwarten. Innerhalb dieser Frist hat die Rechtsaufsichtsbehörde Gelegenheit, den Haushalt auf seine Rechtmäßigkeit hin zu überprüfen und gegebenenfalls zu beanstanden.

4.4 Haushaltsplan

4.4.1 Inhalt

Der ausführliche Haushaltsplan – in der Praxis häufig nur als „Haushalt“ bezeichnet – bildet die Voraussetzung und Grundlage für die eigentliche Haushaltssatzung, die nach Abschluss der Beratungen vom Gemeinderat beschlossen wird.

Formal gesehen ist der Haushaltsplan eine Anlage zur Haushaltssatzung. Damit gewinnt der gesamte Haushaltsplan die Qualität einer Satzung und wird im Vollzug eine verbindliche Handlungsanweisung für die Verwaltung. Will die Gemeinde an ihrem Haushaltsplan Wesentliches ändern, so kann sie das wiederum nur durch eine Satzung bewerkstelli-

gen: die Nachtragshaushaltssatzung (siehe Abschnitt 4.12.2). Allerdings erfordert nicht jede Abweichung, die sich im Laufe des Haushaltsjahres ergibt, eine Nachtragshaushaltssatzung. Außer- und überplanmäßige Ausgaben sind häufig der Ausweg aus solchen Situationen. Außerdem steht das Instrument der flexiblen Haushaltsführung zur Verfügung.

Inhalt und Gliederung des kameralistischen Haushaltsplans regelt Art. 64 GO. Aufzuführen sind die Einnahmen und Ausgaben sowie die Verpflichtungsermächtigungen.

Der Haushaltsplan ist in einen Verwaltungshaushalt und einen Vermögenshaushalt zu gliedern. Dem liegt der Gedanke zugrunde, den laufenden Aufwand und die Investitionen getrennt darzustellen.

Verwaltungshaushalt
Er enthält die wiederkehrenden Finanzvorgänge, die laufenden Einnahmen und Ausgaben, jene Zahlungen, die im Zusammenhang mit der Verwaltung und dem Betrieb der Einrichtungen üblicherweise verbunden sind (Betriebseinnahmen und -ausgaben). Der Verwaltungshaushalt gibt Aufschluss über den laufenden Bedarf und darüber, wie er gedeckt wird.

VERWALTUNGSHAUSHALT	
EINNAHMEN	**AUSGABEN**
– Steuern (Realsteuern, Einkommen- und Umsatzsteueranteil)	– Personalausgaben
– allgemeine Zuweisungen	– Verwaltungsaufwand
– Einnahmen aus Verwaltung und Betrieb	– Betriebsaufwand
– sonstige Einnahmen	– Zuweisungen und Zuschüsse
	– sonstige Finanzausgaben
	– Zuführung an den Vermögenshaushalt

Vermögenshaushalt
Hier erscheinen alle vermögenswirksamen Einnahmen und Ausgaben.

VERMÖGENSHAUSHALT	
EINNAHMEN	**AUSGABEN**
– Zuführung vom Verwaltungshaushalt	– Zuführung an den Verwaltungshaushalt
– Veräußerung von Anlagevermögen	– Erwerb von Anlagevermögen, Bauten
– Rücklagenentnahme	– Rücklagenzuführung
– Investitionszuweisungen	– Investitionsförderung
– Beiträge	(– Zuweisungen und Zuschüsse an Dritte)
– Kreditaufnahmen	– Kredittilgungen

Die Trennung des vermögenswirksamen vom konsumtiven Teil erlaubt eine erste summarische Beurteilung der gemeindlichen Finanzausstattung und macht das Haushaltsgeschehen durchsichtig, etwa bei der wichtigen Frage nach der Höhe der Zuführung vom Verwaltungshaushalt an den Vermögenshaushalt und damit – noch weiter gehend – der „Investitionsrate".

Selbstverständlich besteht zwischen Verwaltungs- und Vermögenshaushalt ein enger Zusammenhang. Wir haben es ja mit einem einheitlichen Haushalt zu tun.

Beispiel eines Haushaltsplans:

VERWALTUNGSHAUSHALT			
EINNAHMEN (in Tausend €)		**AUSGABEN (in Tausend €)**	
Realsteuern	9.500	Personalkosten	7.800
Einkommensteueranteil	8.400	Bauunterhalt	1.260
Umsatzsteueranteil	820		
Schlüsselzuweisungen	2.180	Bewirtschaftungskosten	1.900
Gebühren	4.600	Mietausgaben	360
Mieteinnahmen	550	Fahrzeughaltung	180
sonstige Betriebseinnahmen	5.750	Lernmittel	190
Schuldendiensthilfen	130	Versicherungen	180
Zinsen	180	Geschäftsausgaben	650
Ersätze	2.800	sonstige Betriebsausgaben	8.570
Abschreibungen	2.260	Zuschüsse	2.400
kalkulatorische Zinsen	850	Zinsen	640
		Kreisumlage	7.300
		Gewerbesteuerumlage	960
		Abschreibungen	2.260
		kalkulatorische Zinsen	850
		Zwischensumme	**35.500**
		Zuführung an VmHH	3.420
Summe Einnahmen	**38.920**	**Summe Ausgaben**	**38.920**

VERMÖGENSHAUSHALT			
EINNAHMEN (in Tausend €)		**AUSGABEN (in Tausend €)**	
Zuführung vom VwHH	3.420	Grundstückskäufe	3.200
Rücklagenentnahme	–	Rücklagenzuführung	70
Grundstücksverkäufe	4.200	bewegliche Anlagegüter	1.950
sonstige Verkaufserlöse	305	Planungskosten für Schule	250
Beiträge	1.250	sozialer Wohnungsbau	1.100
Staatszuweisungen	825	Erweiterung Kläranlage	1.330
Kreditaufnahme		Bau einer Sporthalle	2.250
a) für Investitionen	1.800	Straßenbau	900
b) zur Umschuldung	1.000	Investitionszuschuss	200
		ordentliche Kredittilgung	550
		außerordentliche Kredittilgung	1.000
Summe Einnahmen	**12.800**	**Summe Ausgaben**	**12.800**

4.4.2 Zuordnung zum Verwaltungs- und Vermögenshaushalt

Für die Zuordnung der Einnahmen und Ausgaben zum Verwaltungs- bzw. zum Vermögenshaushalt gibt es genaue Regeln. Die Kommunalhaushaltsverordnung – Kameralistik (KommHV-Kameralistik) zählt in § 1 Abs. 1 abschließend auf, was in den **Vermögenshaushalt** gehört. Im Einzelnen sind das auf der

Einnahmeseite
- die Zuführung vom Verwaltungshaushalt,
- Einnahmen aus der Veränderung des Anlagevermögens,
- Entnahmen aus Rücklagen,
- Investitionszuweisungen (z.B. Staatszuschüsse)
- Beiträge und ähnliche Entgelte
- Kredite

Die Ausgabeseite umfasst
- die Kredittilgungen und die Rückzahlung innerer Darlehen
- Ausgaben für die Veränderung des Anlagevermögens
  Hierunter fallen insbesondere die Investitionen der Gemeinde. Zum Anlagevermögen rechnen die Teile des Gemeindevermögens, die der dauernden Aufgabenerfüllung dienen. Die Hauptrolle spielen hier Grundstücke und bewegliche Sachen, die nicht als geringwertige Wirtschaftsgüter im Sinne des Einkommensteuergesetzes anzusehen sind.
- Investitionszuweisungen und Investitionszuschüsse an Dritte
- Zuführungen zu Rücklagen
- Deckung von Fehlbeträgen aus Vorjahren
- die Zuführung zum Verwaltungshaushalt

Mitunter ist es zweifelhaft, ob bei den Ausgaben Investitionsaufwand oder laufender Aufwand gegeben ist.

Baumaßnahmen

Hier ist zu unterscheiden zwischen **Herstellungsaufwand** und **Erhaltungsaufwand**. Herstellungsaufwand und damit eine Investitionsmaßnahme (Veranschlagung im Vermögenshaushalt) liegt vor, wenn neues Sachvermögen geschaffen, z.B. ein Neubau erstellt wird. Aber auch ein Umbau, eine Erweiterung oder ein Ausbau zählen dazu, wenn

sich dadurch bessere Nutzungsmöglichkeiten ergeben. Typische Beispiele dafür sind der Einbau einer neuen Heizung oder eines Aufzugs. Häufig fallen bei solchen Maßnahmen auch Ausgaben an, die für sich genommen dem Erhaltungsaufwand zuzuordnen wären.

Beispiel:
Beim Installieren der Heizkörper müssen die Wände neu getüncht werden. Wegen des einheitlichen wirtschaftlichen Vorgangs – Einbau einer neuen Heizung – sind dann diese Aufwendungen dem Herstellungsaufwand zuzurechnen.

Ausgaben für den Unterhalt (Erhaltungsaufwand) dienen unabhängig von ihrer Größenordnung dazu, bauliche Anlagen und Grundstücke in einem ordnungsgemäßen Zustand zu erhalten. Sie sind im Verwaltungshaushalt zu veranschlagen. Ihr Hauptmerkmal ist, dass sie – hervorgerufen durch die gewöhnliche Nutzung – regelmäßig wiederkehren, wie beispielsweise die Erneuerung des Fußbodenbelags, das Streichen von Fenstern und Türen, Ersetzen von Dachrinnen, Erneuern des Verputzes.

Bewegliche Sachen
Sie sind dann als vermögenswirksam und damit als Investition einzustufen, wenn die Ausgabe für die Beschaffung eines einzelnen Gegenstandes über der steuerlichen Abschreibungsgrenze für geringwertige Wirtschaftsgüter liegt. Der fragliche Betrag wurde ab 1. Januar 2018 auf 800 € (ohne Umsatzsteuer!) festgelegt.

Bei der Wertgrenze von 800 € ist immer auf den Nettobetrag (also auf den Betrag ohne Umsatzsteuer!) abzustellen. Für die Frage der Zuordnung spielt es keine Rolle, ob die Umsatzsteuer abgezogen werden kann oder nicht. Sofern die Umsatzsteuer nicht abgezogen werden kann, zählt sie zu den Anschaffungskosten.

Auch Gegenstände unter der 800 €-Grenze können Anlagevermögen sein, wenn sie in größerer Anzahl beschafft werden und für die Erstausstattung oder die Ersatzbeschaffung bestimmt sind. Typische Verbrauchsgüter dagegen gehören (unabhängig von den Anschaffungskosten) stets zum laufenden Aufwand und daher in den Verwaltungshaushalt.

Beispiele:

1. *Die Beschaffung einer Digitalkamera für die Ausstattung der Mittelschule zu einem Preis von 850 € (ohne Umsatzsteuer) gehört zum Vermögenshaushalt. Räumt der Händler einen Nachlass ein und verkauft das Gerät für 800 € (ohne Umsatzsteuer), ist es dem Verwaltungshaushalt zuzuordnen.*
2. *Der neu errichtete Kindergarten erhält eine Einrichtung für zwei Gruppenräume. Beschafft werden zehn Tische (je 140 €) und dreißig Stühle (je 80 €). Die Gesamtkosten liegen demnach bei 3.800 €. Die Beschaffung ist im Vermögenshaushalt abzuwickeln.*
3. *Eine Gemeinde kauft für ihre Hauptschule Heizöl zum Preis von 8.000 €. Dieser Fall ist nicht nach der 800-€-Grenze zu beurteilen. Heizöl ist ein Verbrauchsgut. Die Veranschlagung erfolgt somit im Verwaltungshaushalt.*

4.4.3 Haushaltssystematik

Das System für die Ordnung des kommunalen Haushalts ist einleuchtend und klar und ermöglicht rasch einen guten Überblick über die zahlreichen Haushaltspositionen. Alle Zuordnungsfragen sind geregelt in den für jede Gemeinde verbindlichen *Vorschriften über die Gliederung und die Gruppierung der Haushaltspläne der Gemeinden und Gemeindeverbände (Verwaltungsvorschriften über die kommunale Haushaltssystematik – VVKommHaushaltssyst -)*

Gliederung

Der Haushaltsplan ist sowohl im Verwaltungs- als auch im Vermögenshaushalt in zehn Einzelpläne eingeteilt. Die Einzelpläne entsprechen Aufgabenbereichen. Die zehn **Einzelpläne** haben folgende Bezeichnungen:

0 Allgemeine Verwaltung
1 Öffentliche Sicherheit und Ordnung
2 Schulen
3 Wissenschaft, Forschung, Kulturpflege
4 Soziale Sicherung
5 Gesundheit, Sport, Erholung
6 Bau- und Wohnungswesen, Verkehr
7 Öffentliche Einrichtungen, Wirtschaftsförderung
8 Wirtschaftliche Unternehmen, allgemeines Grund- und Sondervermögen
9 Allgemeine Finanzwirtschaft

Diese Einteilung bildet zunächst die Hauptfelder kommunaler Betätigung ab. Eine weitere Differenzierung ist notwendig, die in Abschnitten und Unterabschnitten erfolgt. Hierzu dient der **Gliederungsplan**.

AUSZUG AUS DEM GLIEDERUNGSPLAN

EINZELPLAN	ABSCHNITT	UNTERABSCHNITT
3 Wissenschaft, Forschung, Kulturpflege		
	35 Volksbildung	
		350 Volkshochschulen
		352 Öffentliche Büchereien
		355 Sonstige Volksbildung

Anwendungsbeispiel:
Wo ist im Haushaltsplan die städtische Bücherei zu finden? Büchereien wird man unter „Kulturpflege" einordnen, somit ist der Einzelplan 3 zu wählen. Jeder Einzelplan ist feinzugliedern, und zwar in Abschnitte und Unterabschnitte. Bei unserem Beispiel werden wir in Abschnitt 35 fündig, bezeichnet mit „Volksbildung". Hier stoßen wir auf den gesuchten Unterabschnitt 352 „Öffentliche Büchereien".

Z.B. die Ziffer 352 nennt man Gliederungsziffer

Gruppierung
Bei dem soeben gebildeten Beispiel „Städtische Bücherei" sind vielerlei Finanzvorgänge denkbar. So wird die Kommune möglicherweise Leihgebühren (juristisch nicht ganz korrekter Begriff) und Verzugsgebühren für die Ausgabe der Medien erheben. Personal ist angestellt und erhält Dienstbezüge. Haushaltstechnisch handelt es sich bei diesen Vorgängen um Einnahmen oder Ausgaben. Diese sind nach dem Gruppierungsplan geordnet. Er sieht zehn Hauptgruppen vor:

Einnahmen
0 Steuern, allgemeine Zuweisungen
1 Einnahmen aus Verwaltung und Betrieb
2 Sonstige Finanzeinnahmen
3 Einnahmen des Vermögenshaushalts

Ausgaben

4 Personalausgaben
5/6 Sächlicher Verwaltungs- und Betriebsaufwand
7 Zuweisungen und Zuschüsse (nicht für Investitionen)
8 Sonstige Finanzausgaben
9 Ausgaben des Vermögenshaushalts

Wir sehen: Bei den Einnahmen richtet sich die Zuordnung nach dem Entstehungsgrund: Woher kommen die Gelder? Bei den Ausgaben erfolgt die Zuordnung nach dem Zweck: Wofür werden die Gelder verwendet? Auch hier ist eine weitere Differenzierung vorgesehen. Somit werden die Hauptgruppen weiter unterteilt in Gruppen und Untergruppen.

AUSZUG AUS DEM GRUPPIERUNGSPLAN

HAUPTGRUPPE	GRUPPE	UNTERGRUPPE
1 Einnahmen aus Verwaltung und Betrieb	...	
...	10 Verwaltungsgebühren	
...	11 Benutzungsgebühren	
...	12 zweckgebundene Abgaben	
...	13 Einnahmen aus Verkauf	
...	14 Mieten und Pachten	
4 Personalausgaben	...	
	40 Aufwendungen für ehrenamtliche Tätigkeit	
	41 Dienstbezüge und dgl.	
		410 Beamte
		414 Tariflich Beschäftigte

Anwendungsbeispiele:
Beispiel 1:
Die Gebühren für die Bücherei sind „Einnahmen aus Verwaltung und Betrieb", also Hauptgruppe 1. Im Gruppierungsplan finden wir „Benutzungsgebühren und ähnliche Entgelte" als Gruppe 11.

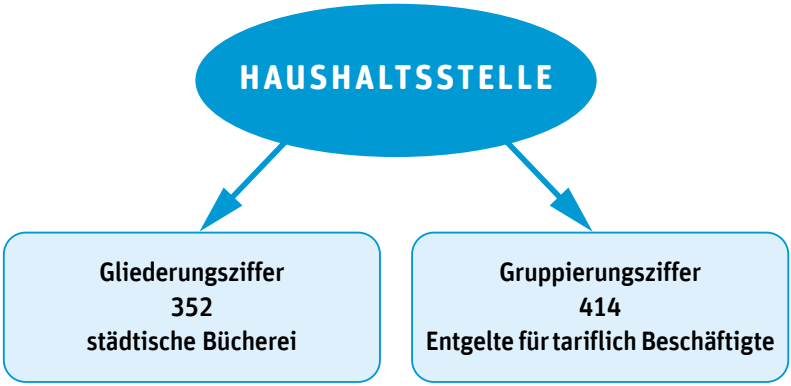
Hauptgruppe 1: Einnahmen aus Verwaltung und Betrieb
Gruppe 11: Benutzungsgebühren

Beispiel 2:
Die Ausgaben für die Bibliothekarin stellen „Personalausgaben" dar. Sie gehören in die Hauptgruppe 4. Im Gruppierungsplan sind „Dienstbezüge und dgl." dann unter Gruppe 41 ausgewiesen. Nun ist noch zu unterscheiden nach der Art des Dienstverhältnisses. Angenommen, bei der Bibliothekarin handelt es sich um eine Tariflich Beschäftigte, sind die Ausgaben in der Untergruppe mit der Gliederungsziffer 414 zu buchen.

Hauptgruppe 4: Personalausgaben
Gruppe 41: Dienstbezüge
Untergruppe 414: Entgelte für Tariflich Beschäftigte

Z.B. die Ziffer 414 nennt man ***Gruppierungsziffer***

Haushaltsstelle
Nun kann die Haushaltsstelle gebildet werden. Sie besteht aus den Elementen Gliederungsziffer und Gruppierungsziffer.



Die Benutzungsgebühren (Beispiel 1) für die Bücherei werden somit unter der Haushaltsstelle 352.11 veranschlagt und verbucht. Die Personalausgaben (Beispiel 2) für die angestellte Bibliothekarin erscheinen unter der Haushaltsstelle 352.414.

Die mit Hilfe der EDV erstellten Haushaltspläne verwenden in der Regel vierstellige Gliederungs- und Gruppierungsziffern. Die Haushaltsstellen der beiden Beispiele lauten dann: 3520.1100 bzw. 3520.4140.

4.4.4 Formaler Aufbau des Haushaltsplans

Der Haushaltsplan hat einen formalen Aufbau, der durch die Kommunalhaushaltsverordnung – Kameralistik (KommHV-Kameralistik) exakt vorgeschrieben ist. Er besteht aus definierten **Bestandteilen** und aus **Anlagen**. Die Unterscheidung hat rechtliche Bedeutung: Alle Bestandteile des Haushaltsplans haben Rechtsnormqualität. Die Anlagen besitzen diese Qualität nicht.

Bestandteile des Haushaltsplans sind
- Gesamtplan
- Einzelpläne des Verwaltungshaushalts und des Vermögenshaushalts
- Sammelnachweise
- Stellenplan

a) Gesamtplan

Der Gesamtplan gestattet einen zusammenfassenden und schnellen Überblick über das Haushaltsgeschehen. Er gliedert sich auf in:
- die Zusammenfassung der Einnahmen, Ausgaben und Verpflichtungsermächtigungen (Schlusszahlen der Einzelpläne, getrennt nach Vermögens- und Verwaltungshaushalt)
- den Haushaltsquerschnitt; er fasst bestimmte Einnahme- und Ausgabearten (=Gruppen) zusammen, und zwar aufgefächert nach den einzelnen Abschnitten und Unterabschnitten. Der Haushaltsquerschnitt liefert zusammengefasste Informationen zu den einzelnen Bereichen der Verwaltung und den gemeindlichen Einrichtungen.
- die Gruppierungsübersicht; sie ist für die Praxis (auch für die Haushaltsberatung) ein besonders nützliches Hilfsmittel, weil sie eine geraffte Zusammenfassung aller Einnahme- und Ausgabegruppen bringt und gleichzeitig einen Vergleich mit den Vorjahreszahlen (Rechnungsergebnis des vorvorhergehenden Jahres und Haushaltsansatz des vorhergehenden Jahres) erlaubt.

Auszug aus der Gruppierungsübersicht (Beispiel)

		Gruppierungsübersicht Stadt Altburg				
	Gruppierungs-Nr.	Bezeichnung	Ansatz 2020	je Einw.	Ansatz 2019	Rechnungsergebnis 2018
			€	€	€	€
	Einnahmen					
0		Steuern, allg. Zuweisungen				
	000	Grundsteuer A	105.000	3,73	104.000	104.694,98
	001	Grundsteuer B	2.460.000	87,35	2.440.000	2.282,29
	003	Gewerbesteuer	6.300.000	223,71	5.800.000	5.400.642,25
	010	Beteiligung an der Einkommen-St.	8.400.000	298,27	8.180.000	8.224.019,00
	011	Beteiligung an der Umsatzsteuer	820.000	29,12	805.000	790.450
	022	Hundesteuer	31.000	1,10	31.000	31.439,32
04		Schlüsselzuweisungen				
	041	vom Land	2.180.000	77,41	1.575.000	2.558.682,00
06		sonst. allg.Zuweisungen				
	061	vom Land	1.658.790	58,90	1.670.700	1.560.984,57
08		allg. Zuweisungen aus besonderen Abrechnungsverfahren				
	081	Verwarnungsgelder, Geldbußen	211.500	7,51	99.000	102.879,51
		Zwischensumme Steuern, allgemeine Zuweisungen	22.166.290	787,07	20.704.700	18.776.073,92
		Gruppierungsübersicht Stadt Altburg				
	Gruppierungs-Nr.	Bezeichnung	Ansatz 2015	je Einw.	Ansatz 2014	Rechnungsergebnis 2013
			€	€	€	€
	Ausgaben					
4		Personalausgaben				
	40	ehrenamtliche Tätigkeit	190.200	6,75	193.000	188.823,18
	41	Dienstbezüge	7.155.300	254,08	7.022.750	6.892.169,54
	42	Versorgungsbezüge	13.700	0,49	12.200	11.551,45
	43	Beiträge zu Versorgungskassen	1.298.900	46,12	1.283.120	1.216.300,94
	44	Beiträge zur gesetzl. Sozialversicherung	1.220.200	43,33	1.221.750	1.214.326,22
	45	Beihilfen	267.700	9,51	260.000	241.458,90
	47	Deckungsreserve für Personalausgaben	50.000	1,77	50.000	0,00
		Summe der Personalausgaben	10.196.000	362,04	10.042.820	9.764.630,23

- die Übersicht zur Beurteilung der dauernden Leistungsfähigkeit der Gemeinde. Der Begriff der dauernden Leistungsfähigkeit spielt z.B. bei Kreditaufnahmen eine entscheidende Rolle. Die Rechtsaufsichtsbehörde darf die nach Art. 71 Abs. 2 GO notwendige Genehmigung nur erteilen, wenn die Rückzahlungsverpflichtungen mit der dauernden Leistungsfähigkeit der Gemeinde in Einklang stehen.

  Die dauernde Leistungsfähigkeit wird in der Weise ermittelt, dass die Zuführung vom Verwaltungs- an den Vermögenshaushalt um bestimmte Finanzvorgänge bereinigt wird (z.B. Kredittilgungen). In der Übersicht ist ferner nachrichtlich anzugeben, wie hoch die Ausgaben für die beweglichen Anlagegüter und Straßenbaumaßnahmen sind. Bewegliche Sachen des Anlagevermögens sollten nämlich nicht aus Kreditmarktmitteln, sondern aus der Zuführung vom Verwaltungshaushalt finanziert werden. Ähnliches gilt für Erneuerungsbauvorhaben an Straßen.

b) Einzelpläne (mit Abschnitten und Unterabschnitten) des Verwaltungshaushalts und des Vermögenshaushalts

Die Einzelpläne sind in Abschnitte und Unterabschnitte gegliedert. Sie enthalten im einzelnen die Haushaltsansätze. Hier sind, nach den Regeln der Haushaltssystematik, die Einzelbeträge veranschlagt. Für jeden Unterabschnitt ist ein Teilabschluss zu bilden, so dass auf einen Blick der **Zuschussbedarf** bzw. der **Überschuss** erkennbar ist. Das gleiche gilt für die nächstgrößeren Einheiten, nämlich die Abschnitte und Einzelpläne.

Beispiel eines Unterabschnitts

A. Verwaltungshaushalt – Einzelpläne

Gemeinde		Stadt Altburg
Einzelplan	5	Gesundheit, Sport, Erholung
Anschnitt	56	Eigene Sportstätten
U-Abschnitt	5600	Turnhallen und Freisportanlagen

	HAUSHALTSSTELLE	HAUSHALTSANSATZ		Ergebnis der Jahres-rechnung	Erläute-rungen
Nr.	Bezeichnung	2020 [€]	2019 [€]	2018 [€]	
1	2	3	4	5	6
	EINNAHMEN				
.1100	Benutzungsgebühren	30.000	19.500	19.475,00	
.1101	Benutzungsentgelte von Schulen	9.000	9.000	9.700,00	
.1550	Vermischte Einnahmen	0	0	28,68	
.1680	Erstattung von Aufwendungen für die Rasenpflege (Vereine)	9.100	0	9.510,45	
	Summe Einnahmen	**48.100**	**28.500**	**38.714,13**	
	AUSGABEN				
.4250	Versorgungsbezüge an Beschäftigte	0	800	801,84	
.5000	Gebäudeunterhalt	10.000	3.000	4.291,86	
.5100	Unterhalt der Sportanlagen	2.000	9.000	0	
.5200	Anschaffung von Geräten und Einrichtungsgegeständen	500	500	0	
.5200	Unterhalt von Geräten und Einrichtungsgegenständen	1.000	1.000	1.332,38	
.5410	Müllabfuhr und Kaminreinigung	250	250	200,10	
.5420	Reinigungskosten	8.000	7.200	6.184,80	
.5425	Heizungskosten	7.000	5.000	4.635,95	
.5430	Strom-, Wasser- und Kanalgebühren	3.000	3.000	2.203,16	
.5440	Gebäudeversicherungen	200	200	140,20	
.6620	Vermischte Ausgaben	0	0	0	
.6790	innere Verrechnungen	0	0	0	
.6791	innere Verrechnungen (Bauhof, Gärtnerei)	5.000	5.000	4.292,88	
	Summe Ausgaben	**36.950**	**34.950**	**24.083,17**	
	UAB 5600 ZUSCHUSS/ÜBERSCHUSS	**11.150**	**-6.450**	**14.630,96**	

c) Sammelnachweise

Sachlich eng zusammengehörende Ausgaben des Verwaltungshaushalts können in sogenannten Sammelnachweisen zusammengefasst veranschlagt werden.

Beispiel:
In einem Sammelnachweis sind alle Bewirtschaftungskosten für das Gebäude der städtischen Bücherei (Gliederungsziffer 352) veranschlagt:

352.541	Abgaben	300 €
.542	Heizung	12.000 €
.543	Reinigung	8.000 €
.544	Strom	4.000 €
.545	Wasser	3.000 €
.546	Versicherungen	2.000 €
	Summe	**29.300 €**

Nur die Endsumme wird in den Unterabschnitt „Städt. Bücherei“ übernommen. Im Übrigen wird auf den Sammelnachweis Bezug genommen:

352.54	Bewirtschaftungskosten lt. Sammelnachweis	29.300 €

Die Veranschlagung im Sammelnachweis hat folgenden Effekt: Alle dort aufgeführten Ansätze sind gegenseitig deckungsfähig (vgl. Abschnitt 4.5.3.3). Das macht die Haushaltsführung beweglich und erleichtert den Haushaltsvollzug. Allerdings ist nach der Einführung der Budgetierung die Bedeutung von Sammelnachweisen deutlich geschrumpft, weil die geschilderten Vorteile eines Sammelnachweises im Budgetierungsverfahren ohnehin gegeben sind.

d) Stellenplan

Der Stellenplan ist Teil des Haushaltsplans (Art. 64 Abs. 2 Satz 2 GO). Er ist die verbindliche Grundlage für die Personalwirtschaft der Gemeinde. Einstellungen, Beförderungen und Einstufungen in eine höhere Entgeltgruppe dürfen nur vorgenommen werden, soweit es der Stellenplan zulässt. Der Stellenplan kann nur durch eine Nachtragshaushaltssatzung geändert werden.

Der Stellenplan hat die Stellen der Beamten und der Arbeitnehmer auszuweisen, und zwar nach ihrer Art und den entsprechenden Besoldungs- bzw. Entgeltgruppen. Nur vorübergehend beschäftigte Arbeitnehmer sind im Stellenplan nicht aufzuführen.

In den Stellenplan sind nur die Stellen aufzunehmen, die im Planungszeitraum voraussichtlich besetzt werden. Künftig wegfallende („kw“) oder künftig umzuwandelnde („ku“) Stellen sind als solche zu bezeichnen.

Eine Gemeinde, die einen Beamten befördert, obwohl der Stellenplan die Beförderungsstelle nicht enthält, handelt zwar pflichtwidrig; die Beförderung selbst aber ist rechtswirksam. Zum Tragen kommt hier die Regel des Art. 64 Abs. 3 Satz 3 GO, wonach der Haushaltsplan keine Ansprüche Dritter begründen oder aufheben kann. An diesem Beispiel zeigt sich deutlich die Innenwirkung des Haushalts.

Anlagen

Die Anlagen zum Haushaltsplan besitzen keine Satzungsqualität. Sie sind aber gerade für den Gemeinderat und seine Ausschüsse bei der Beratung von Interesse, weil sie Aufschluss über finanzwirtschaftliche Vorgänge und Entwicklungen in der Gemeinde geben. Folgende Anlagen sind dem Haushaltsplan beizufügen:

- der Vorbericht,
- eine Übersicht über die Ausgaben, die aus Verpflichtungsermächtigungen resultieren,
- eine Übersicht über den voraussichtlichen Stand der Schulden und Rücklagen zu Beginn des Haushaltsjahres,
- die Wirtschaftspläne und Jahresabschlüsse der Eigenbetriebe und der Unternehmen, an denen die Gemeinde mit mehr als 50% beteiligt ist,
- der Finanzplan und das Investitionsprogramm,
- eine Übersicht über die Budgets.

4.5 Haushaltsgrundsätze

Im Laufe der Zeit haben sich für das Haushaltswesen feste Regeln herausgebildet, die man üblicherweise Haushaltsgrundsätze nennt. Einige dieser Grundsätze klingen merkwürdig banal und muten an wie Binsenweisheiten. Trotzdem sind sie immer wieder in Erinnerung zu rufen, da nicht selten gegen sie verstoßen wird. Man teilt sie ein in

- Allgemeine Grundsätze,
- Veranschlagungsgrundsätze und
- Deckungsgrundsätze

4.5.1 Allgemeine Grundsätze

a) Sicherung der Aufgabenerfüllung

Auf die Ausführungen in Abschnitt 1.2 wird hingewiesen. Die Gemeinde hat ihre Haushaltswirtschaft so zu planen und zu führen, dass die stetige Erfüllung ihrer Aufgaben gesichert ist (Art. 61 Abs. 1 Satz 1 GO). Das ist Sinn und Zweck des gesamten Haushaltswesens. Die Haushaltswirtschaft ist auf diesen Grundsatz hin zugeschnitten, deshalb steht er an oberster Stelle.

b) Sicherstellung der dauernden Leistungsfähigkeit, Vermeidung der Überschuldung

Die Gemeinde muss jederzeit in der Lage sein, ihren Ausgabeverpflichtungen nachzukommen. In einem besonderen Formblatt zum Haushaltsplan sind die Finanzdaten zusammenzustellen, die als Anhaltspunkte für die Beurteilung der dauernden Leistungskraft wichtig sind. Hier interessiert insbesondere die Höhe der Zuführung zum Vermögenshaushalt und die Höhe der Kredittilgungen. Weitere Kriterien sind evtl. vorhandene Rücklagenbestände, Umlageverpflichtungen, Investitionen der letzten Jahre.

Die Gemeinde darf sich nicht überschulden (Art. 61 Abs. 1 Satz 2 GO). Eine Überschuldung wird man annehmen müssen, wenn die Schulden größer sind als das Vermögen (vgl. KommHV-Doppik). Weil bei der kameralistischen Verwaltungsbuchführung das Vermögen nicht oder nur teilweise bewertet ist, sind genaue Aussagen in dieser Frage nicht möglich. Man greift daher zu Hilfskriterien: Wenn der Schuldenstand die durchschnittlichen Einnahmen des Verwaltungshaushalts der letzten drei Jahre übersteigt bzw. die Zins- und Tilgungsleistungen der vorhandenen Schulden mehr als 6% der Einnahmen des Verwaltungshaushalts betragen, so muss man die dauernde Leistungsfähigkeit der Gemeinde in der Regel wohl als gefährdet ansehen.

c) Konjunkturgerechtes Verhalten, Beachtung des europäischen Stabilitäts- und Wachstumspaktes

Die kommunale Haushaltswirtschaft hat den Erfordernissen des gesamtwirtschaftlichen Gleichgewichts Rechnung zu tragen (Art. 61 Abs.

1 Satz 3 GO). In § 1 des Gesetzes zur Förderung der Stabilität und des Wachstums der Wirtschaft (StWG) ist ausgesagt, welche Ziele anzustreben sind, um dieser Forderung gerecht zu werden:

- Stabilität des Preisniveaus
- Hoher Beschäftigungsstand
- Außenwirtschaftliches Gleichgewicht
- Stetiges und angemessenes Wirtschaftswachstum

Man spricht hier auch vom „magischen Viereck", weil es bei dem Versuch, alle vier Ziele gleichzeitig zu erreichen, zwangsläufig zu Konflikten kommt, und es der praktischen Wirtschaftspolitik immer nur annäherungsweise gelingen kann, dem Postulat des § 1 StWG zu entsprechen.

Ausdrücklich in die Gemeindeordnung ist die Forderung eingefügt worden, den europäischen Stabilitäts- und Wachstumspakt zu beachten. Die Grundsätze, die den Mitgliedsländern der Europäischen Union zur Vermeidung übermäßiger öffentlicher Defizite und zur Einhaltung der Haushaltsdisziplin aufgegeben sind, gelten auch für die Gemeinden. Ein Haushaltsziel der Gemeinde müsste es demnach sein, die Neuverschuldung zurückzuführen; anzustreben ist ein ausgeglichener Haushalt.

In diesem Zusammenhang ist der auf europäischer Ebene verabschiedete Fiskalvertrag von besonderer Bedeutung; er ist seit 2014 in Kraft und schreibt eine Begrenzung der Neuverschuldung vor. Die Grenze für neue Schulden pro Jahr für Bund, Länder, Gemeinden und die Sozialversicherungen zusammengenommen beträgt 0,5% des Bruttoinlandprodukts, das sind ca. 14 Milliarden €. Die Entwicklung der Kommunalfinanzen spielt bei der Einhaltung des Fiskalvertrages eine bedeutende Rolle (siehe auch die Ausführungen bei Abschnitt 4.9).

d) Einbeziehung von Privaten

Die Übertragung von Aufgaben an private Dritte oder ihre Heranziehung bei der Durchführung von Aufgaben hat nach und nach an Bedeutung zugenommen. Inzwischen fordert die Gemeindeordnung in Art. 61 Abs. 2 Satz 2 eine Prüfung, ob eine Aufgabenerfüllung „in geeigneten Fällen" nicht mindestens ebenso gut unter Heranziehung

Privater möglich ist. Gemeint sind z.B. PPP (Private – Public – Partnership)-Projekte bei öffentlichen Baumaßnahmen. Allerdings empfiehlt sich hier eine sorgfältige Einschätzung des Risikos.

e) Risikominimierungsgebot

In der Vergangenheit haben einzelne Gemeinden risikobehaftete Geschäfte (Verträge und steuergestaltende Maßnahmen) abgeschlossen. „Cross-Border-Leasing" sei als Beispiel genannt. Der Gesetzgeber hat mit der Vorschrift des Art. 61 Abs. 3 GO reagiert, der es den Gemeinden verbietet, erhöhte Risiken einzugehen. Ein erhöhtes Risiko liegt vor, wenn bei der Risikoverteilung ein grobes Missverhältnis zu Lasten der Gemeinde gegeben und die Gefahr eines Vermögensschadens zu vermuten ist.

f) Sparsamkeit und Wirtschaftlichkeit

Dieser Grundsatz ist Leitgedanke für alle haushaltswirtschaftlichen Vorgänge und Handlungen. Er ist festgelegt in Art. 61 Abs. 2 GO: „Die Haushaltswirtschaft ist sparsam und wirtschaftlich zu planen und zu führen." Die beiden Begriffe „Sparsamkeit" und „Wirtschaftlichkeit" ergänzen sich und gehören zusammen. Im Grund ist derjenige sparsam, der wirtschaftlich handelt. Wirtschaftlichkeit aber meint, dass die eingesetzten Mittel und der angestrebte Zweck im richtigen Verhältnis zueinander stehen. In diesem Zusammenhang spricht man auch häufig vom Minimalprinzip und vom Maximalprinzip.

Minimalprinzip: Das Ziel ist vorgegeben. Es soll mit möglichst geringem Mitteleinsatz erreicht werden.

Maximalprinzip: Die Mittel sind vorgegeben. Mit ihnen soll ein möglichst großer Erfolg erzielt werden.

g) Wahrheit und Klarheit

Dieser wie eine Selbstverständlichkeit anmutende Grundsatz verlangt, dass die Haushaltsansätze zutreffend geschätzt und korrekt errechnet werden. Die Einnahmen und Ausgaben sind realistisch anzusetzen. Es wäre verboten, „stille Reserven" einzuplanen und somit den Haushalt aufzublähen. Auf der anderen Seite darf nur in den Haushalt eingestellt

werden, womit auch wirklich zu rechnen ist. Die Finanzvorgänge müssen aus dem Haushaltsplan klar ersichtlich sein, Sachverhalte dürfen nicht verschleiert werden.

h) Einheit und Vollständigkeit

Das gesamte Finanzwesen der Gemeinde soll in einem einzigen Haushaltsplan seinen Niederschlag finden. Vom Gemeindehaushalt losgelöste „Sonderfonds" oder „schwarze Kassen" sind verboten. Diese Vorschriften sind auch im Zusammenhang mit dem Budgetrecht des Gemeinderats zu sehen. Vom Gemeindehaushalt abgetrennte Fonds wären der Entscheidungskompetenz des Gemeinderats entzogen.

Vom Grundsatz der Einheit und Vollständigkeit gibt es Ausnahmen: Die kommunalen Eigenbetriebe und Kommunalunternehmen sowie Zweckverbände und kommunal verwaltete Stiftungen.

Nicht relevant ist dieser Grundsatz bei Eigen- und Beteiligungsgesellschaften oder bei Kommunalunternehmen, die von der Gemeinde gegründet worden sind. Bei diesen Organisationsformen haben wir es mit eigenständigen juristischen Personen zu tun, die ihr Finanzwesen eigenverantwortlich regeln.

i) Jährlichkeit und Jährigkeit

Haushaltsjahr ist das Kalenderjahr (Art. 63 Abs. 4 GO). Nur für diese Dauer sind die Veranschlagungen im Haushaltsplan gültig (Art. 63 Abs. 3 GO). Nicht verbrauchte Mittel „verfallen". Allerdings gibt es dazu häufig gebrauchte Ausnahmen:

- nicht ausgeschöpfte Ansätze im Vermögenshaushalt, die als Haushaltsausgabereste übertragen werden;
- nicht ausgeschöpfte Kreditermächtigungen, die in das folgende Jahr übertragen werden.

j) Öffentlichkeit

Seine praktische Ausprägung erhält dieser Grundsatz durch Art. 65 Abs. 1 GO, wonach der Gemeinderat die Haushaltssatzung samt ihren Anlagen in öffentlicher Sitzung beschließen muss. Zusammen mit der amtlichen Bekanntmachung der Haushaltssatzung (z.B. im Amtsblatt) ist

der Haushaltsplan eine Woche lang öffentlich aufzulegen. Die Bekanntmachung muss hierzu einen Hinweis enthalten (Art. 65 Abs. 3 GO).

4.5.2 Veranschlagungsgrundsätze

Einige Grundsätze sind entwickelt worden, die insbesondere bei der Veranschlagung der Haushaltsansätze zu beachten sind.

4.5.2.1 Kassenwirksamkeit

Der Kassenwirksamkeitsgrundsatz geht auf Art. 64 Abs. 1 GO zurück. Danach enthält der Haushaltsplan alle zu erwartenden Einnahmen und voraussichtlich zu leistenden Ausgaben. Abgesehen davon, dass damit auch die Grundsätze der Wahrheit und Klarheit sowie der Einheit und Vollständigkeit angesprochen sind, ist mit dieser Vorschrift klargestellt, dass nur die fällig werdenden Einnahmen und Ausgaben veranschlagt werden dürfen. Man spricht deshalb auch vom Fälligkeitsgrundsatz. Genauer umschrieben ist der **Kassenwirksamkeits- und Fälligkeitsgrundsatz** in § 7 Abs. 1 KommHV-Kameralistik. Danach sind die Einnahmen und Ausgaben in Höhe der im Haushaltsjahr zu erwartenden oder voraussichtlich zu leistenden Beträge zu veranschlagen; sie sind sorgfältig zu schätzen, soweit sie nicht errechenbar sind.

Besondere Bedeutung hat der Kassenwirksamkeitsgrundsatz bei Bauprojekten, die sich über mehrere Haushaltsjahre hinziehen. In die einzelnen Haushaltspläne sind nur die Beträge aufzunehmen, die sich im betreffenden Haushaltsjahr aufgrund des Baufortschritts ergeben und damit zur Zahlung fällig werden.

Beispiel:
Es ist der Bau eines Gymnasiums geplant. Die Gesamtkosten von 28 Millionen € verteilen sich wie folgt:

2020	Planung	3 Mio. €
2021	Rohbau	10 Mio. €
2022	Ausbau, Einrichtung, Außenanlagen	15 Mio. €
	Summe	**28 Mio. €**

Veranschlagt wird bei dem Beispiel nicht etwa die Gesamtsumme in einem einzigen Haushaltsplan, sondern es werden die entsprechenden Teilbeträge in den jeweiligen Haushaltsjahren (2020, 2021 und 2022) in Ansatz gebracht. Bei dieser Vorgehensweise ergibt sich aber ein haushaltsrechtliches Problem: Die Gemeinde wird, um einen zügigen Bauablauf sicherzustellen, die Aufträge für den Rohbau schon im Jahre 2020 vergeben wollen. 2020 sind aber nur Haushaltsmittel für die Planung bereitgestellt. Auf der anderen Seite geht aber die Gemeinde mit der Auftragsvergabe eine rechtliche Verpflichtung (wir haben es mit bürgerlich-rechtlichen Verträgen, z.B. Werkverträgen, zu tun) ein. Dafür ist eine haushaltsrechtliche Absicherung notwendig. Die Veranschlagung von Haushaltsmitteln für die Rohbauarbeiten scheidet aus, denn wir haben ja den Grundsatz der Kassenwirksamkeit zu beachten.

Aus diesem Dilemma hilft das Instrument der Verpflichtungsermächtigung. Sie gibt die haushaltsrechtliche Ermächtigung für die Auftragsvergabe (Art. 67 Abs. 1 GO). Eine Legaldefinition für die Verpflichtungsermächtigung finden wir in Art. 63 Abs. 2 Satz 1 Nr. 3 GO: eine Ermächtigung zum Eingehen von Verpflichtungen, die künftige Haushaltsjahre mit Ausgaben für Investitionen belasten.

Damit ist klargestellt, dass **Verpflichtungsermächtigungen nur im Vermögenshaushalt** in Betracht kommen. Verpflichtungen geht die Gemeinde zwar auch im Rahmen des Verwaltungshaushalts in vielfältiger Weise ein: Ein Dienstvertrag für einen Arbeitnehmer z.B., der ein ganzes Arbeitsleben gilt, hat ganz erhebliche Verpflichtungen für die Gemeinde in ihrer Rolle als Arbeitgeberin zur Folge. Eine Verpflichtungsermächtigung aber ist hier nicht notwendig.

	Haushaltsstelle		Haushaltsansatz	Nachrichtliche Angaben					Erläuterungen
			für das Haushaltsjahr	Haushaltsansatz für das Vorjahr	Ergenis der Jahresrechung	Investitionen und Investitionsförderungsmaßnahmen			
Veranschlagung 2020	Nr.	Bezeichnung	Ausgaben 2020 €	Verpflichtungsermächtigung 2020 €	Ausgaben 2019 €	2018 €	Gesamtausgabebedarf €	bisher bereitgestellt €	
	1	2	3	4	5	6	7	8	9
	2301.9400	Bau des Gymnasiums	3.000.000	10.000.000			28.000.000	3.000.000	VE* zu Lasten des Jahres 2021
Veranschlagung 2021	Nr.	Bezeichnung	Ausgaben 2020 €	Verpflichtungsermächtigung 2020 €	Ausgaben 2019 €	2018 €	Gesamtausgabebedarf €	bisher bereitgestellt €	
	1	2	3	4	5	6	7	8	9
	2301.9400	Bau des Gymnasiums	10.000.000	15.000.000	3.000.000		28.000.000	13.000.000	VE* zu Lasten des Jahres 2022

* VE = Verpflichtungsermächtigung

Die Tabelle zeigt im Beispielfall die Veranschlagungen, wie sie sich im Jahr im ersten Jahr der Maßnahme ergeben und im Folgejahr fortgeschrieben werden.

Spalte 3: An Haushaltsmitteln steht im ersten Jahr nur ein Teilbetrag der Gesamtkosten – hier: 3 Millionen € (für die Planung) – bereit.

Spalte 7: Wegen der Aufteilung der Gesamtsumme auf mehrere Jahre ist es notwendig, die Baukosten insgesamt anzugeben.

Spalte 4: Wenn die Gemeinde die gesamten Rohbauarbeiten im Herbst 2020 ausschreiben und vergeben möchte, hat sie dafür eine Verpflichtungsermächtigung vorzusehen. Auch diese wird „veranschlagt", freilich an besonderer Stelle, denn mit ihr kann noch keine Haushaltsausgabe geleistet werden. Erst im nächsten Jahr wird das der Fall sein. Dann wandelt sich die Verpflichtungsermächtigung zur Haushaltsausgabe und wird in Spalte 3 veranschlagt.

Spalte 6: In der Jahresrechnung ist von den bereinigten Solleinnahmen bzw. Sollausgaben auszugehen.

Spalte 8: Hier werden dem Gesamtausgabebedarf (Spalte 7) für das aktuelle Veranschlagungsjahr die bisher (einschließlich der im aktuellen Haushaltsplan) bereitgestellten Beträge ausgewiesen und gegenübergestellt.

Spalte 9: Zu den Verpflichtungsermächtigungen ist bei den Erläuterungen anzugeben, wie sich die Belastung voraussichtlich auf die folgenden Jahre verteilen wird.

4.5.2.2 Haushaltsausgleich

a) Allgemeines

Niemand kann mehr ausgeben, als er einzunehmen imstande ist. Diese einfache Regel mündet bei den Kommunen in den Grundsatz des Haushaltsausgleichs (Art. 64 Abs. 3 Satz 1 GO). Er ist einer der wichtigsten Grundsätze im Haushaltsrecht und Voraussetzung für eine geordnete Haushaltswirtschaft schlechthin. Zeigt es sich bei der Haushaltsplanaufstellung, dass die Mittelanforderungen höher sind als die zu erwartenden Einnahmen, so muss in erster Linie versucht werden, die Ausgaben zu kürzen. Erst danach kann daran gedacht werden, die Einnahmen zu erhöhen.

Freilich sind die Möglichkeiten, die Ausgabeansätze zu kürzen, sehr begrenzt. Die meisten Ausgaben stehen bereits unabänderlich fest, sei es aufgrund rechtlicher Verpflichtungen (Personalausgaben, Sozialleistungen, Schuldendienst, Mietverträge usw.), sei es, weil es sich um unabweisbare Aufgabenerfüllungen handelt.

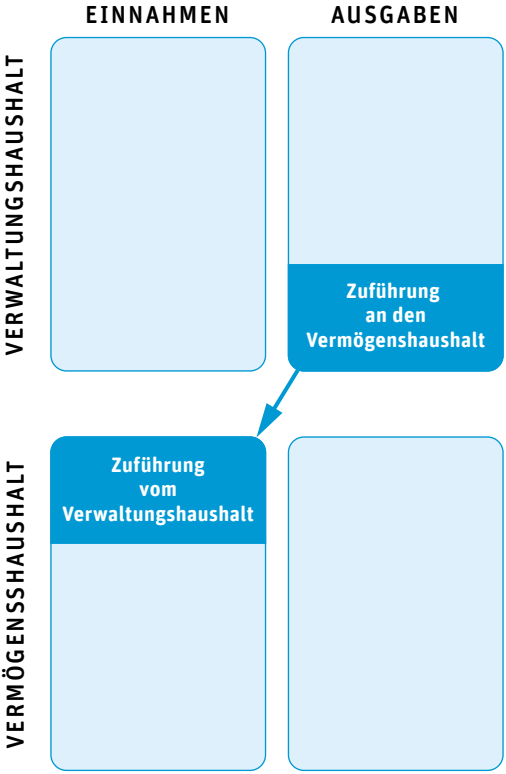
Kürzungsmöglichkeiten könnten sich bei den **freiwillig** übernommenen Aufgaben auftun. Das ist zwar rechtlich möglich, kommunalpolitisch aber mitunter problematisch. Als Ausweg wird dann versucht, sich zusätzliche Einnahmequellen zu verschaffen. Hier gibt es aber sowohl gesetzliche als auch realpolitische Schranken. Rechtlich gesehen ist die Rangfolge des Art. 62 Abs. 2 GO zu beachten. Eine Erhöhung der Gemeindesteuern kann immer nur als letztes Mittel angesehen wer-

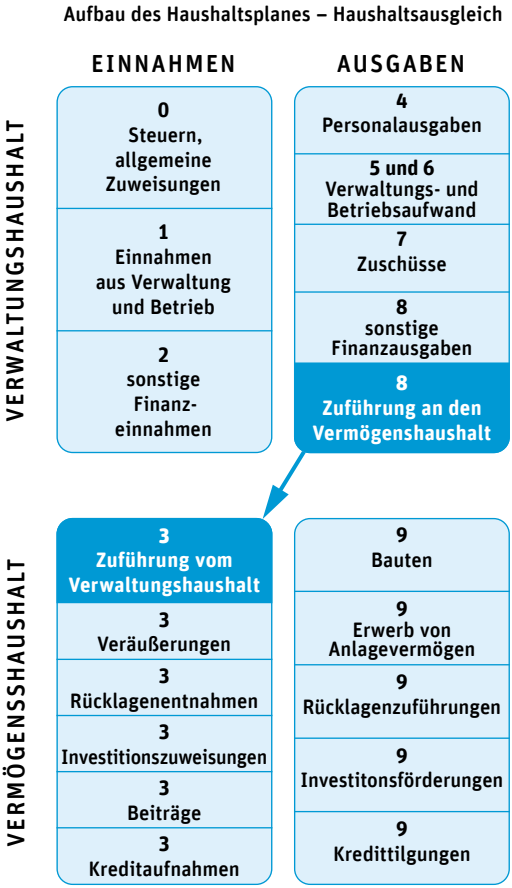
den, das nur eingesetzt werden darf, wenn der Ausgleich trotz Kürzungen und Überprüfung der speziellen Entgelte (z.B. Gebühren, Beiträge) nicht erreicht werden kann.

b) Verfahrenstechnische Herbeiführung des Ausgleichs

Im Verwaltungshaushalt soll (und wird in der Regel) die Summe der Einnahmen die Summe der Ausgaben übersteigen. Verfahrenstechnisch wird der Ausgleich im Verwaltungshaushalt dadurch hergestellt, dass die Ausgaben um diesen Unterschiedsbetrag in Form einer Zuführung an den Vermögenshaushalt erhöht werden. Diese Zuführung ist dann im Vermögenshaushalt gleichzeitig eine Einnahme (§ 22 Abs. 1 Satz 1 KommHV-Kameralistik).

Haushaltsausgleich – schematische Darstellung





c) Mindestzuführung, Sollzuführung, Gesamtzuführung

An der Höhe der Zuführung vom Verwaltungshaushalt zum Vermögenshaushalt lässt sich die finanzielle Situation einer Gemeinde ablesen. Nicht zu Unrecht bezeichnet man die Zuführung, soweit sie über die ordentliche Kredittilgung hinausgeht, auch als „Investitionsrate". Für die Zuführung ist eine **Mindesthöhe** vorgeschrieben: Sie muss mindestens für die ordentliche Tilgung der Kredite ausreichen. Damit wird letztlich verhindert, dass eine Gemeinde ihre aufgenommenen Kredite wieder durch Kredite deckt.

ZUFÜHRUNG AN DEN VERMÖGENSHAUSHALT	
MUSS	**SOLL**
– ordentliche Tilgungen abdecken	– Ansammlung von Rücklagen ermöglichen – Investitionen anteilig finanzieren – Höhe der gedeckten Abschreibungen erreichen

Die Zuführung vom Verwaltungshaushalt zum Vermögenshaushalt soll aber auch die Ansammlung von Rücklagen ermöglichen, wenn große Investitionsvorhaben geplant sind, die sonst nur über Kredite finanzierbar wären. Darüber hinaus soll die Zuführung mindestens so hoch sein wie die aus speziellen Entgelten (z.B. Gebühren) gedeckten Abschreibungen. Der Sinn dieser Vorschrift ist folgender: Die Abschreibungen sollen dazu dienen, Erneuerungs- und Ersatzinvestitionen zu ermöglichen. Die Abschreibungen werden im Verwaltungshaushalt veranschlagt. Sie sollen aber dort nicht „untergehen“. Deshalb ist vorgeschrieben, dass der Überschuss des Verwaltungshaushalts mindestens die Höhe der Abschreibungen haben soll. Damit stehen Finanzierungsmittel für Investitionen bereit.

Anhand der Zuführung kann, wie ausgeführt, sehr gut die Investitionskraft einer Gemeinde beurteilt werden. Diese ist umso höher, je mehr laufende Einnahmen aus dem Verwaltungshaushalt sozusagen „erübrigt“ werden können. Eine Gemeinde wirtschaftet gut, wenn sie die Verbrauchsausgaben niedrig halten kann. Die Zuführung bringt deutlich zum Ausdruck, in welcher Weise und in welcher Höhe die laufenden Einnahmen an der Finanzierung der Investitionen beteiligt sind.

SCHEMA ZUR PRÜFUNG DER ZUFÜHRUNG VOM VERWALTUNGSHAUSHALT AN DEN VERMÖGENSHAUSHALT

1.	**Mindestzuführung**		
	Höhe: ordentliche Tilgung der Kredite		..... €
2.	**Sollzuführung**		
a)	Sockelbetrag der allgemeinen Rücklage	..... €	
b)	für künftige Jahre werden aus der Rücklage benötigt	..... €	
c)	Sollbestand der Rücklage (a und b)	..... €	
d)	Istbestand der Rücklage	..... €	
e)	erforderliche „Aufstockung“ der Rücklage (c – d)	..... €	..... €
3.	**Zuführung (Zwischenergebnis)**		
	= Mindestzuführung (1) und Sollzuführung (2e)		..... €
4.	**Vergleich zur Ermittlung der Gesamtzuführung**		
f)	Abschreibungen bei kostenrechnenden Einrichtungen	..... €	
g)	Zuschussbedarf bei kostenrechnenden Einrichtungen	..... €	
h)	gedeckte Abschreibungen (f – g)	..... €	..... €

Auszug aus der Kommunalhaushaltsverordnung-Kameralistik: § 22 Haushaltsausgleich
(1) [1]Die im Verwaltungshaushalt zur Deckung der Ausgaben nicht benötigten Einnahmen sind dem Vermögenshaushalt zuzuführen. [2]Die Zuführung zum Vermögenshaushalt muss mindestens so hoch sein, dass damit die ordentliche Tilgung von Krediten gedeckt werden kann, soweit dafür keine Einnahmen nach § 1 Abs. 1 Nrn. 2 bis 4 zur Verfügung stehen. [3]Die Zuführung soll ferner die Ansammlung von Rücklagen, soweit sie nach § 20 erforderlich ist, ermöglichen und insgesamt mindestens so hoch sein, wie die aus speziellen Entgelten gedeckten Abschreibungen.

Die Berechnung der Zuführung soll an folgendem Beispiel erläutert werden:

1. Der Entwurf des Verwaltungshaushalts 2020 der Stadt Altburg sah zunächst vor

- *Einnahmen 38.920.000 €*
- *Ausgaben 35.500.000 €*

Der (technische) Ausgleich wird dadurch hergestellt, dass der Unterschiedsbetrag (Überschuss des Verwaltungshaushalts) in Höhe von 3.420.000 € dem Vermögenshaushalt zugeführt wird.

2. Der Vermögenshaushalt 2020 enthält unter anderem folgende Ansätze:

Haushaltsstelle		
91.970	*ordentliche Tilgung (ERP-Kredit)*	*250.000 €*
91.977	*ordentliche Tilgung (Kreditmarkt)*	*300.000 €*
91.978	*außerordentliche Tilgung*	*1.000.000 €*

Die Mindestzuführung muss demnach 550.000 € betragen. Mit der Zuführung muss die ordentliche Tilgung der Kredite erreicht werden.

3. Die allgemeine Rücklage der Stadt Altburg beträgt 800.000 €. Zur Finanzierung der im Jahre 2021 vorgesehenen Erweiterung der Grundschule werden daraus 500.000 € benötigt.

Die Ausgaben der Verwaltungshaushalte betrugen
2017 = 36 Millionen €
2018 = 37 Millionen €
2019 = 38 Millionen €

Die Zuführung soll die Ansammlung von Rücklagen für künftige Investitionen ermöglichen (§ 22 Abs. 1 KommHV-Kameralistik). Aus der Rücklage muss aber immer der sog. Sockelbetrag zur Erhaltung der Kassenliquidität zur Verfügung stehen (§ 20 Abs. 2 KommHV-Kameralistik). Dieser beträgt 1 % des Durchschnitts der letzten drei Verwaltungshaushalte (hier: 111 Millionen € geteilt durch 3 mal 1 % = 370.000 €). Im nächsten Jahr (2020) sind 500.000 € zur Finanzierung der Grundschule notwendig. Sollbestand der Rücklage daher: 870.000 €. Nachdem der Istbestand bereits 800.000 € beträgt, sind der Rücklage noch 70.000 € gut zu bringen. Dieser Betrag soll aus dem Überschuss des Verwaltungshaushalts aufgebracht werden. Man spricht hier von der Sollzuführung. Die Abwicklung selbst erfolgt später über den Vermögenshaushalt 2020, in welchem die Rücklagenzuführung als Ausgabe ausgewiesen ist. Mindestzuführung und Sollzuführung zusammengenommen ergeben ein Zwischenergebnis. Danach ist für die Zuführung jetzt ein Betrag von 620.000 € (550.000 ordentliche Tilgung € plus 70.000 € Rücklagenzuführung) ermittelt. Nunmehr ist aber noch ein Vergleich anzustellen: Erreicht dieser Betrag die Summe der gedeckten (=“verdienten“) Abschreibungen?

4. Die Abschreibungen betragen bei

Unterabschnitt		
43	*Altenheim*	*160.000 €*
70	*Abwasser*	*920.000 €*
72	*Abfallwirtschaft*	*60.000 €*
815	*Wasserversorgung*	*1.120.000 €*
Summe		*2.260.000 €*

Annahme: Der Zuschussbedarf aller dieser Einrichtungen beträgt 400.000 €. Mit „Zuschussbedarf" ist die Unterdeckung (Ausgaben übersteigen die Einnahmen) gemeint. Quasi muss aus allgemeinen Haushaltsmitteln zu den genannten Einrichtungen „zugeschossen" werden.

Nunmehr kann verglichen werden, ob die Gesamtzuführung die Höhe der gedeckten Abschreibungen erreicht. § 22 Abs. 1 KommHV-Kameralistik verlangt nämlich, dass der Zuführungsbetrag mindestens so hoch sein soll, wie die aus Gebühren (= spezielle Entgelte) gedeckten Abschreibungen. Nicht gedeckt sind in unserem Beispiel 400.000 €. Damit errechnet sich für diesen abschließenden Vergleich ein Betrag von 1.860.000 € (2.260.000 € minus 400.000 €). Das ist der Betrag, der schließlich als Zuführung gesetzlich vorgeschrieben ist.

4.5.2.3 Bruttogrundsatz

Beispiel:
Eine Gemeinde kauft ein Feuerwehrfahrzeug zum Preis von 230.000 €. Sie gibt ein altes Fahrzeug für 25.000 € in Zahlung. Außerdem wird auf den Kaufpreis Rabatt von 10 % gewährt. Veranschlagt werden

in Ausgabe	*207.000 €*
in Einnahme	*25.000 €*

Nach § 7 Abs. 2 KommHV-Kameralistik sind die Einnahmen und Ausgaben in voller Höhe und getrennt voneinander zu veranschlagen. Es dürfen also Einnahmen und Ausgaben nicht saldiert werden.

Rabatte und Skonti mindern die Anschaffungskosten. Sie werden nicht als Einnahme behandelt. Der Bruttogrundsatz findet hier keine Anwendung.

Eine Ausnahme vom Bruttogrundsatz ist für den Fall vorgesehen, dass Abgaben oder allgemeine Zuweisungen zurückzuzahlen sind (§ 14 Abs. 2 KommHV-Kameralistik). Sie sind bei den Einnahmen abzusetzen, auch wenn sie sich auf ein vergangenes Haushaltsjahr beziehen.

Beispiel:
Eine Gemeinde hatte in einem Jahr wegen einer unrichtig ermittelten Einwohnerzahl 20.000 € zu viel an Schlüsselzuweisungen ausgezahlt erhalten. Die Rückzahlung muss die Gemeinde bei der Veranschlagung ihrer Schlüsselzuweisungen im Folgejahr in der Weise berücksichtigen, dass sie diesen Betrag von den Einnahmen vorweg abzieht.

4.5.2.4 Einzelveranschlagung

Die Einnahmen sind nach dem Entstehungsgrund (z.B. Gebühren, Steuern, Zinseinnahmen), die Ausgaben nach ihrem Einzelzweck (z.B. Personalausgaben, Bürobedarf, Bauunterhalt) zu veranschlagen (§ 7 Abs. 3 KommHV-Kameralistik). Für die Einhaltung dieser an sich selbstverständlichen Regel sorgen schon die Vorschriften über die Haushaltssystematik.

Freilich sind auch hier Ausnahmen zugelassen. So dürfen geringfügige Beträge für verschiedene Zwecke als „vermischte Einnahmen“ oder „vermischte Ausgaben“ in einer besonderen Gruppierungsziffer zusammengefasst werden (§ 7 Abs. 3 KommHV-Kameralistik). Auch können „in angemessener Höhe“ Verfügungsmittel für den 1. Bürgermeister vorgesehen werden (§ 11 KommHV-Kameralistik). Die Höhe der Verfügungsmittel soll in der Regel nicht mehr als 0,5 von Tausend der Ausgaben des Verwaltungshaushalts betragen.

Ebenfalls ohne genaue Zweckbestimmung ist die Veranschlagung einer Deckungsreserve möglich (§ 11 KommHV-Kameralistik). Die Reserve dient dazu, unvorhersehbare Ausgaben abzudecken. Zu diesem Zweck können die folgenden Haushaltsansätze gebildet werden:

91.470 Deckungsreserve für Personalausgaben

91.850 Deckungsreserve für alle übrigen Zwecke

An der Haushaltsstelle ist erkenntlich, dass es sich jeweils um Ansätze des Verwaltungshaushalts handelt. Die Deckungsreserve ist ein nützliches Instrument, denn sie ist dazu bestimmt, über- und außerplanmäßige Ausgaben zu vermeiden. Haushaltstechnisch geschieht dies dadurch, dass der Ansatz „Deckungsreserve“ um den jeweils benötigten Betrag vermindert, der Ansatz der betroffenen, die Mehrausgaben verursachenden Haushaltsstelle aber erhöht wird.

Beispiel:
Für den Bauunterhalt der städtischen Bücherei sind 16.000 € vorgesehen. Im Verlaufe des Haushaltsjahres stellt sich heraus, dass wegen dringender Reparaturarbeiten im Heizungssystem weitere 3.000 € erforderlich sind. Bei der Haushaltsstelle 91.850 (Deckungsreserve) sind 50.000 € veranschlagt. Die Deckungsreserve ist bislang nicht in Anspruch genommen worden. Die Gemeinde kann die Mehrausgaben leisten, ohne dass dadurch überplanmäßige Ausgaben entstehen. Sie nimmt zu diesem Zweck die Deckungsreserve in Anspruch. Dadurch ändern sich die Haushaltsansätze – nachträglich – wie folgt:

352.50	*Bauunterhalt der städtischen Bücherei*	*19.000 €*
91.850	*Deckungsreserve*	*47.000 €*

4.5.3 Deckungsgrundsätze

4.5.3.1 Gesamtdeckung

Das Gesamtdeckungsprinzip besagt, dass alle Einnahmen des Haushalts als Deckungsmittel für alle Ausgaben anzusehen sind. Nach dieser Regel wird davon Abstand genommen, die Haushaltseinnahmen auf bestimmte Zwecke festzulegen. Der Grundsatz der Gesamtdeckung gilt jeweils für den Verwaltungs- und den Vermögenshaushalt getrennt. Nach § 16 Abs. 1 KommHV-Kameralistik dienen nämlich die Einnahmen des Verwaltungshaushalts insgesamt zur Deckung der Ausgaben des Verwaltungshaushalts und die Einnahmen des Vermögenshaushalts insgesamt zur Deckung der Ausgaben des Vermögenshaushalts.

Das Gesamtdeckungsprinzip ist auch auf Kredite anzuwenden. Kredite werden allgemein zur Deckung von Investitionen aufgenommen. Durch

die zentrale Veranschlagung im Einzelplan 9 (Allgemeine Finanzwirtschaft) kommt das zum Ausdruck. Kredite werden nicht differenziert beim Unterabschnitt der jeweiligen Investitionsmaßnahme ausgewiesen. Für größere Maßnahmen, wie beispielsweise Bauprojekte, werden deshalb in aller Regel zusätzlich eigene **Finanzierungspläne** außerhalb des Haushaltsplans aufgestellt, denn der Haushalt allein gibt ja keinen Aufschluss darüber, in welchem Maße ein Bau kreditfinanziert ist.

Auf der anderen Seite stellt die Einbeziehung der Kredite in den Gesamtdeckungsgrundsatz eine verwaltungsmäßige Erleichterung dar, weil sie einer flexiblen Handhabung entgegenkommt. Bei Darlehensverträgen mit Kreditinstituten ist als Zweck lediglich anzugeben: „Das Darlehen dient zur Finanzierung von Ausgaben des Vermögenshaushalts." In der Regel wird es genügen, der Bank ein Exemplar der rechtsaufsichtlich genehmigten Haushaltssatzung zu übergeben.

4.5.3.2 Zweckbindung

Die KommHV-Kameralistik behandelt die Zweckbindung als „Deckungsgrundsatz" (§ 17), obwohl sie im Grunde eine Ausnahme vom Gesamtdeckungsprinzip darstellt. Bestimmte Einnahmen dürfen nämlich – nach § 17 Abs. 1 KommHV-Kameralistik und damit abweichend von den obigen Ausführungen – nur für bestimmte Zwecke eingesetzt werden. Das ist dann der Fall, wenn es

- durch Gesetz vorgeschrieben ist oder
- sich zwingend aus der Herkunft oder der Natur der Einnahme ergibt.

Zweckgebunden sind z.B. Erschließungsbeiträge nach dem Baugesetzbuch (BauGB) oder Herstellungsbeiträge nach dem Kommunalabgabengesetz (KAG). Streng zweckgebunden sind die staatlichen Zuwendungen nach Art. 10 Finanzausgleichgesetz (FAG) für den kommunalen Hochbau, wie Schulen oder Kindergärten und Zuwendungen für Wasser/Abwasser. Formal wird die Zweckbindung durch einen besonderen Vermerk im Haushaltsplan, einen sog. Haushaltsvermerk, hergestellt.

Beispiel eines Zweckbindungsvermerks:
„Die Einnahmen bei Haushaltsstelle … sind zweckgebunden für die Ausgaben bei Haushaltsstelle …".

Eine praxisorientierte und flexible Haushaltsführung erlaubt § 17 Abs. 2 KommHV-Kameralistik: Es kann festgelegt werden, dass bestimmte Mehreinnahmen des Verwaltungshaushalts bestimmte Ausgabeansätze (noch nachträglich im Verlauf des Haushaltsjahres) erhöhen. Damit werden überplanmäßige Ausgaben vermieden.

Beispiel:
Durch Haushaltsvermerk könnte bestimmt werden: „Mehreinnahmen bei Zinsen aus der Festgeldanlage erhöhen die Haushaltsansätze bei den Sachausgaben der Volkshochschule."

4.5.3.3 Deckungsfähigkeit

Die Haushaltsmittel werden für einen genau fixierten Zweck veranschlagt und dürfen auch nur für diesen ausgegeben werden. Eine Auflockerung dieser Regel bringt die Deckungsfähigkeit, d.h. die Möglichkeit, verschiedene Ausgabeansätze für gegenseitig oder einseitig deckungsfähig zu erklären, wenn sie sachlich zusammenhängen (§ 18 Abs. 2 KommHV-Kameralistik). Damit kann eine **flexible Haushaltsführung** erreicht werden. Die gegenseitige Deckungsfähigkeit bewirkt, dass die Mittel zwischen den betroffenen Haushaltsansätzen beliebig ausgetauscht werden können.

Beispiel:
Durch Haushaltsvermerk sind gegenseitig deckungsfähig die Haushaltsstellen

020.651	*Hauptamt, Bücher*	*300 €*
030.650	*Kämmerei, Bürobedarf*	*900 €*
035.652	*Liegenschaftsverwaltung Postgebühren*	*500 €*

Werden nunmehr für das Hauptamt zusätzliche Fachbücher benötigt, so kann der Haushaltsansatz entsprechend vergrößert werden, wenn die zusätzlich benötigten Mittel bei den anderen beiden Haushaltsstellen eingespart werden können. Dieses Prinzip funktioniert bei jeder der drei Haushaltsstellen. Bis zur Grenze von 1.700 €, der Gesamthöhe der drei Ansätze, ist jeder beliebige Austausch erlaubt.

Das obige Beispiel verfolgt nur die Absicht, das Prinzip der Deckungsfähigkeit zu erläutern. In der Praxis können es sehr viele Haushaltsstellen sein, die zu großen „Deckungsringen" zusammengeschlossen sind. Das erleichtert ganz wesentlich die Bewirtschaftung der Mittel. Gebräuchlich sind Deckungsringe im Verwaltungshaushalt. Sie können immer dann gebildet werden, wenn die Ausgaben sachlich zusammenhängen.

Beispiel:
Bewirtschaftungskosten für Grundstücke und bauliche Anlagen = Gruppe 54 (nach dem Gruppierungsplan). Zu den Bewirtschaftungskosten zählen Hausgebühren, Kosten für Heizung, Reinigung, Schneeräumen, Strom-, Gas- und Wasserversorgung, Abfallentsorgung und Versicherungen. Bei allen Einrichtungen, welche die Gemeinde unterhält, werden in gewissem Umfang Bewirtschaftungskosten anfallen. Im Haushaltsplan ist daher eine Vielzahl entsprechender Veranschlagungen zu finden. Sie alle dürfen für gegenseitig deckungsfähig erklärt werden. So bekommt die Verwaltung weitgehend freie Hand, denn damit ist sie nicht mehr an die Einzelansätze gebunden, sondern nur noch an das Ausgabelimit insgesamt, also die Summe aller veranschlagten Bewirtschaftungskosten.

Bestimmte Ausgaben sind kraft **Gesetzes gegenseitig deckungsfähig**: die Personalausgaben und die in einem Sammelnachweis veranschlagten Ausgaben (§ 18 Abs. 1 KommHV-Kameralistik). Bei diesen Ausgaben ist die Deckungsfähigkeit gegeben, ohne dass es hierzu eines eigenen Vermerks im Haushaltsplan bedürfte. Eine zunehmende Bedeutung gewinnt in diesem Zusammenhang die Budgetierung: Ausgaben, die zu einem Budget gehören, sind immer gegenseitig deckungsfähig (siehe Abschnitt 4.5.3.3). Entsprechendes gilt für den Vermögenshaushalt: Auch hier sind Deckungsvermerke möglich. Insofern hat sich das Haushaltsrecht wesentlich gelockert.

Beispiel:
Der Bau von Gemeindestraßen ist im Abschnitt 63 veranschlagt. Für 2020 ist der Ausbau von drei Straßenzügen vorgesehen: Straße A 320.000 €, Straße B 280.000 € und Straße C 400.000 €. Sind im Haushaltsplan die drei Ansätze für gegenseitig deckungsfähig erklärt, können Kostenüberschreitungen bei der einen Maßnahme durch Einsparungen bei der an-

deren finanziert werden. (Dieses Vorgehen hat keine Auswirkung auf die Abrechnungen der einzelnen Maßnahmen gemäß Erschließungsbeitragsrecht. Der Deckungsvermerk bei den drei Maßnahmen des Beispiels hat im Haushaltsplan nur Innenwirkung.)

4.5.3.4 Übertragbarkeit

Grundsätzlich gelten die Haushaltsbewilligungen (Ansätze) für die Dauer eines Jahres (Jährigkeitsprinzip). Auch hier sieht die KommHV-Kameralistik Ausnahmen vor: Die Ausgabeansätze des Vermögenshaushalts sind übertragbar. Das bedeutet, dass die nicht verbrauchten Mittel weiterhin zur Verfügung gehalten werden können, und zwar so lange, bis die letzte Zahlung fällig wird (§ 19 Abs. 1 KommHV). Gerade bei großen Investitionen ist die Übertragbarkeit ein praktikables Mittel für die finanzielle Abwicklung.

Beispiel:
Für den Bau eines Kindergartens sind im Haushaltsplan 2020 1,8 Millionen € veranschlagt. Bis zum Jahresende 2020 können aber nur 1,2 Millionen € verbaut werden. Im Rahmen der Rechnungslegung für das Haushaltsjahr 2020 kann nun der Betrag von 0,6 Millionen € als Haushaltsausgaberest ins folgende Jahr 2021 übertragen werden. Dadurch entfällt eine neuerliche Veranschlagung im Jahr 2021.

Eine zeitliche Grenze bei Baumaßnahmen und bei Beschaffungen ist für die Übertragbarkeit aber doch gesetzt: Die Ansätze bleiben längstens noch zwei Jahre verfügbar, nachdem der Bau oder der Gegenstand in Benutzung genommen werden konnte. Die Bildung von Haushaltsausgaberesten ist ein wesentlicher Arbeitsschritt bei der Erstellung der Jahresrechnung. Bei nahezu jeder nicht verbrauchten Haushaltsstelle **des Vermögenshaushalts** ist zu prüfen, ob von der Übertragungsmöglichkeit Gebrauch zu machen ist, mithin ein Rest in die Bücher des neuen Jahres einzutragen ist. Diese Restebildungen werden vielfach kritisiert, weil sie das kameralistische Rechnungswesen angeblich unübersichtlich machen. Ihnen liegt aber der Gedanke zugrunde, dass im Investitionsbereich die Bewilligungen des Gemeinderats nicht mit dem Ende des Haushaltsjahres „untergehen“ sollen.

Eine Übertragung von Haushaltsmitteln kommt **auch im Verwaltungshaushalt** in Betracht, dort allerdings nur, wenn es die „wirtschaftliche Aufgabenerfüllung fördert". Hier bedarf es aber eines ausdrücklichen Haushaltsvermerkes (§ 19 Abs. 2 KommHV-Kameralistik). Dieser Vermerk muss schon zum Zeitpunkt der Beschlussfassung über den Haushaltsplan angebracht gewesen sein.

Eine wesentliche Rolle spielt die Übertragbarkeit bei der Bewirtschaftung von Budgets. Solche Budgets können ganz oder teilweise für übertragbar „erklärt" (durch Haushaltsvermerk) werden. Eine Budgetierung ohne Übertragungsmöglichkeit nicht verbrauchter Mittel wäre auch nicht recht sinnvoll.

4.6 Kalkulatorische Kosten

Betriebswirtschaftliche Überlegungen sind Ausgangspunkt für die Veranschlagung von kalkulatorischen Kosten. Man versteht darunter angemessene Abschreibungen und eine angemessene Verzinsung des Anlagekapitals. Die KommHV-Kameralistik schreibt vor, bei bestimmten Einrichtungen (neben den Ausgaben für Personal- und Sachaufwand) auch kalkulatorische Kosten in Ansatz zu bringen.

Kostenrechnende Einrichtungen

§ 12 Abs. 1 KommHV-Kameralistik verlangt den Ansatz kalkulatorischer Kosten bei den Einrichtungen, die in der Regel (= üblicherweise im Freistaat Bayern) aus Entgelten (Gebühren oder andere Entgelte) finanziert werden. Kostenrechnende Einrichtungen sind demnach z.B. die Abwasserbeseitigung, die Straßenreinigung, die Müllabfuhr, die Markthalle, das Altenheim, der Friedhof. Ihre Haupteinnahmequellen sind im Allgemeinen die Gebühren oder die auf privatrechtlicher Basis zu entrichtenden Entgelte.

Für die Definition der „kostenrechnenden Einrichtung" ist es nicht erforderlich, dass diese Einrichtung überwiegend aus Gebühren gedeckt wird, jedoch gelten bei Einrichtungen, die nur ein geringes Aufkommen an Entgelten verzeichnen (z.B. Theater, Bäder, Büchereien) Erleichterungen. Auf eine Veranschlagung kalkulatorischer Kosten kann in diesen Fällen verzichtet werden.

Abschreibungen
Abschreibungen sind Ausdruck des Wertverzehrs der Anlagegüter. Mit den Abschreibungen wird die Wertminderung der eingesetzten Güter buchmäßig dargestellt. Dabei teilt man die Anschaffungs- oder Herstellungskosten durch die Jahre der mutmaßlichen Nutzung. Ziel der Abschreibung ist es, Kapital für Ersatzinvestitionen zu sammeln: Wenn das Anlagegut verbraucht (vollkommen abgeschrieben) ist, steht am Ende der Nutzungszeit theoretisch die Summe aller Abschreibungsbeträge für einen Ersatz zur Verfügung.

Angewendet wird die Methode der linearen Abschreibung. Den Abschreibungssatz erhält man durch die Anwendung der Formel

100 : Nutzungsdauer (Jahre) = Abschreibungssatz (in %)

Der (im Haushaltsplan zu veranschlagende) Abschreibungsbetrag wird gefunden durch die Formel

Anschaffungs- bzw. Herstellungskosten x Abschreibungssatz = Abschreibung

Zu beachten ist, dass der Wert der Anschaffung bzw. Herstellung anzusetzen ist, nicht etwa der Wiederbeschaffungswert.

Beispiel Nr. 1:
Ein Straßenreinigungsfahrzeug kostet 250.000 €. Seine Nutzungsdauer wird auf 5 Jahre geschätzt. Die jährliche Abschreibung beträgt 250.000 € : 5 Jahre = 50.000 €.

Beispiel Nr. 2:
Eine Gemeinde baut eine neue Abwasserbeseitigungsanlage (Kläranlage / Kanalnetz). Die Ausgaben betragen 8,5 Millionen €. Außerdem müssen 500.000 € für den Kauf eines Grundstücks aufgebracht werden. Die Beiträge, die nach dem KAG für die Anlage erhoben werden, sind mit 2,5 Millionen € anzusetzen. Die Gemeinde erhält eine staatliche Zuwendung von 1 Million €. Die Nutzungsdauer der Anlage ist mit 40 Jahren anzunehmen.

Die jährlichen Abschreibungen werden wie folgt berechnet:

Anschaffungs- und Herstellungskosten	*8.500.000 €*
abzüglich	
Beiträge	*2.500.000 €*
staatliche Zuwendung	*1.000.000 €*
Ausgangswert	*5.000.000 €*

5 Millionen € : 40 Jahre = 125.000 € jährliche Abschreibung

Das Grundstück wird nicht abgeschrieben, es verliert ja nicht an Wert. Zu beachten ist, dass die geleisteten Beiträge in voller Höhe abzuziehen sind; sie wirken Gebühren senkend. Würde man anders verfahren, würden die Beitrags- und Gebührenzahler insoweit doppelt herangezogen werden.

Beitragsfinanzierte und zuwendungsfinanzierte Anlageteile
Wie schon an dem vorstehenden Beispiel ersichtlich wurde, müssen die Anschaffungs- und Herstellungskosten um die Beiträge vermindert werden. Mit ihren Beiträgen nach dem Kommunalabgabengesetz haben die Grundstückseigentümer einen Teil der Anlage bereits finanziert. Würde man diesen Teil nicht herausrechnen, würden die betroffenen Bürger ein zweites Mal (diesmal über die Gebühr) bezahlen.

Art. 8 Abs. 3 Satz 4 Kommunalabgabengesetz (KAG) würde es zulassen, die Anschaffungs- und Herstellungskosten auch insoweit abzuschreiben, als sie durch staatliche Zuwendungen finanziert sind. Über diese Lösung würde der zuwendungsfinanzierte Teil in der Tat doppelt finanziert (weil das Geld später nochmals durch die Gebührenzahler aufgebracht wird); für diesen Fall schreibt das KAG aber vor, dass **künftige** Anschaffungs- und Herstellungskosten um den fraglichen Betrag wieder gekürzt werden müssen.

Kalkulatorische Zinsen
Kalkulatorische Zinsen sind Zinsen der Kapitalnutzung. Sie sind einmal dafür anzusetzen, dass in den Anlagegütern der kostenrechnenden Einrichtungen Kapital gebunden ist; bei einer anderen Anlageform

hätte die Gemeinde Zinsen erzielen können. Zum anderen stellen die kalkulatorischen Zinsen eine Ersatzveranschlagung für die von der Gemeinde aufzubringenden Fremdkapitalzinsen dar. Die Fremdkapitalzinsen erscheinen nämlich im Haushaltsplan nicht bei den einzelnen kostenrechnenden Einrichtungen, sondern zentral im Einzelplan 9 (Allgemeine Finanzwirtschaft) und können daher in dieser Form den Gebührenhaushalten nicht zugerechnet werden.

Der Ausgangswert zur Berechnung der kalkulatorischen Zinsen wird nach folgender Formel berechnet:

Anschaffungs- und Herstellungskosten

abzüglich
Beiträge
staatliche Zuwendungen und Zuschüsse
bisherige kalkulatorische Abschreibungen
= Ausgangswert zur Berechnung der kalkulatorischen Zinsen

Auf den Ausgangswert ist nunmehr ein Zinssatz anzuwenden, dessen Höhe sich nach der KommHV-Kameralistik an einem mehrjährigen Mittel der Kapitalmarktrenditen orientieren soll. Über die Höhe des Zinssatzes herrscht vielfach Unklarheit, zumal bei den meisten Gemeinden hinsichtlich ihrer kostenrechnenden Einrichtungen eine Mischfinanzierung (ein Teil ist mit Eigenkapital, ein anderer mit Fremdkapital finanziert) gegeben ist. Der Bayerische Kommunale Prüfungsverband empfiehlt daher, zunächst zu ermitteln, in welchem Umfang Eigen- und Fremdkapital eingesetzt wurde und dann den kalkulatorischen Zinssatz nach dem durchschnittlichen Fremdkapitalzins (bezogen auf die von der Gemeinde speziell für die betreffende Einrichtung aufgenommenen Kredite) und nach der durchschnittlichen Rendite längerfristigen Geldanlagen zu ermitteln. Dabei ist eine Gewichtung unter Berücksichtigung der eingesetzten Kapitalanteile vorzunehmen.

Bei Anwendung der obigen Formel verringern sich von Jahr zu Jahr die kalkulatorischen Zinsen, denn der Restbuchwert verkleinert sich um die jährlichen Abschreibungsbeträge. Aus diesem Grunde wendet man

in der kommunalen Praxis ein anderes Verfahren an, die sog. **Halbwertmethode**. Man legt dabei nur den halben Anschaffungswert zugrunde. Dieser Wert bleibt aber während der gesamten Nutzungsdauer unverändert (Gedankengang: Im Durchschnitt ist während der Nutzungszeit die Hälfte des Anlagekapitals gebunden). Diese Methode ist einfacher zu handhaben und bietet auch für die Gebührenkalkulation Vorteile, weil die Zinsen konstant bleiben.

Weiterführung des Beispiels in Nr. 2:
Der Ausgangswert beträgt (vgl. Formel):
bei der Anlage (Kläranlage/Kanalnetz) *5.000.000 €*
beim Grundstück *500.000 €*

Zur Berechnung des Zinses wenden wir die Halbwertmethode an und legen zugrunde
bei der Anlage (Kläranlage/Kanalnetz) *5.000.000*
Zinssatz *5%*
kalkulatorischer Zins *250.000 €*
beim Grundstück *500.000 €*
Zinssatz *5 %* *25.000 €*

Grundstücke unterliegen keiner Wertminderung, daher keine Anwendung der Halbwertmethode (Ausnahme: Deponiegrundstücke). Zum selben Ergebnis gelangt man, wenn man den vollen Anschaffungs- und Herstellungsaufwand, aber nur den halben Zinssatz zugrunde legt.

Veranschlagung im Haushaltsplan

Abschreibungen und kalkulatorische Zinsen werden bei den betreffenden kostenrechnenden Einrichtungen (Gebührenhaushalten) als Ausgaben veranschlagt. Sie belasten also die jeweiligen Einrichtungen. Die Summe der Personalkosten, der Sachkosten und der kalkulatorischen Kosten bildet die Basis für die Gebührenkalkulation. Im Haushaltsplan sind den Kosten die Einnahmen gegenübergestellt. Auf diese Weise wird deutlich, welchen Grad der Kostendeckung die jeweilige Einrichtung erzielt.

Auf der anderen Seite wird die Summe aller kalkulatorischen Kosten wieder vereinnahmt. Das geschieht an zentraler Stelle im Einzelplan 9 (Allgemeine Finanzwirtschaft). Dadurch werden die kalkulatorischen Kosten neutralisiert. Mit diesem Verfahren erreicht man, dass nur die kostenrechnenden Einrichtungen belastet werden, nicht der Gesamthaushalt. Denn mit den Abschreibungen und kalkulatorischen Zinsen erscheint der Aufwand ein zweites Mal im Haushalt, das erste Mal waren die „wirklichen" Ausgaben im Vermögenshaushalt als Investition bzw. im Verwaltungshaushalt als Zinsausgaben enthalten.

Beispiel:
Ein Haushaltsplan enthält u.a. folgende Veranschlagungen:

Abschnitt 33, städtische Musikschule	
Personalausgaben	*300.000 €*
Verwaltungs- und Betriebsaufwand	*50.000 €*
Abschreibungen	*40.000 €*
kalkulatorische Zinsen	*15.000 €*
Abschnitt 59, Campingplatz	
Personalausgaben	*40.000 €*
Verwaltungs- und Betriebsaufwand	*10.000 €*
Abschreibungen	*12.000 €*
kalkulatorische Zinsen	*7.000 €*
Abschnitt 70, Abwasserbeseitigung	
Personalausgaben	*180.000 €*
Verwaltungs- und Betriebsaufwand	*70.000 €*
Abschreibungen	*125.000 €*
kalkulatorische Zinsen	*245.000 €*

Die Summe der Abschreibungen beträgt 177.000 €, die der kalkulatorischen Zinsen 267.000 €. Im Einzelplan 9 (Allgemeine Finanzwirtschaft) werden die kalkulatorischen Kosten wieder vereinnahmt,

bei Haushaltsstelle 91.270	*177.000 €*
bei Haushaltsstelle 91.275	*267.000 €.*

4.7 Budgetierung

Allgemeines

Als eine Errungenschaft, die sich als Ergebnis der zahlreichen Reformüberlegungen im Bereich der Verwaltungsteuerung herausgebildet hat, darf die Budgetierung angesehen werden. Die Bildung von Budgets bietet neue, moderne Möglichkeiten der Haushaltsführung und trägt zur Optimierung von Verwaltungsabläufen bei. Sie begünstigt den effizienten, verantwortungsvollen Umgang mit öffentlichen Mitteln und fördert Kreativität und Motivation der Mitarbeiter.

Mit einem Budget werden einer Verwaltungsstelle Mittel zur Erfüllung von Aufgaben bzw. zur Erbringung von Leistungen zur Verfügung gestellt. An sich möchte man daran auf den ersten Blick nichts Neues erkennen. Neu ist aber das Zusammenwirken folgender Punkte:

- Es werden zahlreiche Einnahme- und Ausgabeansätze zusammengefasst.
- Diese Ansätze werden einer bestimmten Organisationseinheit (Amt, Sachgebiet, Abteilung, Schule, Service-Stelle) zur Verfügung gestellt.
- Die Organisationseinheit bewirtschaftet diese Ansätze in einem System dezentraler Ergebnisverantwortung.
- Die zu erfüllenden Aufgaben bzw. die zu erbringenden Leistungen sind vorher genau definiert.
- Zwischen Gemeinderat und Verwaltung wird eine Zielvereinbarung („Kontrakt“) abgeschlossen, in welcher die Abläufe bei der Ressourcenverwaltung und Ressourcenverantwortung beschrieben sind.

Das sind Gedanken aus dem „Neuen Steuerungsmodell“, die hier durchschlagen. Das öffentliche Haushaltswesen ist traditionell ein auf zentrale Kompetenzen hin ausgerichtetes Regelwerk. Die Zuteilung von Mitteln erfolgte in der Vergangenheit weitgehend im Stil einer starren und daher auch nur bedingt reaktionsfähigen Verwaltungsapparatur. Durch die Budgetierung will man dazu übergehen, die Verantwortung über diese Mittel „nach unten“ zu verlagern. Damit möchte man leistungs- und kostenorientiertes Verhalten der Fachbereiche erreichen.

Darstellung und Wirkung
Einnahmen und Ausgaben werden im Haushaltsplan nach Aufgabenbereichen (vgl. Abschnitt 4.4.3 dargestellt. Beim Budget hingegen tritt in den Vordergrund, welche Stelle mit der Bewirtschaftung betraut ist. Vorgeschrieben ist – als Pflichtanlage zum Haushaltsplan – eine Budgetübersicht; sie muss Aufschluss geben über die dem Budget zugeordneten Abschnitte und Unterabschnitte.

In seiner einfachsten Form könnte man zum Beispiel folgendes Budget bilden:

UA 352 Stadtbücherei	
Verwaltungshaushalt	
Einnahmen	
.11 Benutzungsgebühren	16.000 €
Ausgaben	
.50 Gebäudeunterhalt	20.000 €
.52 Mobiliar und Geräte	8.000 €
.54 Heizung und Reinigung	12.000 €
.64 Versicherungen	2.000 €
.65 Geschäftsausgaben	9.000 €
Summe der Ausgaben	51.000 €
Vermögenshaushalt	
.935 Erwerb von Vermögensgegenständen	25.000 €

Ausgangsbasis sind diese Veranschlagungen im Haushaltsplan. Durch entsprechende Kennzeichnung im Haushaltsplan können diese Haushaltsstellen zu einem **Budget** verbunden werden. Das hat für die das Budget bewirtschaftende Stelle folgende Vorteile:

- Die Ausgaben des Budgets können für **uneingeschränkt übertragbar** erklärt werden. Damit wird ein voreiliges Ausgeben (Stichwort „Dezemberfieber“) verhindert und der wirtschaftliche Umgang mit den Haushaltsmitteln gefördert.

- Alle Ausgaben des Budgets sind im Verwaltungshaushalt gegenseitig deckungsfähig. Das bedeutet, dass einzelne Ansätze überschritten werden dürfen, wenn zugleich bei anderen Ansätzen (innerhalb des Budgets) entsprechend eingespart werden kann. Einzelansätze können ohne besondere Bewilligung überschritten werden, wenn die Deckung innerhalb des Budgets möglich ist. Der Budgetrahmen darf aber nicht überschritten werden.

- Die Ausgaben des Verwaltungshaushalts können (natürlich nur im Falle der Einsparung!) für die Deckung von Mehrausgaben des Vermögenshaushalts herangezogen werden. Auf diese Weise kann das Budget des Vermögenshaushalts durch eine sparsame Mittelbewirtschaftung aufgebessert werden.

- Mehreinnahmen des Verwaltungshaushalts (an unserem Beispiel „Benutzungsgebühren“) bessern das Budget ebenfalls auf.

Formen von Budgets, Zielvereinbarung

Die Budgets müssen, wie beschrieben, im Haushaltsplan kenntlich gemacht sein, damit sie ihre Wirkungen entfalten können. Es sind verschiedene Formen denkbar; wie z.B. reine Ausgabenbudgets, Fachbereichsbudgets (weitergehende Form der Budgetierung) bis hin zu einer flächendeckenden Budgetierung aller Einnahmen und Ausgaben des Verwaltungs- und Vermögenshaushalts.

Einnahmeansätze innerhalb des Budgets erhalten eine neue Qualität: Das Erreichen des Einnahmeziels ist für das Budgetergebnis wesentlich. Dadurch erhalten die Einnahmeansätze für die Mitarbeiter der betroffenen Stelle (Sachgebiete, Abteilungen, Ämter) plötzlich Bedeutung, während früher die Bewirtschaftung zentral durch die Kämmerei erledigt wurde.

Voraussetzung für die Budgetbildung ist, dass die Aufgaben und Leistungen vorher definiert sein müssen. Dazu bedient man sich einer Zielvereinbarung und einer Produktbeschreibung.

Vorteile für die Gemeinde

Die Höhe der im Budget zur Verfügung gestellten Finanzmittel bemisst sich nach dem „Produkt“ und der geforderten Qualität. Für die Inanspruchnahme der Vorteile, die aus der weitgehend liberalisierten Form der Mittelbewirtschaftung gezogen werden können, müssen die budgetbewirtschaftenden Stellen sozusagen eine „Gegenleistung“ erbringen. Diese kann darin bestehen, dass von den ersparten Mitteln ein Teil „zurückgegeben“ werden muss. Außerdem kann vorgeschrieben werden, dass Budgetüberschreitungen in einem Haushaltsjahr durch Einsparungen im anderen Jahr ausgeglichen werden müssen. Der Haupteffekt beruht aber zweifellos in folgendem: Die budgetverwaltende Stelle geht mit „ihren“ Geldern weitaus sorgfältiger, umsichtiger und wirtschaftlicher um, als dies bei zentral verwalteten Finanzmitteln der Fall sein kann. Die Identifikation mit der Aufgabenstellung und das Verantwortungsbewusstsein werden enorm gestärkt, das Verwaltungsverfahren wird vereinfacht.

Beispiel für Budgetregeln

Für die Stadt X gelten folgende Rahmenbedingungen für die Budgets:

1. *Für jede Schule werden drei Budgets gebildet:*
   Budget A = sämtliche Ansätze des Verwaltungshaushalts der Gruppen 52, 57 und 65
   Budget B = Ansätze des Verwaltungshaushalts der Gruppe 54
   Budget C = Haushaltsstelle des Vermögenshaushalts (Schulausstattungen)

2. *Die Budgets können von den Schulen selbstständig bewirtschaftet werden, Genehmigungen der Stadtkämmerei sind nicht mehr notwendig bei Anschaffungswerten bis zu 15.000 €.*

3. *Innerhalb der jeweiligen Budgets gibt es keine Bindung an die einzelnen Ansätze des Haushaltsplanes.*

4. *Ersparte Mittel werden in das folgende Haushaltsjahr übertragen, und zwar*

   beim Budget A zu 95 %
   beim Budget B zu 50 %
   beim Budget C zu 95 %.

5. *Mehreinnahmen bei einem Budget erhöhen das Budget; d. h. in Höhe der erzielten Mehreinnahmen dürfen Mehrausgaben geleistet werden. Mindereinnahmen gehen zu Lasten des Budgets.*

6. *Mehrausgaben bei einem Budget belasten das entsprechende Budget des kommenden Jahres.*

7. *Einsparungen beim Budget B kommen dem Budget A zu 50 % zugute, Mehrausgaben belasten das Budget A entsprechend. Mehrausgaben sind beim Budget C möglich, wenn sie beim Budget A vorher erspart worden sind.*

8. *Sonderentwicklungen und Sondersituationen sind bei der jährlichen Vereinbarung des Budgets zu berücksichtigen.*

4.8 Kosten und Leistungsrechnung

Im Zuge der Modernisierung des Haushaltswesens wurde mit Verordnung zur Änderung kommunalwirtschaftlicher Vorschriften vom 5. Oktober 2007 den Gemeinden die Kosten- und Leistungsrechnung vorgeschrieben, allerdings nicht zwingend, sondern nur als Sollvorschrift (§ 11a KommHV-Kameralistik). Die Kosten- und Leistungsrechnung als Instrument der internen Steuerung soll Informationen über die Verwaltungsleistungen und den Ressourcenverbrauch liefern. Sie ist damit ein wichtiges Hilfsmittel zur Unterstützung der Verwaltungssteuerung und zur Beurteilung der Wirtschaftlichkeit und Leistungsfähigkeit bei der Aufgabenerfüllung der Gemeinde.

Die Kosten- und Leistungsrechnung stammt aus der Betriebswirtschaft. Im Rahmen des gemeindlichen Haushaltswesens soll sie Aufschlüsse bringen über

- Personal- und Sachaufwand und kalkulatorische Kosten; bei Zusammenfassung dieser Kosten in Bezug auf eine bestimmte Leistung (z.B. Kindergartenplatz) lassen sich Aussagen treffen über den wirklichen Aufwand der erbrachten Leistung (Was kostet ein Kindergartenplatz?);

- die Menge und die Qualität der erbrachten Leistungen („Produkte"),

- den internen Leistungsaustausch der Gemeindeverwaltung; gemeint ist damit z.B. die Erbringung von Leistungen durch Querschnittsämter wie EDV-Bereich, Personalamt, Kämmereiverwaltung.

Gegenstand der Kosten- und Leistungsrechnung sind die Kostenartenrechnung, die Kostenstellenrechnung und die Kostenträgerrechnung. Die Kostenarten lassen sich beim kameralen Haushalt aus der Gruppierung herleiten. Bei der Kostenstellenrechnung wird gefragt, **wo** diese Kosten entstanden sind. Die mithilfe der Kostenartenrechnung erfassten Kosten werden auf die einzelnen Organisationseinheiten (Kostenstellen) verteilt. In der Gemeinde entspricht die Struktur der Kostenstellen meistens den Ämtern, Sachgebieten und Einrichtungen. Im kameralen Haushalt ist die (aufgabenbezogene) Gliederung in gewissem Sinne eine Kostenstellenrechnung. Bei der Kostenträgerrechnung schließlich wird transparent gemacht, **wofür** die Kosten aufgewendet wurden. Kostenträger sind in der Regel die „Produkte". In einem Produkt sind verschiedene Leistungen entsprechend einem Produktplan zusammengefasst. Hier kann sich die Gemeinde an den Standard-Produktrahmen halten, der für die doppelte kommunale Buchführung entwickelt worden ist.

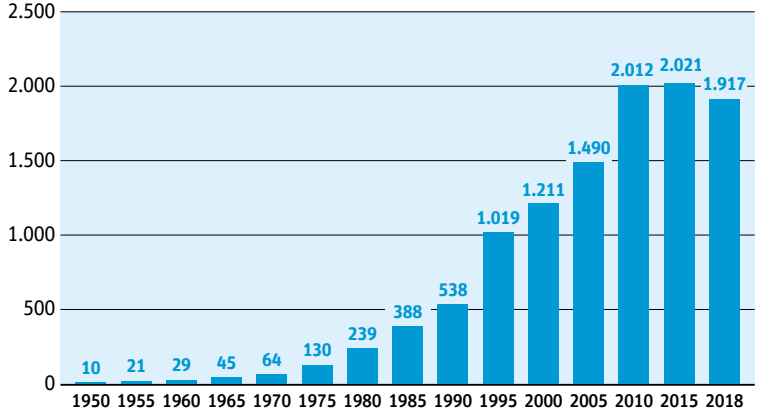
Um zu einer Kosten- und Leistungsrechnung zu gelangen, ist die Umstellung auf die Doppik nicht unbedingt erforderlich. Die Kosten- und Leistungsrechnung kann aus dem Datenbestand des kameralen Systems aufgebaut werden.

4.9 Kreditwesen

a) Allgemeines zur Staatsverschuldung

Die Staatsverschuldung wird von den Finanzwissenschaftlern recht unterschiedlich beurteilt. Die einen warnen vor zu hohen Schulden und ihren bedrückenden Folgen: Steigerung des Zinsniveaus, Schädigung der Privatwirtschaft, Begünstigung einer inflationären Entwicklung, hohe Zinslasten und dadurch eingeengte Spielräume. Eine andere Ansicht lautet, ein Staat ohne Schulden fordere zu viel von seiner Gegenwart und leiste zu wenig für seine Zukunft.

Entwicklung der Staatsverschuldung von Deutschland von 1950 bis 2018 (in Milliarden Euro)



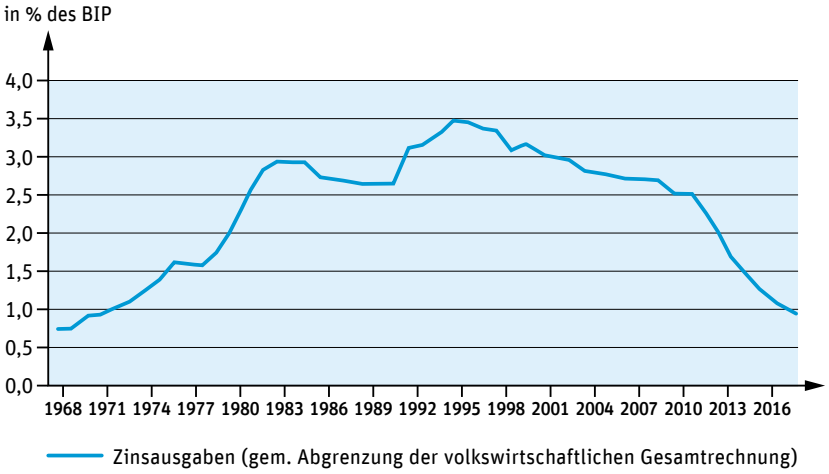
Quelle: Statistisches Bundesamt, © Statista 2019
Weitere Informationen: Deutschland

Es ist ersichtlich, dass der Schuldenstand nach der Wiedervereinigung nach oben geschnellt ist. Der größte Teil der Neuverschuldung der öffentlichen Haushalte in den vergangenen Jahren diente dazu, den Nachholbedarf in den neuen Ländern zu finanzieren und eine moderne Infrastruktur aufzubauen.

Eine gewaltige Zunahme der Verschuldung der öffentlichen Haushalte zeichnet sich im Zuge der weltweiten Finanz-, Wirtschafts- und Kapitalmarktkrise 2008/2009 ab. Der Krise begegnete man mit milliarden-

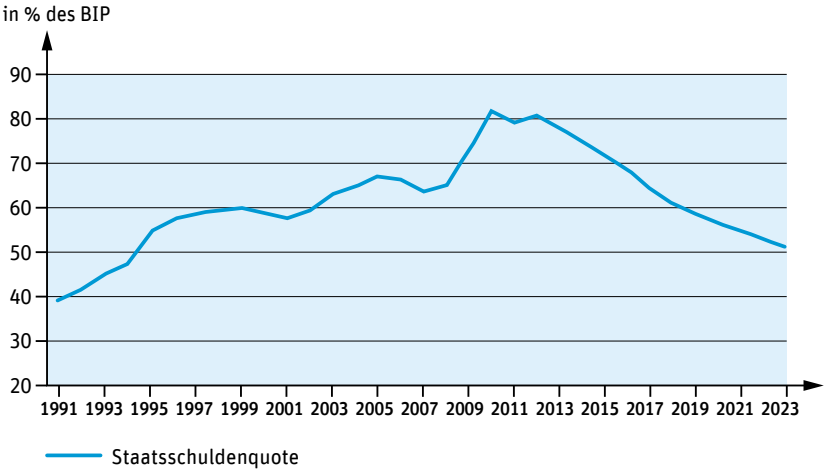
schweren Konjunkturprogrammen (42 Milliarden €), die allerdings allesamt kreditfinanziert waren. Damit wurde erfolgreich ein drastischer Anstieg der Arbeitslosigkeit verhindert. Seit 2014 baut sich die Verschuldung ab durch die sehr gute Verfassung der Wirtschaft. Die öffentlichen Haushalte konnten 2018 zum 9. Mal in Folge steigenden Steuereinnahmen verzeichnen. 2018 lag das Bruttoinlandsprodukt (BIP) bereits bei 3.386 Mrd.€, das 2009 noch bei 2.446 Mrd. € lag (+940 Mrd.€ = + 38,4%). Die Zahl der Erwerbstätigen liegt 2018 bei 44,7 Mio. und damit deutlich höher als in früheren Jahren (2009: 40,9 Mio = + 3,8 Mio. Erwerbstätige = + 8,5% seit 2009). Durch die niedrigen Zinsausgaben und dem Anstieg des BIP sind die Zinsausgaben der staatlichen Haushalte in % des BIP stark gesunken und liegt die Verschuldung Deutschlands mit Ablauf 2019 unter 60 % des BIP, wie die nachfolgenden Aufstellungen zeigen.

Zinsausgaben der staatlichen Haushalte im historischen Vergleich



Quelle: Statistisches Bundesamt, Februar 2019

Staatsschuldenquote nach Maastricht-Abgrenzung



Quellen: 1991–2018 Deutsche Bundesbank, März 2019; 2019–2023 BMF-Projektion, April 2019; Monatsbericht des BMF, April 2019, S. 1

Drei Regelwerke gegen die öffentliche Verschuldung

Um der Gefahr einer ausufernden Staatsverschuldung zu begegnen, gibt es sowohl auf europäischer wie auf nationaler Ebene genaue Regeln:

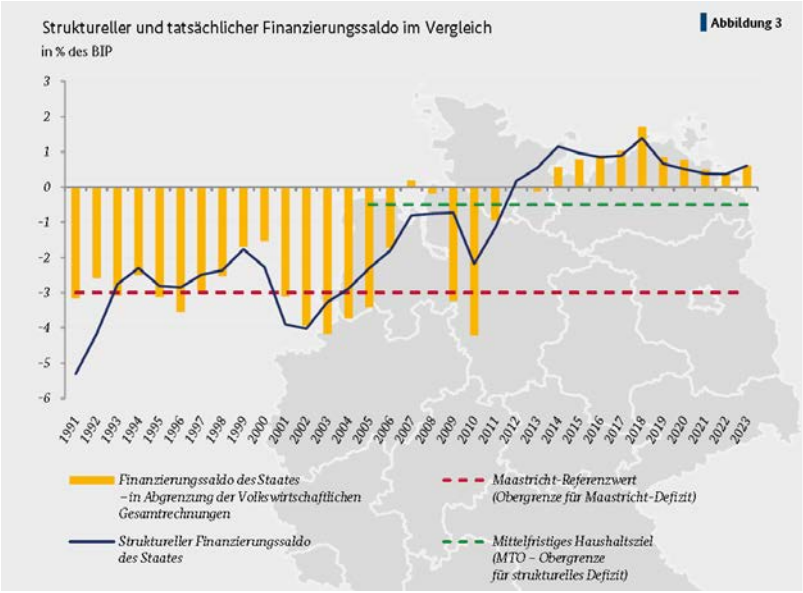
1. Maastricht-Regeln

Vor der Einführung des Euro 2002 haben sich die Länder der Europäischen Union im sogenannten Maastricht-Vertrag auf folgende Konvergenzkriterien geeinigt:

- Das Haushaltsdefizit darf maximal 3 Prozent des Bruttoinlandprodukts betragen.

- Die Gesamtverschuldung eines Mitgliedstaates darf 60 Prozent des Bruttoinlandprodukts nicht überschreiten.

Diese 60-Prozent-Grenze stellte den durchschnittlichen Verschuldungsgrad dar, wie er zum Zeitpunkt der damaligen Beitrittsländer zur Währungsunion bestand. Deutschland, aber auch andere EU-Mitgliedstaaten, haben in der Vergangenheit mehrfach gegen die Maastricht-Regeln verstoßen.



2. Schuldenbremse des Grundgesetzes

In Deutschland haben sich Bund und Länder auf die „Schuldenbremse“ geeinigt. Sie ist von der Föderalismuskommission II erarbeitet worden und findet ihren Niederschlag im Gesetz vom 29. Juli 2009. Mit ihm wurde das Grundgesetz wie folgt geändert: Es verbietet fortan den Ländern neue Kredite und setzt auch dem Bund beim Schuldenmachen enge Grenzen ab 2020. Der Bund dagegen muss sich schon ab 2016 an die neuen Vorgaben halten, ihm wird allerdings ein kleiner Spielraum dergestalt eingeräumt, als ihm neue Schulden bis zu 0,35 % des Bruttoinlandprodukts erlaubt bleiben. Der Haushalt des Bundes kommt seit 2014 ohne eine Nettoneuverschuldung (Freistaat Bayern seit 2011) aus.

3. Fiskalpakt

25 Mitgliedsstaaten der Europäischen Union haben sich im März 2012 auf den sogenannten Fiskalpakt (Vertrag über Stabilität, Koordinierung und Steuerung in der Wirtschafts- und Währungsunion) geeinigt. Er stellt eine von vielen Maßnahmen dar, den Euro zu stabilisieren. Wirksam ist er seit Jahresbeginn 2014; europarechtlich sind die betreffenden Mitgliedsstaaten an ihn gebunden, sie müssen ihn in nationales Recht umsetzen. Für diese innerstaatlichen Fiskalregeln gelten folgende Vorgaben:

- Das strukturelle Haushaltsdefizit darf in der Regel höchstens 0,5% des BIP (Bruttoinlandsprodukt) betragen. Eine Ausnahme gilt für Mitgliedsstaaten, deren Schuldenstandsquote 60% erheblich unterschreitet.

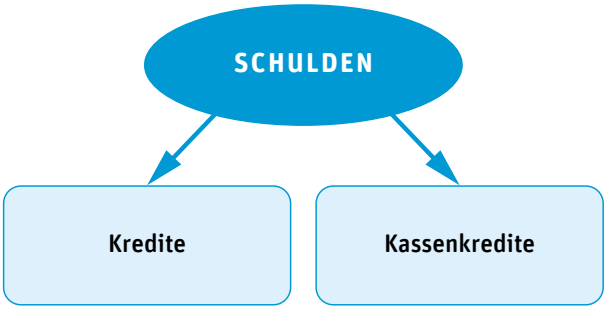
- Mitgliedsstaaten, die ihr „MTO“ (d.h. das landesspezifische mittelfristige Haushaltsziel, Medium-Term-Objective) noch nicht erreicht haben, sollen ihren Pfad dorthin in einem Stabilitäts- und Konvergenzprogramm darlegen.

Deutschland hat die Regeln im Fiskalvertragsumsetzungsgesetz vom 15. Juli 2013 abgesichert. Die Obergrenze für das strukturell gesamtstaatliche Finanzierungsdefizit von maximal 0,5% des BIP ist im Haushaltsgrundsätzegesetz festgeschrieben. Mit der Überwachung der Einhaltung der Defizitgrenze wird der Stabilitätsrat beauftragt.

Die europäischen Fiskalpakt-Regeln richten sich an Deutschland als Gesamtstaat. Die Obergrenze von 0,5% des BIP gelten also für Bund, Länder, Gemeinden und die Sozialversicherungsträger zusammen. Gemessen am BIP des Jahres 2018 liegt die Obergrenze bei 17 Milliarden € und wird seit 2012 eingehalten..

b) Möglichkeiten und Einschränkungen bei Kreditfinanzierungen der Gemeinden

In den Haushaltssatzungen begegnen uns zwei Begriffe: Kredite und Kassenkredite. Beide – die Kredite und die Kassenkredite – gehören zu den Schulden der Gemeinde, sie werden jedoch für völlig unterschiedliche Zwecke eingesetzt.



Kredite sind Einnahmen des Vermögenshaushalts. Sie sind dazu bestimmt, **Ausgaben** des Vermögenshaushalts zu **decken**. Bei der Aufnahme von Krediten ist die Gemeinde Einschränkungen unterworfen. Die Gemeindeordnung macht Darlehensaufnahmen von bestimmten Voraussetzungen abhängig.

Begrenzung auf den Zweck
Kredite dürfen nur für Investitionen, Investitionsförderungsmaßnahmen und zur Umschuldung aufgenommen werden (Art. 71 Abs. 1 GO). Die Summe dieser Veranschlagungen im Haushaltsplan bildet die Kreditobergrenze. Allerdings ist nicht jegliche Investition zur Kreditfinanzierung geeignet. Vermieden werden sollte sie bei Erneuerungsvorhaben an Straßen und beim Erwerb von beweglichen Sachen des Anlagevermögens. Eine Ausnahme ließe sich allenfalls bei Erstausstattungen rechtfertigen; Ergänzungs- und Ersatzbeschaffungen sollten nicht aus Krediten bestritten werden.

Diese Überlegungen gewinnen deshalb an Bedeutung, weil im Hinblick auf den Gesamtdeckungsgrundsatz (vgl. Abschnitt 4.5.3.1) die Kreditaufnahmen im Gemeindehaushalt nicht an bestimmte Objekte gebunden sind. Die Veranschlagung geschieht nämlich zentral im Einzelplan 9 (Allgemeine Finanzwirtschaft) und nicht bei den einzelnen Maßnahmen (z.B. beim Schulhausbau im Einzelplan 2 oder beim Sportstättenbau im Einzelplan 5 usw.). Kredite decken insgesamt alle diese Maßnahmen. **Aus dem Haushaltsplan ist nicht ersichtlich, bis zu welchem Grad die Einzelprojekte kreditfinanziert sind.**

Nachrangigkeit
Nach Art. 62 Abs. 3 GO kommen Kredite nur als letztes Finanzierungsmittel in Betracht; sie dürfen nur aufgenommen werden, wenn eine andere Finanzierung nicht möglich ist (die Gemeinde hat sonst keine verfügbaren Einnahmen) oder unwirtschaftlich wäre (die Gemeinde erhält z.B. ein zinsgünstiges Darlehen und kann ihre verfügbaren Mittel anderweitig einsetzen).

Aufrechterhaltung der dauernden Leistungsfähigkeit
Die Gemeinde muss in der Lage sein, ihren Verpflichtungen aus dem Kreditgeschäft nachzukommen. Bei der Genehmigung des Kreditgesamtbetrags in der Haushaltssatzung prüft die Rechtsaufsichtsbehörde, ob die Leistungsfähigkeit der Gemeinde auf Dauer ausreicht, Zins und Tilgung zu bezahlen (Art. 71 Abs. 2 GO). Anhaltspunkte zur Beurteilung dieser Frage können sein:

- die Höhe der Zuführung vom Verwaltungshaushalt an den Vermögenshaushalt,

- die Belastung des Gemeindehaushalts aus bereits vorhandenen Schulden,

- eine sparsame und wirtschaftliche Haushaltsführung (Aufwand für Personal, Verwaltung und Betrieb),

- der Ausschöpfungsgrad der Einnahmequellen (Gebühren, Beiträge, Steuern).

Um sicherzustellen, dass sich die Gemeinde nicht überschuldet, ist aus den Haushalts- und Finanzplanungsdaten die Übersicht zur Beurteilung der dauernden Leistungsfähigkeit zu entwickeln (§ 4 Nr. 4 KommHV – Kameralistik). Diese Übersicht ist Bestandteil des Haushaltsplanes (Gesamtplanes).

c) Verfahrensregeln
Festsetzung in der Haushaltssatzung und Genehmigung
Will die Gemeinde Kredite aufnehmen, so muss sie das in der Haushaltssatzung (§ 2) zum Ausdruck bringen. Der dort enthaltene Gesamtbetrag bedarf in jedem Falle der Genehmigung durch die Rechtsaufsichtsbehörde (Art. 71 Abs. 2 Satz 1 GO). Die Kreditermächtigung gilt für das betreffende Haushaltsjahr, das nächste Haushaltsjahr und evtl. (bei verspäteter Haushaltsplanung) noch für eine gewisse Zeit des übernächsten Haushaltsjahres (Art. 71 Abs. 3 GO).

Beispiel:
Eine Gemeinde beschließt am 24.11.2019 ihren Haushalt für 2020. Die darin enthaltene Kreditermächtigung gilt für 2020 und 2021. Die Gemeinde kann von dieser Ermächtigung sogar noch im Jahre 2022 Gebrauch machen, und zwar solange, bis die Haushaltssatzung 2022 in Kraft getreten ist.

In § 2 der Haushaltssatzung erscheinen nur die Kredite für Investitionen und Investitionsfördermaßnahmen, nicht dagegen die Umschuldungskredite (sie stehen nur im Haushaltsplan); für letztere ist auch keine rechtsaufsichtliche Genehmigung notwendig.

Beschluss
Wenn es nun konkret an die Aufnahme eines Kredits geht, so befindet hierüber entweder der Gemeinderat oder ein beschließender Ausschuss. Die Entscheidung über die Einzelkreditaufnahme ist **kein Geschäft der laufenden Verwaltung**, für das der 1. Bürgermeister zuständig wäre. Eine rechtsaufsichtliche Genehmigung ist aber nicht mehr erforderlich, da der Gesamtbetrag (§ 2 der Haushaltssatzung) bereits genehmigt ist.

d) Kreditarten
In den meisten Fällen liegen den Krediten Darlehensverträge im bürgerlich-rechtlichen Sinne zugrunde. Meistens handelt es sich dabei um Schuldscheindarlehen. Im Schuldschein (=Darlehensvertrag) sind die vereinbarten Kreditbedingungen niedergeschrieben. Nach ihrer Laufzeit sind Kredite:

kurzfristig	weniger als 4 Jahre Laufzeit
mittelfristig	4 bis weniger als 10 Jahre Laufzeit
langfristig	über 10 Jahre Laufzeit

Nach der Art der Tilgung unterscheidet man zwischen Ratentilgungs-, Festbetrags- und Annuitätenkrediten. Am gebräuchlichsten sind die Annuitätenkredite. Sie belasten den Gemeindehaushalt gleichmäßig, denn die Summe aus Zins und Tilgung ist Jahr für Jahr gleich. Die durch die fortschreitende Tilgung ersparten Zinsen werden zur Tilgung geschlagen. Solche Kredite haben – bei einer anfänglichen Tilgung von 1 % – oft eine Laufzeit von 25 bis 30 Jahren.

Annuitätenkredit
Darlehenssumme = 1.000.000
Zins = 4 %
Tilgung = 2 % zuzüglich der ersparten Zinsen

Jahr	Schuld zu Jahresbeginn €	jährlicher Schuldendienst			Schuld zum Jahresende €
		Zins €	Tilgung €	Summe €	
2009	1.000.000,00	40.000,00	20.000,00	60.000,00	980.000,00
2010	980.000,00	39.200,00	20.800,00	60.000,00	959.200,00
2011	959.200,00	38.368,00	21.632,00	60.000,00	937.568,00
2012	937.568,00	37.502,72	22.497,28	60.000,00	915.070,72
2013	915.070,72	36.602,83	23.397,17	60.000,00	891.673,55
2014	891.673,55	35.666,94	24.333,06	60.000,00	867.340,49
2015	867.340,49	34.693,62	25.306,38	60.000,00	842.034,11
2016	842.034,11	33.681,36	26.318,64	60.000,00	815.715,47
2017	815.715,47	32.628,62	27.371,38	60.000,00	788.344,09
2018	788.344,09	31.533,76	28.466,24	60.000,00	759.877,86
2019	759.877,86	30.395,11	29.604,89	60.000,00	730.272,97
2020	730.272,97	29.210,92	30.789,08	60.000,00	699.483,89
2021	699.483,89	27.979,36	32.020,64	60.000,00	667.463,25
2022	667.463,25	26.698,53	33.301,47	60.000,00	634.161,78
2023	634.161,78	25.366,47	34.633,53	60.000,00	599.528,25
2024	599.528,25	23.981,13	36.018,87	60.000,00	563.509,38
2025	563.509,38	22.540,38	37.459,62	60.000,00	526.049,75
2026	526.049,75	21.041,99	38.958,01	60.000,00	487.091,74
2027	487.091,74	19.483,67	40.516,33	60.000,00	446.575,41
2028	446.575,41	17.863,02	42.136,98	60.000,00	404.438,43
2029	404.438,43	16.177,54	43.822,46	60.000,00	360.615,97
2030	360.615,97	14.424,64	45.575,36	60.000,00	315.040,60
2031	315.040,60	12.601,62	47.398,38	60.000,00	267.642,23
2032	267.642,23	10.705,69	49.294,31	60.000,00	218.347,92
2033	218.347,92	8.733,92	51.266,08	60.000,00	167.081,83
2034	167.081,83	6.683,27	53.316,73	60.000,00	113.765,11
2035	113.765,11	4.550,60	55.449,40	60.000,00	58.315,71
2036	58.315,71	2.332,63	57.667,37	60.000,00	648,34
2037	648,34	25,93	648,34	674,27	
Summe			1.000.000,00	1.680.674	

Vor einer Kreditaufnahme wird die Gemeinde regelmäßig mehrere Angebote einholen. Der Effektivzins ermöglicht die Vergleichbarkeit. Sicherheiten (die Bestellung einer Grundschuld oder die Eintragung einer Hypothek)

sind beim Kommunalkredit nicht vorgesehen; die Gemeinde als Körperschaft des öffentlichen Rechts haftet mit ihrer Finanzkraft. Ausnahmen sind mit rechtsaufsichtlicher Genehmigung möglich (Art. 71 Abs. 6 GO)

e) Umschuldungen

Wenn es die vertragliche Situation erlaubt, kann es zweckmäßig sein, Kredite umzuschulden. Die Gemeinde löst dabei einen laufenden Kredit durch einen anderen, neu aufzunehmenden Kredit ab. Durch eine umsichtige und vorausschauende Planung kann die Gemeinde das Zinsrisiko mindern. So sollten Laufzeiten und Zinsbindungen gemischt werden. Es lohnt sich eine aufmerksame Beobachtung des Kapitalmarkts. Niedrigzinsphasen sollten dazu genutzt werden, die Kreditkonditionen auf längere Sicht (5, 10 oder gar 15 Jahre) festzuschreiben.

f) Kreditähnliche Verpflichtungen

Mitunter schließt die Gemeinde Rechtsgeschäfte ab, die in ihrem wirtschaftlichen Ergebnis einer Kreditaufnahme gleichkommen. Denkbar ist z.B. ein Kaufvertrag für ein Grundstück, der die Zahlung des Preises in mehreren Jahren vorsieht. Eine kreditähnliche Verpflichtung resultiert auch aus der Bestellung eines Erbbaurechts zugunsten der Gemeinde oder aus einem Leibrentenvertrag. Auch Leasingverträge gehören hierher. Bei ihnen erwirbt sich die Gemeinde gegen Zahlung mietzinsähnlicher Beträge das Nutzungsrecht der geleasten Wirtschaftsgüter. Leasingverträge kommen nicht nur für EDV-Anlagen oder Kraftfahrzeuge in Betracht, sondern können auch für Gebäude (z.B. Schulen, Krankenhäuser, Sporteinrichtungen) abgeschlossen werden. Bei Leasingverträgen über Immobilien ist besondere Sorgfalt geboten.

Die kreditähnlichen Rechtsgeschäfte stellt Art. 72 Abs. 1 GO unter einen Genehmigungsvorbehalt. Die Verordnung über kreditähnliche kommunale Rechtsgeschäfte schafft aber für viele Fälle einen Befreiungstatbestand von der Genehmigungspflicht durch die Rechtsaufsichtsbehörde.

g) Kassenkredite

Auch die Kassenkredite gehören zu den Schulden der Gemeinde, sie sind aber – anders als die Kredite – **nicht dazu bestimmt, Haushaltsausgaben zu decken**. Weil sie keine Haushaltseinnahmen darstellen,

werden sie auch nicht im Haushaltsplan veranschlagt. Die Kassenkredite haben lediglich den Zweck, die Liquidität der Gemeindekasse aufrechtzuerhalten, sollte diese (momentan) keine anderen Mittel zur Verfügung haben. Mit Hilfe eines Kassenkredits wird der Kassenbestand **kurzfristig** verstärkt. Es wird eine Überbrückung hergestellt, bis sich die Zahlungsfähigkeit der Gemeindekasse wieder durch andere (planmäßige) Zahlungseingänge ergibt. Dann ist der Kassenkredit sofort zurückzuzahlen.

Den Höchstbetrag der Kassenkredite muss die Gemeinde in ihrer Haushaltssatzung (§ 5) vorsehen (Art. 73 Abs. 1 GO). Dieser Höchstbetrag soll eine bestimmte Grenze nicht übersteigen: Sie beträgt ein Sechstel der Einnahmen des Verwaltungshaushalts (Art. 73 Abs. 2 GO).

Die haushaltsrechtlichen Verfahrensbestimmungen dürfen nicht darüber hinwegtäuschen, dass die Gemeinde auch im Falle der Aufnahme eines Kassenkredits einen Darlehensvertrag im bürgerlich-rechtlichen Sinne abschließt. Zwei Formen sind üblich: der Überweisungskassenkredit (ein bestimmter Betrag wird auf das Konto der Gemeinde überwiesen) und der Kontokorrentkredit (Überziehungskredit, das Konto darf bis zu der mit der Bank vereinbarten Grenze überzogen werden). Die Gemeinde ist allerdings gehalten, vor solchen Kassenkrediten zu prüfen, ob nicht der Kassenbestand aus Mitteln der allgemeinen Rücklage verstärkt werden könnte; diese Mittel wären – um Zinsen zu sparen – vorrangig einzusetzen.

Die Entscheidung über die Aufnahme eines Kassenkredits trifft in der Regel der 1. Bürgermeister.

4.10 Rücklagen

Die Rücklagen bilden das Finanzvermögen der Gemeinde. Es handelt sich hierbei um Geldbestände, die zunächst aus dem Haushaltsgeschehen ausgegliedert sind. Dem Haushaltsplan ist aber eine Übersicht über die Rücklagen beizufügen. Die kommunalwirtschaftlichen Vorschriften sprechen von allgemeiner Rücklage und Sonderrücklage.

Allgemeine Rücklage

Art. 76 Abs. 3 GO verpflichtet die Gemeinde, Rücklagen in angemessener Höhe zu bilden. Die Pflichtrücklage heißt allgemeine Rücklage. Sie hat zwei Hauptaufgaben (§ 20 Abs. 2 und 3 KommHV-Kameralistik):

a) Sie soll die notwendigen Betriebsmittel für die Gemeindekasse bereithalten, um so Einnahme- und Ausgabeschwankungen auszugleichen. Die allgemeine Rücklage sichert somit die Liquidität der Kasse. Um diesen Zweck erfüllen zu können, muss sie eine Mindesthöhe aufweisen: Der Mindestbetrag – er wird häufig auch als Sockelbetrag bezeichnet – beläuft sich auf 1% der Ausgaben des Verwaltungshaushalts der letzten drei Jahre:

Beispiel:
Die Ausgaben des Verwaltungshaushalts der Gemeinde X betrugen
2017 17 Millionen. €
2018 18 Millionen €
2019 19 Millionen €
Summe 54 Mio. € : 3 = 18 Mio. € (Durchschnitt)
hiervon 1% = 180.000 €
Der für das Haushaltsjahr 2020 maßgebende Sockelbetrag hat die Mindesthöhe von 180.000 €.

Mit dieser Regelung soll erreicht werden, dass die Gemeinde ihre Kassenliquidität auch ohne die Aufnahme teurer Kassenkredite aufrecht erhalten kann.

b) Die allgemeine Rücklage soll eine angemessene Eigenfinanzierung der Investitionen ermöglichen. Um dieses Ziel zu erreichen, ist selbstverständlich ein weitaus höherer Betrag als der Sockelbetrag erforderlich. Es soll ein Kapitalbestand vorhanden sein, der dazu bestimmt ist, Investitionen der Vermögenshaushalte künftiger Jahre zu decken. Das Hauptgewicht der allgemeinen Rücklage beruht auf dieser Eigenschaft als Investitionsrücklage. Mit ihr soll ein unverhältnismäßig hoher Kreditbedarf bei künftigen Investitionen vermieden werden. Wichtige Anhaltspunkte zur Höhe der Rücklage

liefert der Finanzplan mit seinem Investitionsprogramm. An ihm ist auszurichten, in welcher Weise die Gemeinde vorsorgen und ihre allgemeine Rücklage ausstatten muss. Deshalb lassen sich auch keine Richtwerte angeben; es muss für jede Gemeinde individuell untersucht werden, welche Rücklagemittel sie ansammeln sollte.

In ganz besonderen Ausnahmefällen (Notfällen) darf die allgemeine Rücklage auch zum Ausgleich des Verwaltungshaushalts herangezogen werden.

Sonderrücklagen

Die Bildung von Sonderrücklagen ist möglich, jedoch kommen Sonderrücklagen nicht in Betracht für solche Zwecke, die der allgemeinen Rücklage vorbehalten sind. Demnach scheiden Sonderrücklagen für sämtliche investiven Zwecke aus, sie dürfen auch nicht für die Erneuerung von Vermögensgegenständen gebildet werden (§ 20 Abs. 4 KommHV-Kameralistik).

Beispiel:
Die Gemeinde legt ein Sparbuch an für die Beschaffung eines neuen Feuerwehrfahrzeuges. Eine solche Sonderrücklage wäre unzulässig.

Zugelassen sind Sonderrücklagen aber in folgenden Fällen:

- bei Kostenüberdeckungen kostenrechnender Einrichtungen. Treten später Fehlbeträge auf, wird die Sonderrücklage herangezogen (und damit eine Gebührenerhöhung evtl. vermieden oder abgemildert);
- Soweit der zuwendungsfinanzierte Teil einer Einrichtung abgeschrieben wurde, sind diese Beträge in der Sonderrücklage bereitzuhalten (und zu verzinsen), um bei künftige Investitionen eingesetzt werden zu können;
- für den Gebäudeunterhalt künftiger Jahre;
- Versorgungsrücklagen für Beamte.

Anlage der Rücklagen

Rücklagen sind sicher und Ertrag bringend anzulegen (§ 21 Abs. 1 KommHV-Kameralistik). In Betracht kommen festverzinsliche Wertpapiere (Pfandbriefe, Kommunalobligationen). Beliebt bei den Kommunen

sind Festgeldanlagen, weil sie im allgemeinen einen verhältnismäßig guten Ertrag bringen, andererseits durch die kurzen Anlagezeiträume eine Bewirtschaftung der Rücklagemittel sehr erleichtern. Damit wird sichergestellt, dass die Mittel auch rechtzeitig für ihren Zweck verfügbar sind.

4.11 Mittelfristige Finanzplanung

a) Bedeutung

Die Haushalts- und Finanzreform der 1960er Jahre brachte unter anderem das Gesetz zur Förderung der Stabilität und des Wachstums der Wirtschaft (1967). Es führte für Bund und Länder die fünfjährige Finanzplanung ein. Seit 1974 sind nun auch die Kommunen in eine solche mittelfristige Finanzplanung eingebunden. Maßgebend war die Überlegung, dass im Interesse des gesamtwirtschaftlichen Gleichgewichts Bund, Länder und Gemeinden bei ihren Planungen aufeinander Rücksicht nehmen müssen. Außerdem sind die haushaltswirtschaftlichen Entscheidungen der Gemeinden oft von weittragender Bedeutung (Folgekosten, Kreditaufnahmen), so dass die Vorausschau nur für die Dauer eines Jahres nicht ausreicht.

Art. 70 Abs. 1 GO bezeichnet die Finanzplanung als die Grundlage der Haushaltswirtschaft. Mit ihr verschafft sich die Gemeinde einen umfassenden Überblick über ihr gesamtes Haushaltsgeschehen, insbesondere aber wird erkennbar, auf welche Weise in künftigen Haushaltsjahren der Haushaltsausgleich hergestellt werden soll. Damit trägt die Finanzplanung zu einer dauerhaften Ordnung der Gemeindefinanzen bei.

b) Finanzplanungszeitraum

Der Planungszeitraum erstreckt sich auf fünf Jahre, wobei das erste Jahr das laufende Haushaltsjahr ist (Art. 70 Abs. 1 GO). Hier ist zu bedenken, dass die beiden ersten Jahre des Finanzplanungszeitraums bereits durch die Haushaltsplanung abgedeckt sind. Die GO erklärt nämlich das „laufende Haushaltsjahr“ zum ersten Finanzplanungsjahr.

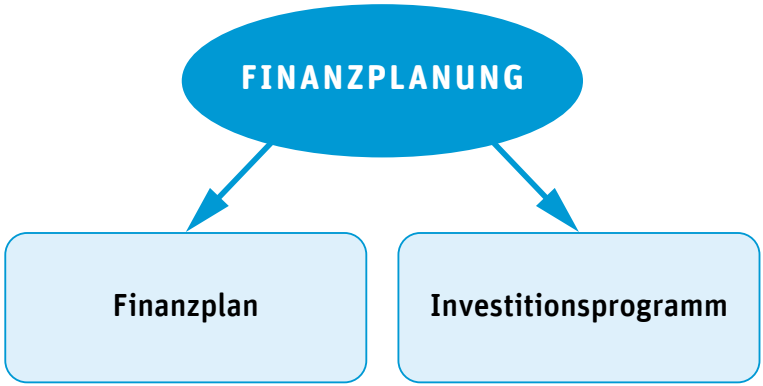
Beispiel:
Der Haushaltsplan für das Jahr 2020 muss bis spätestens 30. November 2019 aufgestellt sein. Demnach ist (zum Zeitpunkt der Aufstellung) „lau-

fendes Haushaltsjahr" das Jahr 2019. Eine echte, über die eigentliche Haushaltsplanung hinausschauende Planung ist somit lediglich für die Finanzplanungsjahre 2021, 2022 und 2023 gegeben.

FINANZPLANUNGSZEITRAUM							
HAUSHALTSPLAN	FINANZPLAN						
2020	2019	**2020**	2021	2022	2023		
2021		2020	**2021**	2022	2023	2024	
2022			2021	**2022**	2023	2024	2025

c) Inhalt und Zusammensetzung

Die Finanzplanung setzt sich aus dem Finanzplan und dem Investitionsprogramm zusammen. Das Investitionsprogramm ist die Unterlage für den Finanzplan (Art. 70 Abs. 2 GO).



Der **Finanzplan** stellt die Einnahmen und Ausgaben summarisch dar; sie werden in Tausend-€-Beträgen zusammengefasst, gegliedert nach Jahren. Die Darstellung ist so aufgebaut wie die Gruppierungsübersicht, zeigt also die verschiedenen Einnahme- und Ausgabearten. Auf diese Weise ist z.B. sofort erkennbar, ob in den einzelnen Jahren Kreditaufnahmen geplant sind.

Der Finanzplan **soll** ausgeglichen sein. Im Gegensatz dazu ist der Ausgleich beim Haushaltsplan immer zwingend vorgeschrieben. Um den Gemeinden die Finanzplanung zu erleichtern, aber auch um die gewünschte gesamtverantwortliche Haushaltsführung zu erreichen, gibt das Bayeri-

sche Staatsministerium des Innern alljährlich Orientierungsdaten heraus. Hier werden Empfehlungen zum Wachstum der Kommunalhaushalte ausgesprochen, Hinweise zur Entwicklung der Steuern gegeben, daneben auch Anhaltspunkte zur allgemeinen wirtschaftlichen Entwicklung.

Von besonderer Bedeutung ist das **Investitionsprogramm**. Es stellt gewissermaßen eine Vorausschau dar für künftige Projekte der Gemeinde. Daher kommt ihm ein (oftmals zu wenig beachtetes) kommunalpolitisches Gewicht zu. Das Investitionsprogramm teilt die Investitionen in Aufgabenbereiche auf. Es soll in vergröberter Form auch Aufschluss darüber geben, wie die einzelnen Projekte finanziert werden.

d) Beschlussfassung

Der Finanzplan wird vom Gemeinderat beschlossen, und zwar in der Regel mit dem Haushalt (spätester Termin). Jedoch ist über den Finanzplan immer gesondert Beschluss zu fassen; er hat nicht die Qualität einer Satzung, daher entfällt für ihn die für die Haushaltssatzung vorgeschriebene amtliche Bekanntmachung. Die Beschlussfassung muss aber immer durch den Gemeinderat selbst erfolgen, eine Übertragung auf einen Ausschuss ist nicht zulässig (Art. 32 Abs. 2 Satz 2 Nr. 5 GO).

4.12 Unvorhergesehene Ausgaben

4.12.1 Überplanmäßige und außerplanmäßige Ausgaben

Immer wieder kommt es vor, dass Ausgaben geleistet werden müssen, für die der Haushaltsplan keine Mittel bereithält. Bei solchen Mehrausgaben unterscheiden wir zwischen über- und außerplanmäßigen Ausgaben.

- Eine **überplanmäßige Ausgabe** liegt vor, wenn zwar ein Haushaltsansatz existiert, dieser Ansatz aber nicht ausreicht.
- Von einer **außerplanmäßigen Ausgabe** reden wir, wenn für den benötigten Zweck keinerlei Haushaltsansatz vorhanden ist.

Art. 66 Abs. 1 GO lässt über- und außerplanmäßige Ausgaben unter zwei Voraussetzungen zu:

1. Sie müssen unabweisbar sein.
2. Sie müssen gedeckt werden können.

„Unabweisbar“ ist ein sogenannter unbestimmter Rechtsbegriff. Als unabweisbar wird eine Ausgabe angesehen, wenn sie zur Aufgabenerfüllung notwendig ist und nicht auf einen späteren Zeitpunkt verschoben werden kann (unaufschiebbar). Auch die Frage der Deckung ist zu klären. Sie kann durch Mehreinnahmen oder durch Einsparungen hergestellt werden.

Werden Mehrausgaben durch die Deckungsreserve gedeckt, wird das Entstehen über- oder außerplanmäßiger Ausgaben vermieden. Die der Deckungsreserve entnommenen Mittel gelten als planmäßig.

Unerhebliche Mehrausgaben können der 1. Bürgermeister bzw. die von ihm beauftragte Verwaltung in eigener Zuständigkeit leisten. Bei erheblichen über- und außerplanmäßigen Ausgaben ist ein Beschluss des Gemeinderats herbeizuführen (Art. 66 Abs. 1 Satz 2 GO). Auch die Erheblichkeit ist ein unbestimmter Rechtsbegriff. Ob sie gegeben ist oder nicht, hängt von verschiedenen Gesichtspunkten ab: der Größe der Gemeinde, der Relation der betreffenden Ausgabe zum Haushaltsvolumen, der Finanzstärke usw. Eine Definition der Erheblichkeit wird vom Gemeinderat zweckmäßigerweise in der Geschäftsordnung vorgenommen. Dort kann, nach der Größenordnung der Beträge gestaffelt, die Zuständigkeit für die Bewilligung über- und außerplanmäßiger Ausgaben geregelt werden.

4.12.2 Nachtragshaushalt

Die Möglichkeit, über- und außerplanmäßige Ausgaben zu leisten, zeigt, dass die kommunalwirtschaftlichen Vorschriften in bestimmten Fällen auch Abweichungen von den Haushaltsansätzen zulassen. Freilich ist dies nur in einem begrenzten Rahmen gestattet, denn sonst würde der Haushaltsplan seiner Aufgabe, eine Ordnung der Gemeindefinanzen zu gewährleisten, nicht mehr gerecht werden.

Wenn die Abweichungen vom Plan ein solches Gewicht annehmen, dass sie das ursprüngliche Haushaltsbild entscheidend verändern, dann ist der Zeitpunkt für einen Nachtragshaushaltsplan gekommen. In Art. 68 Abs. 2 GO finden wir einen Katalog, der die Fälle aufzählt, in denen die Gemeinde einen Nachtragshaushalt aufstellen muss. Danach hat die

Gemeinde unverzüglich eine Nachtragshaushaltssatzung in folgenden Situationen zu erlassen:

- Es droht ein Haushaltsfehlbetrag.
- Zusätzliche Ausgaben nehmen in Relation zu den Gesamtausgaben einen erheblichen Umfang an.
- Es sollen bisher nicht veranschlagte Investitionen geleistet werden. Ohne Nachtragshaushalt sind aber kleinere („nicht erhebliche") Baumaßnahmen und Beschaffungen möglich.
- Der Stellenplan soll geändert werden.

Zur Veranschaulichung sollen folgende Beispiele dienen:

zu Nr. 1:
Das Feuerwehrauto einer kreisangehörigen Gemeinde (3.000 Einwohner, Volumen des Verwaltungs- und Vermögenshaushalts insgesamt 20 Millionen €) ist wegen eines Motorschadens nicht mehr einsatzfähig, eine Reparatur wäre unwirtschaftlich. Für die Neuanschaffung (Preis 250.000 €) sind keinerlei Haushaltsmittel vorgesehen. Einsparungen an anderer Stelle können nicht vorgenommen werden, auch sind keine Mehreinnahmen vorhanden. Es zeichnet sich demnach ein Haushaltsfehlbetrag ab. Um ihn abzuwenden, soll zur Finanzierung des neuen Feuerwehrautos ein zusätzliche Kredit in Höhe von 100.000 € aufgenommen werden. Die Deckung des noch fehlenden Betrags von 150.000 € soll durch eine Erhöhung der Grund- und Gewerbesteuer erfolgen. Beide Finanzierungsvorgänge können nur über eine Nachtragshaushaltssatzung erreicht werden, weil sie Sachverhalte betreffen, die in der Haushaltssatzung geregelt sind: Die zusätzlichen Kreditaufnahmen wirken sich auf § 2 der Satzung aus; die Erhöhung der Hebesätze ist nur durch eine Änderung des § 4 erreichbar.

zu Nr. 2:
Fall wie bei Nr. 1, jedoch können die 250.000 € durch Einsparungen bei den Personal- und Sachausgaben und durch eine unverhoffte Gewerbesteuernachzahlung eines ansässigen Betriebs aufgebracht werden. Hier droht zwar kein Haushaltsfehlbetrag, jedoch verändert die Beschaffung des Feuerwehrautos das Haushaltsbild der kleinen Gemeinde so einschneidend, dass die Gemeindeordnung für diesen Fall den Nachtrag verlangt. Die ehe-

mals als Richtschnur geltende Größenordnung (Ausgaben von mehr als 1% des Gesamthaushalts bedingen einen Nachtrag) wird nicht mehr als bindend betrachtet, könnte aber gleichwohl als Hinweis gebraucht werden.

zu Nr. 3:
Der Fall wird so abgewandelt: Nicht das Feuerwehrauto ist defekt, sondern das Einsatzfahrzeug für den gemeindlichen Bauhof. Ein günstiges gebrauchtes Ersatzfahrzeug wird für 12.000 € angeboten. Zwar verlangt die Gemeindeordnung im Fall bisher nicht veranschlagter Investitionen (Art. 68 Abs. 2 Nr. 3 GO) grundsätzlich eine Nachtragshaushaltssatzung, jedoch gibt es hierzu eine wichtige Ausnahmeregel: Der Nachtragshaushalt entfällt, wenn die Ausgabe „nicht erheblich und unabweisbar" ist (Art. 68 Abs. 3 Nr. 1 GO). Ob die Erheblichkeitsgrenze überschritten ist, bleibt eine Definitionsfrage. Sowohl für eine Bejahung wie für eine Verneinung lassen sich Gründe anführen. Vielfach sind in der Geschäftsordnung Bestimmungen darüber enthalten, ab welcher Betragsgrenze von Erheblichkeit gesprochen werden kann.

Abgesehen von diesen Fällen ist es der Gemeinde in Wahrnehmung ihrer Finanzhoheit jederzeit möglich, den Haushaltsplan zu ändern. Dazu ist aber immer eine Nachtragshaushaltssatzung notwendig (Art. 68 Abs. 1 GO). Wenn sie erlassen werden soll, gelten dieselben Verfahrensbestimmungen wie bei der Haushaltssatzung selbst (Beschluss in öffentlicher Sitzung, Vorlage an die Rechtsaufsichtsbehörde, evtl. Genehmigung, amtliche Bekanntmachung, öffentliche Auflegung).

Bei folgenden Maßnahmen ist stets eine Nachtragshaushaltssatzung erforderlich:

1. Erhöhung des Kreditbetrags
2. Erhöhung des Gesamtbetrages der Verpflichtungsermächtigungen (vgl. Art. 67 Abs. 5 GO)
3. Änderung (Erhöhung oder Senkung) der Hebesätze
4. Erhöhung des Höchstbetrags der Kassenkredite

Diese Sachverhalte bedingen eine Nachtragshaushaltssatzung, weil sie ausdrücklich in der Haushaltssatzung (§§ 2 bis 5) geregelt sind.

4.13 Haushaltslose Zeit

Nicht selten tritt der Fall ein, dass eine Gemeinde zu Beginn des Jahres noch keinen neuen Haushalt aufgestellt und in Kraft gesetzt hat. Vielfach werden Haushaltspläne erst in Februar oder März beraten, zuweilen sogar noch später. So bedauerlich das ist – schließlich geht es um eine vorausschauende Planung – so klar ist es auch, dass in der haushaltslosen Zeit die Gemeinde nicht handlungsunfähig sein kann. Für diesen Fall gelten die Vorschriften über die vorläufige Haushaltsführung (Art. 69 GO).

Zulässige Ausgaben
Auch ohne gültigen Haushalt darf die Gemeinde Ausgaben leisten, zu denen sie rechtlich verpflichtet ist. Ein großer Teil der Haushaltsausgaben fällt darunter: Personalkosten, Bewirtschaftungskosten der Grundstücke, Verträge mit Versicherungen, Sozial- und Jugendhilfeleistungen, Mieten, Zinsen und Tilgungen usw. Ein hoher Prozentsatz des Haushalts ist gebunden für diese Leistungen.

Zulässig sind darüber hinaus Ausgaben, die für die Weiterführung notwendiger Aufgaben unaufschiebbar sind. Es können demnach ohne Einschränkungen die üblichen Sachmittel für die Einrichtungen (Büromaterial, Lehr- und Lernmittel, Brennstoffe, Werkzeuge, Betriebsstoffe usw.) beschafft werden. Die Gemeindeordnung lässt es sogar zu, dass Bauten und Beschaffungen fortgesetzt werden, wenn dafür schon im (abgelaufenen) Vorjahreshaushalt Beträge enthalten waren und die Weiterführung unaufschiebbar ist. Damit gewähren die Vorschriften über die haushaltslose Zeit einen weiten Spielraum. Verboten ist es lediglich, eine völlig neue Maßnahme zu beginnen.

Selbst Ausgaben für freiwillig übernommene Aufgaben dürfen in der haushaltslosen Zeit geleistet werden. Mit der freiwilligen Übernahme kann die Gemeinde durchaus eine rechtliche Verpflichtung eingegangen sein.

Beispiel:
Für das städtische Museum erstellen Mitglieder des Heimatvereins einen Katalog über heimatkundlich bedeutsame Exponate. Dem Verein sind für

diese Leistung über einen Zeitraum von drei Jahren je 5.000 € als Zuschuss zugesagt. Die Abmachung mit dem Heimatverein hat die Gemeinde freiwillig getroffen, den geschlossenen Vertrag freilich muss sie einhalten, sie ist dazu rechtlich verpflichtet.

Selbst Beförderungen und Höhergruppierungen darf die Gemeinde vornehmen, freilich nur im Rahmen des Stellenplans des Vorjahres. Dieser gilt nämlich weiter bis der neue Haushalt in Kraft ist. Wenn also eine im Vorjahr vorgesehene Beförderung oder Neueinstellung nicht realisiert wurde, kann sie jederzeit „nachgeholt" werden, ohne dass auf den neuen Haushalt gewartet werden müsste.

Einnahmen in der haushaltslosen Zeit

Solange noch keine neue Haushaltssatzung existiert, gelten die Hebesätze des Vorjahres weiter. Das bedeutet, dass die Gemeinde zur Erhebung der Grundsteuern A und B und der Gewerbesteuer weiterhin eine Rechtsgrundlage hat. Für eine Erhöhung der Hebesätze müsste sie selbstverständlich die neue Haushaltssatzung (bzw. eine eigene Hebesatzsatzung) erlassen. Eine Heraufsetzung der Hebesätze ist aber nach den Bestimmungen des Grundsteuergesetzes und des Gewerbesteuergesetzes nur bis zur Jahresmitte möglich. Hier spielt das Problem der Rückwirkung und des Vertrauensschutzes eine Rolle. Eine Gemeinde muss, will sie die Hebesätze erhöhen, bis spätestens 30. Juni darüber Beschluss gefasst haben. Nicht verlangt ist, dass bis dahin auch die Haushaltssatzung in Kraft ist. Die weiteren Verfahrensschritte bis zum Inkrafttreten (Vorlage an die Rechtsaufsichtsbehörde, Bekanntmachung) nehmen ja weitere Zeit in Anspruch.

Für die Landkreise und Bezirke, welche selbst keine Steuern erheben können, gelten die besonderen Bestimmungen des Finanzausgleichsgesetzes. Diese Körperschaften dürfen die monatlichen Teilbeträge für ihre Umlagen (Kreis- und Bezirksumlage) in Höhe der Vorjahresbeträge von den umlagepflichtigen Körperschaften einfordern.

Was die Einnahmesituation bei den Gebühren und Beiträgen betrifft, so ist die Haushaltssatzung darauf ohne Einfluss (Innenwirkung des Haushalts). Die Erhebung dieser Abgaben beruht auf den entspre-

chenden Satzungen nach dem Kommunalabgabengesetz. Diese Abgabesatzungen bilden die Rechtsgrundlage für die Erhebung, nicht die Haushaltssatzung. Selbstverständlich sind aber die Einnahmen aus Gebühren und Beiträgen in den (später zu erlassenden) Haushaltsplan einzustellen.

Im Zusammenhang mit der Fortsetzung von Investitionen kann eine Kreditaufnahme notwendig werden. Hier kann auf die Kreditermächtigung des Vorjahres zurückgegriffen werden. Wenn die Gemeinde den in der Haushaltssatzung des Vorjahres festgelegten Höchstbetrag noch nicht ausgeschöpft hat, darf sie insoweit Kredite aufnehmen. Zur Handhabung einer flexiblen Schuldenpolitik bestimmt Art. 71 Abs. 3 GO, dass die Kreditermächtigung (vgl. § 2 der Haushaltssatzung) zwei Jahre Gültigkeit hat.

Beispiel:
Eine Gemeinde hatte im Haushalt 2019 den Bau eines Kindergartens mit einem Teilbetrag von 1,5 Mio. € veranschlagt. Die Haushaltssatzung wies einen Kreditbetrag von 1 Mio. € aus, wovon (nach einem internen Finanzierungsplan) die Hälfte für den Kindergarten gedacht war. Von der anderen Hälfte der Kreditermächtigung war im November 2019 Gebrauch gemacht worden (Aufnahme eines Darlehens bei der Sparkasse). Noch im März 2020 verfügte die Gemeinde nicht über einen gültigen Haushaltsplan.

Die Gemeinde darf während der haushaltlosen Zeit 2020 den Kindergartenbau fortsetzen. Als Deckungsmittel darf sie den Kredit in Höhe von 0,5 Mio. € einsetzen, den im Vorjahr nicht ausgeschöpften Betrag.

Teil B Doppik

1. Gemeindehaushaltsreform und kommunale Doppik

Die Kommunen in Bayern haben die Wahl, ihre Haushaltswirtschaft nach den Grundsätzen der Kameralistik oder der doppelten kommunalen Buchführung (Doppik), die sich am kaufmännischen Rechnungswesen orientiert, zu führen.[1] Mit der doppelten kommunalen Buchführung steht den Kommunen ein modernes Steuerungsinstrument zur Verfügung, das eine integrierte Darstellung des Ressourcenverbrauchs ermöglicht.

Die Möglichkeit zur Einführung der Doppik (**Dopp**elte Buchführung **i**n **K**onten) wurde in Bayern mit dem Gesetz zur Änderung des kommunalen Haushaltsrechts vom 8. Dezember 2006 (GVBl. S. 975) geschaffen. Hierdurch hat sich der Bayerische Landtag dem mehrjährigen (bundesweiten) Prozess zur Reform des kommunalen Haushaltswesens angeschlossen. Konkret geht es hierbei um die Einarbeitung der wesentlichen Grundlagen in die Gemeinde- sowie Landkreis- und Bezirksordnung[2] für den Freistaat Bayern. Das Bayerische Staatsministerium des Inneren hat am 5. Oktober 2007 die Verordnung über das Haushalts-, Kassen- und Rechnungswesen der Gemeinden, Landkreise und Bezirke nach den Grundsätzen der doppelten kommunalen Buchführung (KommHV-Doppik) erlassen.[3] Die Reform des kommunalen Haushaltsrechts soll den Kommunen dabei neue Möglichkeiten der Verwaltungssteuerung eröffnen. Wesentliche Ziele der doppischen Haushalts- und Rechnungsführung sind eine höhere Wirtschaftlichkeit und Effizienz sowie Transparenz.

Die im ersten Teil des Leitfadens beschriebenen Grundlagen gelten für die kommunale Haushaltsführung – unabhängig vom Stil des Rechnungswesens. Die gesetzlichen Grundlagen und Funktionen des Haushalts, Selbstverwaltung und Finanzhoheit, Abgaben (Steuern, Gebühren, Beiträge und sonstige Abgaben) als zentrale Einnahmequelle,

1 Art. 61 Abs. 4 Gemeindeordnung (GO).
2 Vgl. Art. 61 ff. GO, Art. 55 Abs. 4 Landkreisordnung (LKrO) und Art. 53 Abs. 4 Bezirksordnung (BezO).
3 Bayrisches Gesetz- und Verordnungsblatt, Nr. 23 2007 S. 678 vom 25. Oktober 2007.

Finanzausgleich und Umlagen bilden zentrale Vorgaben sowohl für eine kamerale als auch die doppische Verwaltungsbuchführung.

1.1 Ziele und Historie der Gemeindehaushaltsreform

Die Kommunen in Deutschland haben Anfang der 1990er Jahre unter dem Begriff „Neues Steuerungsmodell" eine Reform eingeleitet, mit der die Verwaltungssteuerung von Ausgabeermächtigungen („Input") auf eine Steuerung angestrebter Ergebnisse („Output") umgestellt werden soll. Das Haushalts- und Rechnungswesen der öffentlichen Gebietskörperschaften befindet sich seit dem Beschluss der Innenministerkonferenz 2003 zur Einführung der Doppik auf kommunaler Ebene in einer grundlegenden Umbruchphase. Wesentliche Elemente dieser neuen Verwaltungssteuerung sind[4]:

a) die Darstellung von Ressourcenaufkommen und -verbrauch, sowie Vermögen und Schulden zur Vermittlung eines vollständigen Bildes über die tatsächliche Ertrags-, Finanz- und Vermögenslage der Kommune,
b) die Zusammenfassung des kommunalen Jahresabschlusses mit den Abschlüssen ausgegliederter, rechtlich unselbstständigen und selbstständigen Einheiten und Gesellschaften zu einem Gesamtabschluss der Kommune,
c) die Darstellung der Verwaltungsleistungen als Produkte,
d) die Steuerung der Kosten und Qualität von Verwaltungsleistungen mit Zielen und Kennzahlen,
e) die Dezentralisierung der Bewirtschaftungskompetenz für den Einsatz von Personal- und Sachmitteln,
f) die Budgetierung der bereitgestellten personellen und sächlichen Ressourcen nach Aufgabenbereichen,
g) die Zusammenfassung von Aufgaben- und Ressourcenverantwortung in einer Hand,
h) die Kosten- und Leistungsrechnung (KLR) nach Bedarf über bisherige kostenrechnende Einrichtungen hinaus,
i) die Einführung eines (unterjährigen) Berichtswesens über die Zielerreichung.

4 Vgl. Beschluss der Innenministerkonferenz (IMK) vom 21. November 2003.

Während die Punkte c) – i) auf eine ergebnisorientierte Steuerung mit Budgets, Zielen und Kennzahlen abzielen, fordern nur die Punkte a) und b) die Neuausrichtung des öffentlichen Rechnungswesens auf Grundlage der doppelten kommunalen Buchführung. Die Gesetzgebung zum neuen kommunalen Rechnungswesen versucht alle der oben genannten Elemente der neuen Verwaltungssteuerung aufzunehmen. Die Gemeindehaushaltsreform ist damit mehr als nur die Einführung eines neuen Rechnungsstils. Sowohl das Neue Rechnungs- und Steuerungssystem als auch damit einhergehend die Ergebnisorientierung und die Dezentralisierung der Verantwortung sind gleichwertige Grundelemente dieser Reform.

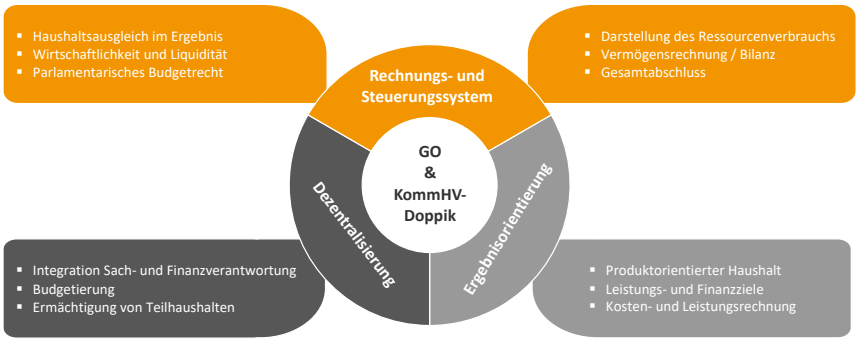


Abbildung 1: Grundelemente der Gemeindehaushaltsreform

Die Länder haben für ihre Gemeinden die Vorgaben für das neue Gemeindehaushaltswesens unterschiedlich geregelt. Wie in der folgenden Abbildung dargestellt, mussten in den meisten Ländern alle Kommunen bis zu einem verbindlichen Stichtag auf das neue, doppische Haushaltsrecht umstellen; andere Länder eröffnen den Gemeinden immer noch ein unbefristetes Wahlrecht zwischen Kameralistik und Doppik.

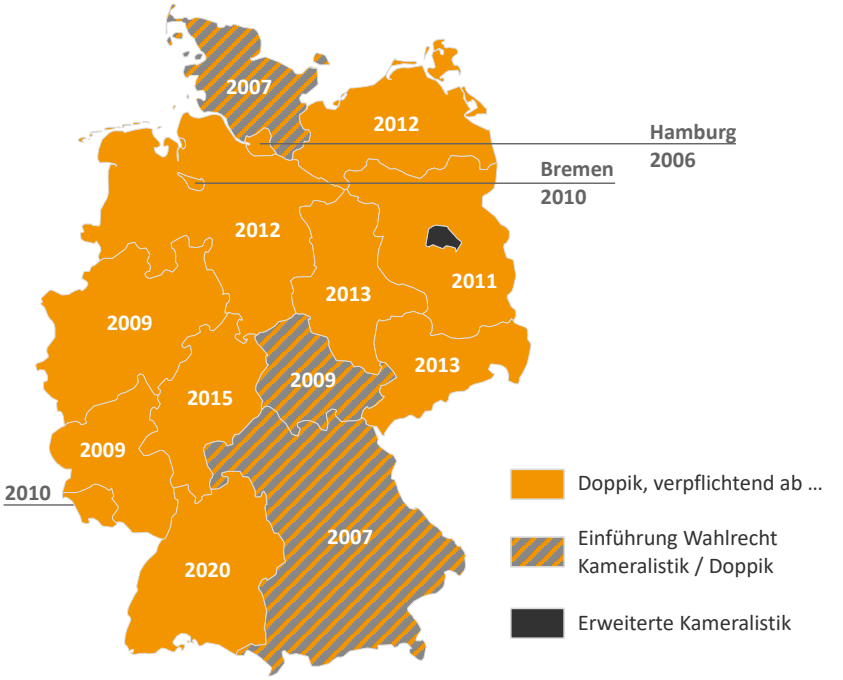


Abbildung 2: Reformstand Doppik in Deutschland, eigene Darstellung Stand: 31.01.2020

Bayern ist neben den beiden Ländern Thüringen und Schleswig-Holstein[5] eines der Länder, das ihren Kommunen noch das Wahlrecht zwischen der Doppik und der Kameralistik gewährt. Ein verpflichtender Umstellungstermin für die Haushaltswirtschaft oder einen Eröffnungsbilanzstichtag ist, anders als in den meisten anderen Bundesländern, in Bayern nicht vorgegeben.

Gleichwohl hat der bayerische Gesetzgeber aber die Schwächen des kameralen Systems erkannt und die Vorzüge des doppischen Systems herausgestellt. Siehe nachfolgendes Zitat aus der Gesetzesbegründung zum Bayerischen Gesetz zur Änderung des Kommunalen Haushaltsrechts:

5 Landtag Schleswig-Holstein: Vorgang zur Harmonisierung der Haushaltswirtschaft der Kommunen (Drs. 19/1779) seit 2019, verpflichtender Termin ab dem 1.1.2024 vorgesehen.

„Moderne Modelle der Verwaltungssteuerung berücksichtigen bei der Entscheidungsbildung den Ressourcenverbrauch, der mit der jeweiligen Entscheidung verbunden ist. Das bisherige kommunale Haushaltsrecht wird durch das kamerale Haushalts- und Rechnungswesen bestimmt. Die damit verbundene Orientierung an Einnahmen und Ausgaben ermöglicht keine integrierte Darstellung des Ressourcenverbrauchs. Eine Verwaltungssteuerung, die sich an Ressourcenverbrauch und Werteverzehr orientiert, bedarf eines Rechnungswesens, das die erforderlichen Informationen zur Verfügung stellen kann. Dieser Aufgabe wird ein kaufmännisches Rechnungswesen gerecht, das auf der Grundlage der doppelten Buchführung arbeitet und Ressourcenaufkommen und Ressourcenverzehr über Erträge und Aufwendungen vollständig abbildet (Doppik). [...] Bei einer Einführung des kaufmännischen Rechnungswesens erhalten die Kommunen [...] ein leistungsfähiges und zukunftssicheres Rechnungswesen. Das neue Rechnungswesen stellt wesentlich verbesserte Informationen über das kommunale Vermögen und den vollständigen Ressourcenverbrauch zur Verfügung und ermöglicht somit eine verbesserte Steuerung. Bei einer konsequenten Nutzung dieser verbesserten Steuerungsmöglichkeiten wird der dauerhafte Ertrag den Umstellungsaufwand mindestens ausgleichen.“[6]

1.2 Liquidität, Ressourcenverbrauch und Vermögensrechnung

Die Stärke der Kameralistik liegt in ihren historischen Wurzeln begründet: systematische Budget- bzw. Mittelkontrolle sowie Erfassung und Dokumentation aller Einnahmen und Ausgaben zum Nachweis der Veränderungen der Zahlungsmittel. Im Verwaltungshaushalt erscheinen (laufende) zahlungswirksame Größen, z.B. Einnahmen aus Steuern, Gebühren und sonstigen Abgaben sowie Ausgaben für Personal, Versorgungsleistungen und Sachmittel, im Vermögenshaushalt Einnahmen und Ausgaben für Investitionen oder Kredite.

Durch die Fixierung auf die Aufzeichnung von Geldflüssen weist die Kameralistik gegenüber der Doppik allerdings Nachteile auf: Sie enthält

6 Gesetzentwurf der Staatsregierung zur Änderung des kommunalen Haushaltsrechts (LT-Drs. 15/6303) vom 20.09.2006.

keine Informationen über nicht-zahlungswirksame Ressourcenverbräuche eines Haushaltsjahres wie Abschreibungen oder Rückstellungen. Diese Informationen werden nur in (wenigen, den sogenannten „kostenrechnenden“) Teilen des Haushalts für die Gebührenkalkulation berücksichtigt. Die Kameralistik kennt auch keine Bilanz als Bestandsrechnung über Vermögen und Schulden. Gemessen an kaufmännischen Maßstäben kann die Kameralistik daher kein vollständiges, realistisches Abbild der finanziellen Lage einer Gebietskörperschaft liefern und beantwortet vereinfacht nur die Frage nach dem Stand der Zahlungsmittel.

Die Doppik dagegen berücksichtigt neben den Geldgrößen ebenso Erträge und Aufwendungen sowie Bestandsgrößen in der Bilanz. Erträge und Aufwendungen bilden das Aufkommen oder den Verbrauch von „Ressourcen“ eines Haushaltsjahres ab und beinhalten neben zahlungswirksamen Größen wie Steuererträgen oder Personalaufwendungen auch nicht-zahlungswirksame Größen wie Abschreibungen auf Vermögensgegenständen oder Rückstellungen für zukünftig zu leistende Pensionen. In der kommunalen Doppik sind dabei alle drei Rechnungsgrößen (Ergebnis, Finanzen und Bilanz) in der sogenannten „Drei-Komponenten-Rechnung“ logisch miteinander verbunden.

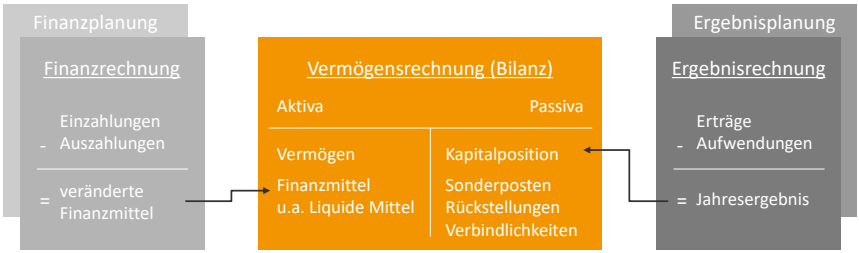


Abbildung 3: Drei-Komponenten-Rechnung, eigene Darstellung

Ergänzt wird sie dabei durch die Kosten- und Leistungsrechnung, die aus der Buchführung nachprüfbar herzuleiten ist.[7] Die Drei-Komponenten-Rechnung beantworten in Ergänzung mit der Kosten- und Leistungsrechnung gemeinsam die vier Grundfragen zur Haushaltssteuerung:

7 § 14 KommHV-Doppik Kosten- und Leistungsrechnung.

Wie vermögend bin ich?	Vermögensrechnung (Bilanz)
Wie erfolgreich habe ich gewirtschaftet?	Ergebnisrechnung
Reichen die Zahlungsmittel?	Finanzrechnung
Was kostet eine Leistung?	Kosten- & Leistungsrechnung

Beispiel:
Wenn eine Gemeinde ein neues Rathaus baut, werden kameral im Vermögenshaushalt Ansätze für Investitionsausgaben bereitgestellt. Während des Baus werden diese Mittel nach Baufortschritt ausgezahlt. Nach Fertigstellung erscheinen nur dann wieder Ansätze für das Gebäude im kameralen Haushalt, wenn weitere Mittel – z.B. für Unterhaltsausgaben (Verwaltungshaushalt) oder für Erweiterungsbaumaßnahmen (Vermögenshaushalt) benötigt werden. Der laufende Substanzverzehr für Veralterung oder Abnutzung wird im kameralen Rechnungswesen nicht berücksichtigt.

Die kommunale Doppik stellt für unser einfaches Beispiel in der „Drei-Komponenten-Rechnung“ aus Ergebnis, Vermögen und Finanzen detailliertere Informationen zur Verfügung:

Zunächst werden im Finanzhaushalt, wie auch in der Kameralistik, die notwendigen Investitionsauszahlungen bereitgestellt. Mit Fertigstellung des Gebäudes wird dieses zu seinen Anschaffungs- und Herstellungskosten aktiviert und in der Bilanz ausgewiesen. Das Gebäude unterliegt ab dann während seiner Nutzung einem Substanzverzehr, der als Abschreibung in der Ergebnisrechnung dargestellt wird, um den laufenden Aufwand sichtbar zu machen.

Wird dieser nicht-zahlungswirksame Aufwand durch Erträge (zumindest teilweise) im Sinne des ausgeglichenen Ergebnishaushalts erwirtschaftet, so stehen Finanzmittelüberschüsse zur Verfügung, die angespart oder zur Kredittilgung eingesetzt werden können, um daraus in späteren Jahren z.B. Ersatzinvestitionen zu finanzieren[8]. Da der Vermögensbestand durch das Zusammenspiel der drei Komponenten

8 Siehe hierzu: Springer Gabler Verlag (Herausgeber), Gabler Wirtschaftslexikon, Stichwort: Lohmann-Ruchti-Effekt, online im Internet: http://wirtschaftslexikon.gabler.de/Archiv/9977/lohmann-ruchti-effekt-v8.html

um die Abschreibungen planmäßig gemindert wird, weist die kommunale Bilanz zum Ende jedes Haushaltsjahres automatisch den um den Verbrauch reduzierten aktuellen Vermögensbestand aus.

Das der Doppik zu Grunde liegende Ressourcenverbrauchsprinzip bedeutet, dass alle Erträge und Aufwendungen einem Haushaltsjahr nach wirtschaftlicher Verursachung als Ergebnis zugerechnet werden. Der Grundsatz der „intergenerativen Gerechtigkeit" fordert in diesem Zusammenhang, dass jede Generation nur die Ressourcen (= Aufwand) verbrauchen soll, die auch in dieser Periode erwirtschaftet werden (= Ertrag).[9] Andernfalls werden finanzielle Folgelasten auf künftige Generationen überwälzt. Auch deshalb ist eine jährliche Abgrenzung von Erträgen und Aufwendungen z.B. durch Abschreibungen (§ 98 Nr.2 KommHV-Doppik), Rückstellungen (§ 98 Nr.54 KommHV-Doppik) oder Rechnungsabgrenzungen (§ 98 Nr. 52 KommHV-Doppik) erforderlich (Periodenprinzip). Wirtschaftliche Nachhaltigkeit als Substanzerhalt oder -verbrauch lässt sich nur dann beurteilen, wenn Vermögen, Schulden und deren Veränderungen in einer Bilanz und die Veränderung des Vermögens im Jahresergebnis transparent gemacht werden.

Beispiel:
Der Bauhof kauft einen neuen Rasenmäher im Wert von 5.000 EUR. Die Nutzungsdauer beträgt 5 Jahre. Folglich findet eine jährliche Abschreibung von 20 % (= 1.000 EUR) statt. (Graphische Darstellung des Beispiels s. Folgeseite)

9 § 98 KommHV-Doppik Begriffsbestimmungen Nr. 6 und Nr. 26.

Jahr	Haushalt kameral	Haushalt doppisch		
		Ergebnisrechnung	Vermögensrechnung	Finanzrechnung
Zeitpunkt der Anschaffung	- 5.000 EUR	-	+ 5.000 EUR	- 5.000 EUR
Jahr 1	-	- 1.000 EUR	4.000 EUR	-
Jahr 2	-	- 1.000 EUR	3.000 EUR	-
Jahr 3	-	- 1.000 EUR	2.000 EUR	-
Jahr 4	-	- 1.000 EUR	1.000 EUR	-
Jahr 5	-	- 999 EUR	1 EUR*	-
	⬆ nur Darstellung der Investitionsausgabe für den Rasenmäher	⬆ Jährliche Abnutzung als Abschreibung im Ergebnis	⬆ Wert in der Bilanz sinkt jährlich um den Ressourcenverbrauch	⬆ Auszahlung für den Rasenmäher

Über die drei Komponenten werden verschiedene Informationen für die Bewirtschaftung des Haushalts bereitgestellt.

*Solange der Vermögensgegenstand im Eigentum der Kommune verbleibt, wird dieser mit einem Erinnerungswert dargestellt.

Abbildung 4: Darstellung des Ressourcenverbrauchs inkl. Unterschied zur Kameralistik – Beispiel: Kauf eines Rasenmähers

Grundsätzlich könnte der Ressourcenverbrauch auch bei kameraler Haushaltsführung abgebildet werden. Dazu müsste die Rechnungslegung der Kameralistik von Einnahmen und Ausgaben um nicht-zahlungswirksame Größen erweitert werden („erweiterte" Kameralistik). Da die Kameralistik aber einer Einnahmen-Ausgaben-Rechnung entspricht und keine Bestandsbuchführung kennt, werden dadurch Nebenrechnungen, Zusatzaufwand und „Schnittstellen" notwendig. Der Freistaat Bayern hat sich deshalb (wie 15 von 16 Bundesländern)[10] dazu entschlossen, eine erweiterte Kameralistik als dritten Weg nicht zuzulassen.

Ein weiteres wesentliches Element ist der Gesamtabschluss (in Bayern: Konsolidierter Jahresabschluss). Doppisch buchende Kommunen haben ihre Abschlüsse mit ausgegliederten Einrichtungen (z.B. Eigenbetriebe, Eigengesellschaften, kommunalen Beteiligungen, etc.) zu einem

10 Siehe hierzu im Vergleich die Abbildung 2.

Konsolidierten Jahresabschluss / Gesamtabschluss, vergleichbar mit einer Konzernbilanz, zusammen zu fassen.[11] Damit wird es – wie in einem Konzern – möglich, übergreifende Risiken, Gesamtverschuldung oder das Gesamtvolumen der wirtschaftlichen Aktivitäten einer Kommune zu erkennen. Ausgliederungen und Privatisierungen in den letzten Jahrzehnten haben dazu geführt, dass mehr als die Hälfte des kommunalen Finanzvolumens nicht mehr in den „Kernhaushalten" von Gemeinden, Städten und Landkreisen, sondern in Wirtschaftsplänen von Eigenbetrieben, Kommunalunternehmen, Anstalten und Kapitalgesellschaften bewirtschaftet werden.[12]

1.3 Output- statt Inputsteuerung

Ein sehr wichtiges Ziel der Gemeindehaushaltsreform ist es, die Haushaltswirtschaft von einer bisher inputorientierten zu einer outputorientierten (leistungs-/wirkungsorientierten) Haushaltsplanung, Bewirtschaftung und Steuerung weiter zu entwickeln. Inputsteuerung bedeutet die Ausrichtung von Planungs-, Steuerungs- und Kontrollmechanismen an den zur Verfügung gestellten Mitteln (Ressourcen). Outputsteuerung dagegen die Ausrichtung von Planungs-, Steuerungs- und Kontrollmechanismen an Zielen (heruntergebrochen von strategischen Zielen auf Produkt- bzw. Leistungsziele) in Verbindung mit den zur Verfügung gestellten Ressourcen. Ein wichtiges Instrument der Outputsteuerung ist in diesem Rahmen der doppische Produkthaushalt mit Zielen und Kennzahlen.

11 § 88 ff Komm-HV-Doppik Konsolidierter Jahresabschluss.
12 Vgl. z.B. Lüder: 2005; Deutsches Institut für Urbanistik: 2006.

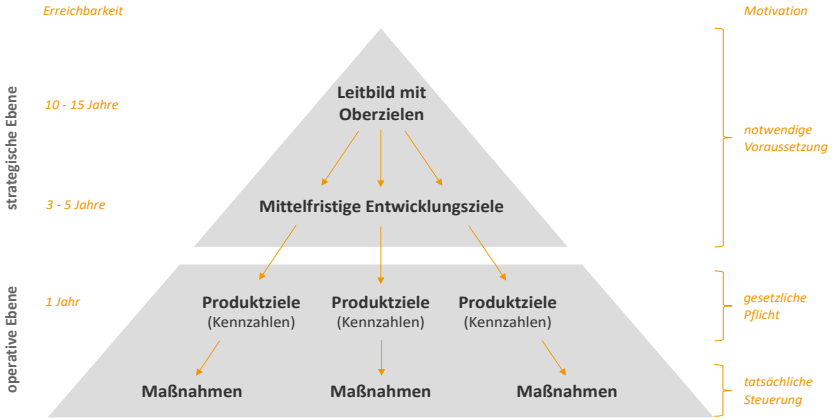


Abbildung 5: Steuerungssystem im Rahmen der Gemeindehaushaltsreform

Im kameralen Haushalt werden rein die Haushaltsansätze für Einnahmen und Ausgaben nach der kommunalen Aufgabengliederung veranschlagt und bewirtschaftet, wie beispielsweise Planansätze, Mittelvoranschläge, Soll- und Ist-Stellungen in EUR für Steuern, Gebühren, Abgaben, Personal und Sachmittel. Nicht beschrieben wird im kameralen Haushalt, welche Ergebnisse und Leistungen („Output“) mit diesen bereitgestellten Mitteln und Ressourcen („Input“) erzielt bzw. erstellt und mit welchem wirtschaftlichen Ergebnis diese angeboten werden sollen.

Um diese Ergebnisse von Verwaltungsleistungen steuern zu können, müssen diese als Produkte definiert werden. Kommunale Produkte sind daher die Dienstleistungen einer Gemeinde / Stadt, wie z.B. das Ausstellen von Pässen, die An-/Ummeldungen, die Grünpflege oder der Brandschutz, aber auch der Betrieb von Kindergärten, Hallenbädern oder Museen. Produkte sind Leistungsbündel verschiedener kommunaler Leistungen, die für Stellen außerhalb einer Verwaltungseinheit (extern) erbracht werden.[13] Die Produkte sind von doppisch buchenden Kommunen unter Berücksichtigung des statistischen Produktrahmens nach Vorgabe des Landes entsprechend zu definieren.[14]

13 § 98 Nr. 49 ff KommHV-Doppik.

14 Kommunaler Produktrahmen Bayern (KommPrR): Der KommPrR bildet die haushaltsrechtliche Mindestgliederung im Rahmen der Planung und Rechnungslegung nach Grundsätzen der doppelten kommunalen Buchführung nach KommHV-Doppik (GdkB), Bekanntmachung des STMI vom 1. Oktober 2008.

Privatunternehmen betätigen sich am Markt im Wettbewerb. Wenn hinreichend viele Kunden bereit sind, für ein angebotenes Produkt einen auskömmlichen Preis zu bezahlen, erkennt der Unternehmer am erzielten Ergebnis, ob sein Produkt von den Kunden angenommen wird und ob seine Kosten dem Wettbewerb standhalten. Nur dann kann er einen Gewinn erzielen, der ein Überleben des Unternehmens auf Dauer ermöglicht.

Dieser marktwirtschaftliche Mechanismus funktioniert bei Kommunen mit ihren Produkten nur in einem relativ geringen Umfang. Im Gegensatz zu Unternehmen müssen Kommunen aufgrund gesetzlicher Vorgaben oder im Rahmen der Daseinsfürsorge bestimmte Aufgaben wahrnehmen oder Leistungen anbieten – unabhängig von Kosten oder der Auskömmlichkeit von Entgelten (z.B. Kindergarten). Bei der Abwasserentsorgung als kostenrechnende Einrichtung sind Gebühren und deren (im Mittel kostendeckende) Kalkulation durch das Kommunalabgabenrecht vorgegeben. In bestimmten Fällen werden politisch bewusst nicht-kostendeckende Preise angesetzt, um breiten Bevölkerungsschichten die Nutzung von Einrichtungen zu ermöglichen (z.B. ÖPNV). Zudem ist auch der Bürger als „Kunde“ in vielen Fällen verpflichtet, angebotene kommunale Leistungen in Anspruch zu nehmen (Kontraktionszwang), er kann die Nutzung von Leistungen nicht ablehnen oder frei wählen (z.B. bei Anschluss- und Benutzungszwang).[15]

Da eine Steuerung der kommunalen Produkte allein über Erlöse und Kosten nicht funktioniert, sind Indikatoren oder Kennzahlen notwendig, die einen Rückschluss auf das notwendige Volumen, angemessene Kosten, Qualität oder angestrebte Wirkungen zulassen. Hierfür schreibt die KommHV-Doppik die Verwendung von Zielen und Kennzahlen im Produkthaushalt vor.[16] Diese produktorientierten Ziele und Kennzahlen zur Zielerreichung sollen die Grundlage für die Planung, Steuerung und Erfolgskontrolle der Haushaltswirtschaft bilden.[17]

15 Vgl. Art. 24 Abs.1 Nr.2 GO.

16 § 4 Abs. 3 KommHV-Doppik: In den Teilhaushalten sind die Produktgruppen, die wesentlichen Produkte, die Leistungsziele und die Kennzahlen zur Messung der Zielerreichung darzustellen.

17 Vgl. § 10 KommHV-Doppik Allgemeine Planungsgrundsätze.

Zur Optimierung des Kulturangebotes einer Gemeinde können beispielsweise Besucherzahlen von Veranstaltungen dienen. Ob zusätzliche (freiwillige) Leistungen eines Landkreises im Bereich der örtlichen Jugendhilfe und -betreuung „wirksam“ werden, lässt sich meist nur anhand aufwendiger Evaluationen beurteilen. Dazu sind Umfelddaten zu analysieren (z.B. soziologische Struktur nach Altersgruppen, Bevölkerungsschichten und ggf. sozialen Brennpunkten), angestrebte Wirkungsgrößen festzulegen (z.B. Verringerung der Jugendarbeitslosigkeit), Ursache-Wirkungs-Ketten zu beschreiben und über einen längeren Zeitraum zu vergleichen. Bei der Definition der Ziele und Kennzahlen sind daher stets die Dimensionen der Wirtschaftlichkeit der Erhebung, der Steuerung und der Empfänger zu beachten.

Abbildung 6: Darstellung zur Haushaltssteuerung – Beispiel: Kinderhilfe durch Kindertagesstätten

1.4 Dezentralisierung und Budgetierung

Um die Wirtschaftlichkeit der Aufgabenwahrnehmung zu fördern, soll man die Verantwortung für fachliche Entscheidungen und dazu notwendigen Ressourcen (Personal und/oder Sachmittel) in Form von Budgets bündeln, um eine eindeutige Ergebnisverantwortung in der fachlich zuständigen Verwaltungseinheit zu erreichen.[18] Hierbei erhalten die

18 Vgl. hierzu z.B. § 4 Abs. 2 KommHV-Doppik.

dezentralen Verwaltungseinrichtungen die Finanzmittel, die sie für ihre Leistungserbringung benötigen, um ihre Aufgaben in weitgehend eigenverantwortlicher Bewirtschaftung wahrnehmen und die definierten Produktziele verfolgen zu können. Ziel ist es, Anreize für einen effizienten Mitteleinsatz zu schaffen und dafür die entsprechenden fachlichen Kenntnisse vor Ort zu nutzen.

Nach dem kameralen Grundsatz der Einzelveranschlagung ist jede Haushaltsstelle als Einzelansatz zu bewirtschaften. So stehen im Haushaltsplan z.B. Einzelansätze für Personalausgaben, Spielgeräte, Verwaltungsaufwand, Telefongebühren eines Kindergartens etc. Ein Budget erklärt dann z.B. alle Sachausgaben der Kindergärten einer Gemeinde für gegenseitig deckungsfähig. Entscheidend dabei ist, den Budgetrahmen und den Aufgabenzweck (hier: Kindergärten) einzuhalten.[19]

Durch die Einführung der Doppik ergeben sich auch im Bereich der Budgetierung grundlegende Veränderungen. In der Doppik soll bereits jeder Teilhaushalt[20] nach der Kommunalhaushaltsverordnung ein Budget bilden. In der Regel sind so alle dem Budget zugeordneten Positionen (Ertragsarten und Aufwandsarten) gegenseitig deckungsfähig. Wenn die Verwaltungseinheit das ihr zugewiesene Budget nicht voll ausschöpft, können diese verbleibenden Mittel ganz oder teilweise in das Folgejahr übertragen werden.[21] Diese neu geschaffene Möglichkeit bietet Anreize, bei der Wahrnehmung der Aufgaben wirtschaftlich mit den zugewiesenen Ressourcen umzugehen.

Bei einem Budget verzichtet der Gemeinderat durch die Deckungsfähigkeit der Einzelansätze zugunsten eines flexiblen Mitteleinsatzes auf eine „haushaltsstellenscharfe“ Bewirtschaftung – solange der finanzielle Budgetrahmen nicht überschritten wird. Um das Recht zur Mittelbewilligung des Gemeinderates nicht auszuhebeln, müssen zwischen den Budget- / Produktverantwortlichen und dem Gemeinderat produktorientierte Ziele und Kennzahlen zur Messung der Zielerreichung

19 Vgl. § 98 Nr.16 KommHV-Doppik.

20 § 4 Abs. 1 KommHV-Doppik: Der Gesamthaushalt ist in Teilhaushalte zu gliedern. Die Teilhaushalte können nach den vorgegebenen Produktbereichen oder nach der örtlichen Organisation produktorientiert gegliedert werden. ...Abs. 2: Jeder Teilhaushalt soll eine Bewirtschaftungseinheit (Budget) bilden. Die Budgets sind bestimmten Verantwortungsbereichen zuzuordnen

21 Vgl. Abschnitt 3 Deckungsgrundsätze KommHV-Doppik.

ereinbart werden.[22] In diesem Zusammenhang hat die Verwaltung dem Gemeinde- bzw. Stadtrat zudem auch unterjährig regelmäßig über die Aufgabenerfüllung mit Blick auf die Finanz- und Leistungsziele zu berichten[23]. Eine Berichtspflicht der Verwaltung gegenüber dem Gemeinde- / Stadtrat besteht (wie bisher) auch weiterhin in jedem Fall bei Gefährdung des Haushaltsausgleichs oder wesentlichen Ausgabenüberschreitungen von Investitionsmaßnahmen.[24]

1.5 Kosten- und Leistungsrechnung

Um die Verwaltungssteuerung zu unterstützen und die Wirtschaftlichkeit der Aufgabenerfüllung aller Verwaltungsbereiche zu beurteilen, ist gem. § 14 KommHV-Doppik eine Kosten- und Leistungsrechnung (KLR) im doppischen Haushaltswesen für alle Verwaltungsbereiche zu führen. Der Einsatz einer KLR beschränkt sich damit nicht nur auf kostenrechnende Einrichtungen, wie es für die Kameralistik mit wenigen Ausnahmen ausreichend ist.

In der Kameralistik ergänzt die KLR die rechnungstechnisch dominierenden Haushaltsdaten meist als eine Art „Nebenrechnung“ für die kostenrechnenden Einrichtungen und Gebührenkalkulationen. In der Doppik dagegen kann mit Erträgen und Aufwendungen in der KLR als (Grund-)Kosten unmittelbar weitergerechnet werden. Rechnungstechnisch ist damit eine direkte Integration von Haushalt (als Planrechnung), Ist-Rechnung und KLR möglich.

Umfang, Tiefe und Integration der KLR hängen aber von den individuellen Steuerungsinteressen vor Ort sowie auch von den verwendeten Datenverarbeitungsverfahren für das Finanzwesen ab. Wie differenziert daher die KLR von der jeweiligen Kommune eingesetzt wird, muss sie durch die Geschäftsleitung unter Berücksichtigung der örtlichen Verhältnisse und Anforderungen selbst festlegen sowie durch entsprechende Dienstanweisung regeln.[25]

22 Vgl. § 4 Abs. 3 und § 10 Abs. 5 KommHV-Doppik.
23 Vgl. § 27 KommHV-Doppik.
24 Vgl. § 27 Abs.2 KommHV-Doppik.
25 Vgl. § 14 KommHV-Doppik.

Die KLR als Steuerungsinstrument kann aber stets mehr Transparenz für die interne Verwaltungssteuerung schaffen, reale Kosten von Leistungen aufzeigen (z.B. Verrechnung von internen Leistungsbeziehungen, Inanspruchnahme des Bauhofs durch Vereine, Berücksichtigung kalkulatorischer Kosten) und den Haushalt durch zusätzliche Informationen ergänzen, die der Verwaltungsführung als weitere Entscheidungsgrundlage zur Verfügung gestellt werden können.

Beispiel:
Für die Nutzung von Sporthallen werden – soweit örtlich Entgelte erhoben werden - derzeit Entgelte in Höhe von ca. 10 EUR je Hallenstunde für die Deckung der Betriebskosten erhoben. Berücksichtigt man in der KLR neben den Betriebskosten auch z.B. die Abschreibungen auf die genutzten Gebäude, die Kosten für Hausmeister und Reinigung sowie über die Verrechnung von internen Leistungsbeziehungen auch die internen Verwaltungskosten liegen die Gesamtkosten dagegen schnell in einer Größenordnung von ca. 50 EUR je Stunde. Diese Differenz zwischen erhobenen Entgelten und tatsächlichen Kosten stellt gewissermaßen eine „indirekte" Sportförderung durch die Gemeinde dar, die bei Entscheidungen zur Förderung von Vereinen entsprechend berücksichtigt werden sollte.

Folglich wird mit den Ergebnissen des neuen Rechnungsstils in öffentlichen Gebietskörperschaften transparent, welche Kosten der Gemeinde für die Produkte und Dienstleistungen tatsächlich entstehen. Diese Kostentransparenz ist insbesondere bei der Festlegung von kostendeckenden Gebühren und Entgelten unverzichtbar.

1.6 Controlling- und Berichtswesen

Die Einführung des neuen Rechnungsstils in öffentlichen Gebietskörperschaften hat zur Folge, dass neue Informationen bereitgestellt werden, die es in der Kameralistik so oder in diesem Umfang nicht gibt. Damit der Gemeinderat und die Geschäfts- bzw. Verwaltungsführung ihrer Steuerungsfunktion nachkommen können, müssen sie laufend über die aktuellen Entwicklungen informiert werden und die für die Steuerung benötigten Informationen erhalten. Regelmäßige Berichte über den Ablauf der Haushaltswirtschaft sind daher für die Steuerung

und Kontrolle sowohl des kameralen als auch des doppischen Haushaltsvollzugs unverzichtbar.

Der Gemeinderat (Kreistag, Bezirkstag) entscheidet über Zahl und Umfang der unterjährigen Berichte.[26] Die Anzahl der jährlichen Berichte ist daher von den örtlichen Verhältnissen abhängig und durch entsprechende Regelungen in den Geschäftsordnungen zu bestimmen.[27]

In den doppischen Berichten ist neben der Entwicklung der Finanzmittel und der Budgets auch darzustellen, inwieweit die Produkt-, Leistungs- und sonstigen Ziele erreicht wurden. Die nach § 4 Abs. 3 KommHV-Doppik festzulegenden Ziele und Kennzahlen bilden dabei die Grundlage für die Erfolgskontrolle und Steuerung der Haushaltswirtschaft (siehe hierzu auch Abbildung 5 und 6).[28]

Das Berichtswesen ist dabei so in die Steuerungs- und Controllingprozesse zu integrieren, dass die Berichte sowohl aufwandsarm zu erstellen sind als auch zeitgerecht vorgelegt werden können, so dass der Gemeinderat ggf. noch Maßnahmen mit finanziellen Auswirkungen auf das laufende Haushaltsjahr beschließen kann und sich die beabsichtigten Wirkungen im betroffenen Haushaltsjahr noch entfalten können. Es empfiehlt sich in diesem Zusammenhang der Aufbau eines (zentralen) Controllings und Berichtswesens, welches die steuerungsrelevanten Informationen entsprechend zeitnah und empfängerorientiert liefern kann. Hierbei sollte sich an den notwendigsten Umfang der Daten orientiert werden, so dass mit Informationen und Daten überladende und dadurch unübersichtliche bzw. nur schwer nachvollziehbare Berichte vermieden werden.

2. Doppische Rechnungssystematik: Die Drei-Komponenten-Rechnung

Die Kameralistik arbeitet im Unterschied zur Doppik sowohl im Verwaltungs- als auch im Vermögenshaushalt mit Zahlungsgrößen (Ein-

26 Vgl. § 27 Abs. 1 KommHV-Doppik.
27 Siehe hierzu auch: Leitfaden Band 1 Rechtliche Grundlagen kommunaler Selbstverwaltung
28 § 10 Abs. 5 KommHV-Doppik.

nahmen/Ausgaben). Sie stellt damit eine „Ein-Komponenten-Rechnung“ dar. Auch in der Doppik werden diese Zahlungsgrößen weiterhin in einer Finanzplanung / -rechnung abgebildet. Zusätzlich kennt die Doppik allerdings noch den Ergebnishaushalt / -rechnung sowie die Vermögensrechnung (Bilanz), wobei letztere nicht als Planrechnung, sondern nur im Jahresabschluss als Ist-Rechnung zu führen ist.[29]

Laufende Einnahmen und Ausgaben (z.B. Steuern, Personal, Sachmittel) finden sich kameral im Verwaltungshaushalt. Die Doppik ordnet diese als zahlungswirksame Erträge und Aufwendungen gemeinsam mit den nicht zahlungswirksamen Erträgen und Aufwendungen (z.B. Abschreibungen oder Auflösungen von Rückstellungen) dem Ergebnishaushalt zu, um damit ein periodengerechtes Ressourcenergebnis zu ermitteln. Dieses Ergebnis bildet auch die Grundlage für den doppischen Haushaltsausgleich. Gleichzeitig werden die laufenden zahlungswirksamen Erträge und Aufwendungen aber auch im Finanzhaushalt entsprechend als Ein- und Auszahlungen dargestellt, um neben dem Ergebnis auch den Finanzmittelfluss aus der laufenden Verwaltungstätigkeit einer Periode entsprechend darzustellen.

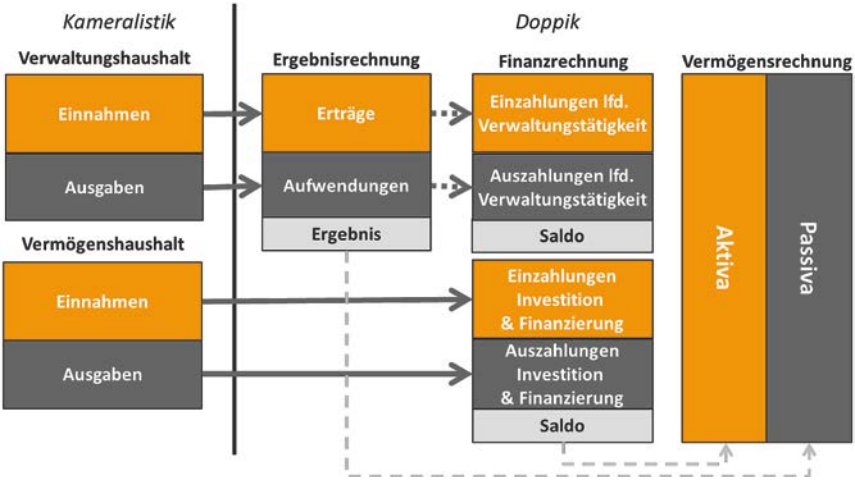


Abbildung 7: Überleitung kameraler in doppischer Haushalt - Vereinfachte Darstellung

29 Siehe hierzu § 98 KommHV-Doppik Begriffsbestimmungen.

Die Investitionen und Kredite des kameralen Vermögenshaushalts sind reine Zahlungsgrößen, die dazu dienen einen Vermögensgegenstand herzustellen bzw. zu erwerben. Sie finden sich doppisch deshalb nur im Finanzhaushalt wieder und stellen den Finanzierungssaldo aus Investitionstätigkeit und Finanzierungstätigkeit dar. Zu- oder Abführungen zwischen Verwaltungs- und Vermögenshaushalt in der Kameralistik sind doppisch lediglich Zahlungssalden im Finanzhaushalt, denen somit ab der Umstellung auf die doppische Rechnungslegung keine wesentliche Bedeutung mehr zukommen.[30]

Im Gegensatz zur Kameralistik arbeitet die kommunale Doppik mit einer „Drei-Komponenten-Rechnung" aus den Rechnungsteilen Vermögensrechnung (Bilanz)[31], Ergebnisrechnung[32] und Finanzrechnung[33]. Alle drei Komponenten sind durch die Technik der doppelten Buchführung logisch miteinander verbunden.

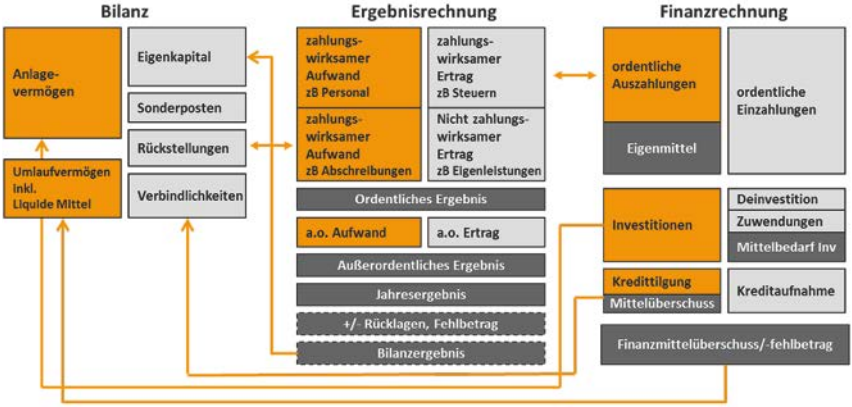


Abbildung 8: Drei-Komponenten-Rechnung

Zur „Mechanik" im doppischen Haushalt nachfolgend einige Beispiele:

1. *Die Gemeinde lässt am Rathaus Malerarbeiten durchführen. Zum Monatsende erhält und verbucht sie eine Rechnung als zahlungswirksamen ordentlichen Aufwand, weil per Banküberweisung bezahlt werden soll,*

30 § 3 Abs. 2 KommHV-Doppik.
31 § 85 KommHV-Doppik Vermögensrechnung (Bilanz).
32 § 82 KommHV-Doppik Ergebnisrechnung.
33 § 83 KommHV-Doppik Finanzrechnung.

gegen Verbindlichkeiten aus Lieferung und Leistung (Bilanz). Zur folgenden Monatsmitte wird die Rechnung bezahlt, d.h. der offene Posten (Verbindlichkeiten) wird gegen die Zahlung von Kasse/Bank ausgeglichen und verschwindet aus der Bilanz. Durch die Zahlung sinkt aber auch der Bestand auf dem Girokonto (Umlaufvermögen in der Bilanz). Die Zahlung wird in der Finanzrechnung als ordentliche Auszahlung mitgeführt, um so auch den vollständigen Finanzmittelfluss abzubilden.

2. *Das Steueramt erhebt Grundsteuern zur Quartalsmitte. Mit Versand des Bescheides werden die veranlagten Abgaben als ordentliche Erträge aus Grundsteuern verbucht. Die Einzahlungen zum Fälligkeitstermin erhöhen den Bankbestand und werden gleichzeitig als ordentliche Einzahlungen mitgeführt.*

3. *Die Gemeinde kauft ein neues Löschfahrzeug für die Feuerwehr und erhält hierzu einen Zuschuss. Der Zuschuss wäre im Haushaltsplan unter den Investitionseinzahlungen aus Zuwendungen, der Fahrzeugkauf unter den Investitionsauszahlungen für bewegliches Sachvermögen jeweils im Finanzhaushalt auszuweisen. Die Differenz finanziert die Gemeinde entweder durch Eigenmittel aus laufendem Betrieb, Kredite oder liquide Mittel („Kasse"). Das Löschfahrzeug wird bezahlt und in Betrieb genommen. Damit nimmt der Bankbestand ab (Auszahlung für Investitionen) und das Anlagevermögen steigt (Zugang im Fuhrpark). Durch den Zuschuss steigt der Bankbestand (Einzahlung aus Zuwendungen), betragsgleich wird ein Sonderposten in der Bilanz (die erhaltene Zuwendung ist eine Finanzierung durch Dritte) ausgewiesen. In den Folgejahren wird das Löschfahrzeug genutzt. Damit werden neben den laufenden Aufwendungen für Reparaturen und Betrieb auch Abschreibungen anteilig nach der Nutzungsdauer als Aufwand (= Ressourcenverbrauch) in der Ergebnisrechnung wirksam. Spiegelbildlich dazu wird der Sonderposten aus Zuwendungen anteilig als Ertrag aufgelöst. Jede Investition legt damit für Folgejahre verbindlich Abschreibungen im Haushalt fest. Die Netto-Belastung für den Ergebnishaushalt ergibt sich aus der Differenz zwischen Abschreibungen und Sonderpostenauflösungen.*

2.1 Ergebnishaushalt und Ergebnisrechnung

Ergebnishaushalt[34] und Ergebnisrechnung[35] bilden die laufende Verwaltungstätigkeit ab. Der Ergebnishaushalt unterscheidet sich zum Verwaltungshaushalt in der periodengerechten Zuordnung von Zahlungen und der Abbildung aller nicht zahlungswirksamen Ressourcenverbräuche (z.B. Bildung von Rückstellungen, Abschreibungen) und Ressourcenzuwächse (z.B. Auflösung von Rückstellungen, Auflösung von Ertragszuschüssen). Ergebnishaushalt und -rechnung haben die Funktion, über Quellen, Ursachen, Höhe und Herkunft des Ergebnisses nach Erträgen[36] (=Ressourcenaufkommen) und Aufwendungen[37] (=Ressourcenverbrauch) vollständig und klar zu informieren.

Das Jahresergebnis verändert als Überschuss oder Fehlbetrag das Eigenkapital in der Vermögensrechnung (Bilanz)[38]. Erträge und Aufwendungen werden dabei grundsätzlich dem Haushaltsjahr zugeordnet, in dem sie wirtschaftlich verursacht worden sind (kaufmännische periodische Abgrenzung). Nach dem Ressourcenverbrauchskonzept stellt der Ergebnishaushalt mit Blick auf die Haushaltsausgleichpflicht gem. § 24 KommHV-Doppik, in diesem Zusammenhang auch näherungsweise vergleichbar dem kameralen Verwaltungshaushalt, den „führenden“ Teil des Haushalts dar. Der Ergebnishaushalt bzw. die Ergebnisrechnung stehen im Zentrum des Neuen Kommunalen Finanzwesens (NKF) und sind das zentrale Instrument für die Haushaltsplanung, -bewirtschaftung und -rechnung.

34 § 2 KommHV-Doppik.
35 § 82 KommHV-Doppik.
36 § 98 Nr. 26 KommHV-Doppik.
37 § 98 Nr. 6 KommHV-Doppik.
38 § 98 Nr. 18 KommHV-Doppik.

		Ertrags- und Aufwandsarten[1, 2]	Ergebnis des Vorvor-jahres	Ansatz des Vorjahres[3]	Ansatz des Haushalts-jahres[4]	Planung Haus-haltsjahr + 1	Planung Haus-haltsjahr + 2	Planung Haus-haltsjahr + 3
			Euro	Euro	Euro	Euro	Euro	Euro
			1	**2**	**3**	**4**	**5**	**6**
1		Steuern und ähnliche Abgaben						
2	+	Zuwendungen und allgemeine Umlagen						
3	+	Sonstige Transfererträge						
4	+	Öffentlich-rechtliche Leistungsentgelte						
5	+	Auflösung von Sonderposten[5]						
6	+	Privatrechtliche Leistungsentgelte						
7	+	Kostenerstattungen und Kostenumlagen						
8	+	Sonstige ordentliche Erträge[6]						
9	+	Aktivierte Eigenleistungen						
10	+/-	Bestandsveränderungen						
S1	**=**	**Ordentliche Erträge (= Zeilen 1 bis 10)**						
11	-	Personalaufwendungen[7]						
12	-	Versorgungsaufwendungen[8]						
13	-	Aufwendungen für Sach- und Dienstleistungen						
14	-	Bilanzielle Abschreibungen[9]						
15	-	Transferaufwendungen						
16	-	Sonstige ordentliche Aufwendungen[10]						
S2	**=**	**Ordentliche Aufwendungen (= Zeilen 11 bis 16)**						
S3	**=**	**Ergebnis der laufenden Verwaltungstätigkeit (= Saldo S1 und S2)**						
17	+	Finanzerträge						
18	-	Zinsen und sonstige Finanzaufwendungen						
S4	**=**	**Finanzergebnis (= Saldo Zeilen 17 und 18)**						
S5	**=**	**Ordentliches Ergebnis (= S3 und S4)**						
19	+	Außerordentliche Erträge						
20	-	Außerordentliche Aufwendungen						
S6	**=**	**Außerordentliches Ergebnis (= Saldo Zeilen 19 und 20)**						
S7	**=**	**Jahresergebnis (= S5 und S6)**						

Abbildung 9: Ergebnishaushalt - Anlage 3 Muster zu §§ 2 und 9 KommHV-Doppik

		Ertrags- und Aufwandsarten	Ergebnis des Vorjahres	Gesamtermächtigung des Haushaltsjahres			Ist-Ergebnis des Haushaltsjahres	Vergleich Ist / Fortgeschriebener Planansatz
				Ansatz[2]	übertragene Haushaltsermächtigungen aus Vorjahren	Fortgeschriebener Planansatz[3]		
			Euro	Euro	Euro	Euro	Euro	Euro
			1	**2**	**2a**	**2b**	**3**	**4**
1		Steuern und ähnliche Abgaben						
2	+	Zuwendungen und allgemeine Umlagen						
3	+	Sonstige Transfererträge						
4	+	Öffentlich-rechtliche Leistungsentgelte						
5	+	Auflösung von Sonderposten						
6	+	Privatrechtliche Leistungsentgelte						
7	+	Kostenerstattungen und Kostenumlagen						
8	+	Sonstige ordentliche Erträge						
9	+	Aktivierte Eigenleistungen						
10	+/-	Bestandsveränderungen						
S1	**=**	**Ordentliche Erträge (= Zeilen 1 bis 10)**						
11	-	Personalaufwendungen						
12	-	Versorgungsaufwendungen						
13	-	Aufwendungen für Sach- und Dienstleistungen						
14	-	Bilanzielle Abschreibungen						
15	-	Transferaufwendungen						
16	-	Sonstige ordentliche Aufwendungen						
S2	**=**	**Ordentliche Aufwendungen (= Zeilen 11 bis 16)**						
S3	**=**	**Ergebnis der laufenden Verwaltungstätigkeit (= Saldo S1 und S2)**						
17	+	Finanzerträge						
18	-	Zinsen und sonstige Finanzaufwendungen						
S4	**=**	**Finanzergebnis (= Saldo Zeilen 17 und 18)**						
S5	**=**	**Ordentliches Ergebnis (= S3 und S4)**						
19	+	Außerordentliche Erträge						
20	-	Außerordentliche Aufwendungen						
S6	**=**	**Außerordentliches Ergebnis (= Saldo Zeilen 19 und 20)**						
S7	**=**	**Jahresergebnis (= S5 und S6)**						

Abbildung 10: Ergebnisrechnung – Anlage 19 Muster zu § 82 KommHV-Doppik

Hinweis: Die Erläuterungen (Fußnoten) zu den einzelnen Positionen im Muster Ergebnishaushalte und im Muster Ergebnisrechnung entnehmen Sie bitte der Anlage 3 Muster zu §§ 2 und 9 KommHV-Doppik und der Anlage 19 Muster zu § 82 KommHV-Doppik.[39]

39 Anlagen 3 und 19 der Verwaltungsvorschriften über die Muster zum kommunalen Haushalts-, Kassen- und Rechnungswesen nach den Grundsätzen der doppelten kommunalen Buchführung (VV-Mu-KommHV-Doppik).

2.2 Finanzhaushalt und Finanzrechnung

Im Finanzhaushalt[40] und Finanzrechnung[41] werden die Einzahlungen und Auszahlungen des Haushaltsjahres – ohne periodengerechte Rechnungsabgrenzung dargestellt. Dies umfasst sowohl die Ein- und Auszahlungen des laufenden Verwaltungsbetriebs als auch die Ein- und Auszahlungen im Zusammenhang mit Investitionen und aus Finanzierungstätigkeit (z.B. Kreditaufnahmen und -tilgungen). Sie haben die Funktion, über Art, Höhe und Herkunft aller Ein- und Auszahlungen vollständig und klar zu informieren.

Sind zahlungswirksame Vorgänge durch Erträge oder Aufwendungen des Ergebnishaushalts „verursacht" oder dem laufenden Betrieb zuzuordnen, werden sie dem Finanzmittelfluss aus laufender Verwaltungstätigkeit zugeordnet. Dieser Abschnitt entspricht (vereinfacht) dem kameralen Verwaltungshaushalt.

Ein- oder Auszahlungen aus der Investitionstätigkeit (z.B. Baumaßnahmen, Investitionszuschüsse und Investitionsbeiträge, Erwerb oder Veräußerung von Liegenschaften) werden dem Finanzmittelfluss aus Investitionstätigkeit zugeordnet. Dieser Bereich des Finanzhaushalts entspricht inhaltlich dem Investitionsplan. Investitionsmaßnahmen sind einzeln im Investitionsplan zu veranschlagen.[42] Betragsmäßig unbedeutende Investitionsmaßnahmen können zusammengefasst werden. Ein- oder Auszahlungen aus der Aufnahme oder Tilgung von Krediten sind dem Finanzmittelfluss aus Finanzierungstätigkeit zugeordnet. Diese beiden Abschnitte des Finanzhaushalts beinhalten (vereinfacht) den kameralen Vermögenshaushalt.

Die Fortrechnung im Finanzhaushalt um verfügbare liquide Reserven oder Kassenbestände erlaubt eine Planung des Bestandes an liquiden Mitteln zum Haushaltsjahresende und ermöglicht die Beurteilung der Finanzlage neben der Ertrags- und Vermögenslage. Da die Größen des Finanzhaushalts (mit Ausnahme der liquiden Mittel) Summenverkehrs-

40 § 3 KommHV-Doppik.
41 § 83 KommHV-Doppik.
42 § 4 Abs. 5 S.3 KommHV-Doppik.

zahlen des Haushaltsjahres darstellen, kann der geplante Finanzmittelbestand am Haushaltsjahresende nicht ungeprüft als Höchstbetrag der voraussichtlich erforderlichen Kassenkredite[43] für die Haushaltssatzung[44] übernommen werden. Die „Spitze" des Geldmittelbedarfs kann diesen Durchschnittswert übersteigen. Der Finanzhaushalt ersetzt (wie bisher) keine unterjährige Liquiditätsplanung der Gemeinde unter Berücksichtigung wesentlicher Zahlungstermine (z.B. Steuern, Umlagen, Personal, große Investitionsmaßnahmen). Fremde Mittel bzw. durchlaufende Posten werden im Finanzhaushalt nicht veranschlagt, weil sie Mittel Dritter darstellen[45].

43 § 53 Abs.3 S.1 KommHV-Doppik.
44 Art. 63 Abs.2 Nr. 5 GO, Art. 57 Abs. 2 Nr. 5 LKrO, Art. 55 Abs. 2 Nr. 5 BezO.
45 § 15 KommHV-Doppik.

	Ein- und Auszahlungsarten[1]	Ergebnis des Vorvorjahres	Ansatz des Vorjahres[2]	Ansatz des Haushaltsjahres[3]	Planung Haushaltsjahr + 1	Planung Haushaltsjahr + 2	Planung Haushaltsjahr + 3
		Euro	Euro	Euro	Euro	Euro	Euro
		1	2	3	4	5	6
1	Steuern und ähnliche Abgaben						
2	+ Zuwendungen und allgemeine Umlagen						
3	+ Sonstige Transfereinzahlungen						
4	+ Öffentlich-rechtliche Leistungsentgelte						
5	+ Privatrechtliche Leistungsentgelte						
6	+ Kostenerstattungen und Kostenumlagen						
7	+ Sonstige Einzahlungen aus laufender Verwaltungstätigkeit						
8	+ Zinsen und sonstige Finanzeinzahlungen						
S1	**= Einzahlungen aus laufender Verwaltungstätigkeit (= Zeilen 1 bis 8)**						
9	- Personalauszahlungen						
10	- Versorgungsauszahlungen						
11	- Auszahlungen für Sach- und Dienstleistungen						
12	- Transferauszahlungen						
13	- Sonstige Auszahlungen aus laufender Verwaltungstätigkeit						
14	- Zinsen und sonstige Finanzauszahlungen						
S2	**= Auszahlungen aus laufender Verwaltungstätigkeit (= Zeilen 9 bis 14)**						
S3	**= Saldo aus laufender Verwaltungstätigkeit (= Saldo S1 und S2)**						
15	+ Einzahlungen aus Investitionszuwendungen						
16	+ Einzahlungen aus Investitionsbeiträgen u. ä. Entgelten für Investitionstätigkeit						
17	+ Einzahlungen aus der Veräußerung von Sachvermögen[4]						
18	+ Einzahlungen aus der Veräußerung von Finanzvermögen[5]						
19	+ Einzahlungen für sonstige Investitionstätigkeit[6]						
S4	**= Einzahlungen aus Investitionstätigkeit (= Zeilen 15 bis 19)**						
20	- Auszahlungen für den Erwerb von Grundstücken und Gebäuden[7]						
21	- Auszahlungen für Baumaßnahmen[8]						
22	- Auszahlungen für den Erwerb von immateriellem und beweglichem Sachvermögen[9]						
23	- Auszahlungen für den Erwerb von Finanzvermögen[10]						
24	- Auszahlungen für Investitionsförderungsmaßnahmen[11]						
25	- Auszahlungen für sonstige Investitionstätigkeit[12]						
S5	**= Auszahlungen aus Investitionstätigkeit (= Zeilen 20 bis 25)**						
S6	**= Saldo aus Investitionstätigkeit (= Saldo S4 und S5)**						
S7	**= Finanzierungsmittelüberschuss/-fehlbetrag (= Saldo S3 und S6)**						
26a	+ Einzahlungen aus der Aufnahme von Krediten[13]						
26b	+ Einzahlungen aus der Kreditaufnahme wirtschaftlich vergleichbaren Vorgängen						
26c	+ Einzahlungen aus Schuldendiensthilfen zur Tilgung von Krediten						
S8	**= Einzahlungen aus Finanzierungstätigkeit (= Zeilen 26a bis 26c)**						
27a	- Auszahlungen für die Tilgung von Krediten						
27b	- Auszahlungen für die Tilgung von der Kreditaufnahme wirtschaftlich vergleichbaren Vorgängen						
S9	**= Auszahlungen aus Finanzierungstätigkeit (= Zeilen 27a und 27b)**						
S10	**= Saldo aus Finanzierungstätigkeit (= Saldo S8 und S9)**						
S11	**= Finanzmittelüberschuss/-fehlbetrag (= Saldo S7 und S10)**						
28	+ voraussichtlicher Anfangsbestand an Finanzmitteln[14]						
S12	**= voraussichtlicher Bestand an Finanzmitteln am Ende des Haushaltsjahres = Liquide Mittel (= S11 und Zeile 28)**						
29	+ voraussichtlicher Anfangsbestand sonstiger Liquiditätsreserven[15]						
S13	**= voraussichtlicher Endbestand an Liquiditätsreserven (= S12 und Zeile 29)**						

Abbildung 11: Finanzhaushalt Anlage 4 - Muster zu §§ 3 und 9 KommHV-Doppik

	Ein- und Auszahlungsarten	Ergebnis des Vorjahres	Gesamtermächtigung des Haushaltsjahres			Ist-Ergebnis des Haushaltsjahres	Vergleich Ist / Fortgeschriebener Planansatz
			Ansatz[2]	übertragene Haushaltsermächtigungen aus Vorjahren	Fortgeschriebener Planansatz[3]		
		Euro	Euro	Euro	Euro	Euro	Euro
		1	**2**	**2a**	**2b**	**3**	**4**
1 2 3 4 5 6 7 8	Steuern und ähnliche Abgaben + Zuwendungen und allgemeine Umlagen + Sonstige Transfereinzahlungen + Öffentlich-rechtliche Leistungsentgelte + Privatrechtliche Leistungsentgelte + Kostenerstattungen und Kostenumlagen + Sonstige Einzahlungen aus laufender Verwaltungstätigkeit + Zinsen und sonstige Finanzeinzahlungen						
S1	**= Einzahlungen aus laufender Verwaltungstätigkeit (= Zeilen 1 bis 8)**						
9 10 11 12 13 14	- Personalauszahlungen - Versorgungsauszahlungen - Auszahlungen für Sach- und Dienstleistungen - Transferauszahlungen - Sonstige Auszahlungen aus laufender Verwaltungstätigkeit - Zinsen und sonstige Finanzauszahlungen						
S2	**= Auszahlungen aus laufender Verwaltungstätigkeit (= Zeilen 9 bis 14)**						
S3	**= Saldo aus laufender Verwaltungstätigkeit (= Saldo S1 und S2)**						
15 16 17 18 19	+ Einzahlungen aus Investitionszuwendungen + Einzahlungen aus Investitionsbeiträgen u. ä. Entgelten für Investitionstätigkeit + Einzahlungen aus der Veräußerung von Sachvermögen + Einzahlungen aus der Veräußerung von Finanzvermögen + Einzahlungen für sonstige Investitionstätigkeit						
S4	**= Einzahlungen aus Investitionstätigkeit (= Zeilen 15 bis 19)**						
20 21 22 23 24 25	- Auszahlungen für den Erwerb von Grundstücken und Gebäuden - Auszahlungen für Baumaßnahmen - Auszahlungen für den Erwerb von immateriellem und beweglichem Sachvermögen - Auszahlungen für den Erwerb von Finanzvermögen - Auszahlungen für Investitionsförderungsmaßnahmen - Auszahlungen für sonstige Investitionstätigkeit						
S5	**= Auszahlungen aus Investitionstätigkeit (= Zeilen 20 bis 25)**						
S6	**= Saldo aus Investitionstätigkeit (= Saldo S4 und S5)**						
S7	**= Finanzierungsmittelüberschuss/-fehlbetrag (= Saldo S3 und S6)**						
26a 26b 26c	+ Einzahlungen aus der Aufnahme von Krediten + Einzahlungen aus der Kreditaufnahme wirtschaftlich vergleichbaren Vorgängen + Einzahlungen aus Schuldendiensthilfen zur Tilgung von Krediten						

S8	**= Einzahlungen aus Finanzierungstätigkeit (= Zeilen 26a bis 26c)**						
27a 27b	- Auszahlungen für die Tilgung von Krediten - Auszahlungen für die Tilgung von der Kreditaufnahme wirtschaftlich vergleichbaren Vorgängen						
S9	**= Auszahlungen aus Finanzierungstätigkeit (= Zeilen 27a und 27b)**						
S10	**= Saldo aus Finanzierungstätigkeit (= Saldo S8 und S9)**						
S11	**= Finanzmittelüberschuss/-fehlbetrag (= Saldo S7 und S10)**						
28 29	+ Einzahlungen aus der Auflösung von Liquiditätsreserven - Auszahlungen für die Bildung von Liquiditätsreserven						
S12	**= Saldo aus der Inanspruchnahme von Liquiditätsreserven (= Saldo Zeilen 28 und 29)**						
30 31 32 33	+ Einzahlungen aus der Aufnahme von Krediten zur Liquiditätssicherung (Kassenkredite) - Auszahlungen für die Tilgung von Kassenkrediten + Einzahlungen fremder Finanzmittel / durchlaufender Posten - Auszahlungen fremder Finanzmittel / durchlaufender Posten						
S13	**= Saldo aus nicht haushaltswirksamen Vorgängen (= Saldo S12 bis Zeile 33)**						
34	+ Anfangsbestand an Finanzmitteln = Liquide Mittel zum 01.01.						
S14	**= Bestand an Finanzmitteln am Ende des Haushaltsjahres = Liquide Mittel (= Saldo S11, S13 und Zeile 34)**						

Abbildung 12: Finanzrechnung Anlage 20 – Muster zu § 83 KommHV-Doppik

Hinweis: Die Erläuterungen (Fußnoten) zu den einzelnen Positionen im Muster Finanzhaushalt und im Muster Finanzrechnung entnehmen Sie bitte der Anlage 4 Muster zu §§ 3 und 9 KommHV-Doppik und der Anlage 20 Muster zu § 83 KommHV-Doppik.[46]

2.3 Vermögensrechnung/Bilanz

Die Vermögensrechnung (Bilanz)[47] stellt zu einem Stichtag die Aktiva[48] den Passiva[49] gegenüber. Die Aktiva enthalten alle Vermögenswerte der Kommune. Der Anteil des Anlagevermögens an der Bilanzsumme beträgt dabei nach Erfahrungswerten ca. 90%. Alle kommunalen Investitionsmaßnahmen werden nach Fertigstellung, Kauf oder Erwerb in der

46 Anlagen 4 und 20 der Verwaltungsvorschriften über die Muster zum kommunalen Haushalts-, Kassen- und Rechnungswesen nach den Grundsätzen der doppelten kommunalen Buchführung (VV-Mu-KommHV-Doppik).

47 § 85 KommHV-Doppik.

48 Aktiva (§ 85 KommHV-Doppik): Summe der Vermögensgegenstände, die auf der linken Seite der Bilanz aufgeführt werden und die Mittelverwendung nachweisen; sie umfassen Anlage- und Umlaufvermögen sowie aktive Rechnungsabgrenzungsposten.

49 Passiva (§ 85 KommHV-Doppik): Summe der Finanzierungsmittel, die auf der rechten Seite der Bilanz aufgeführt werden und die Mittelherkunft nachweisen.

Bilanz „aktiviert". Von wenigen Ausnahmen abgesehen (z.B. Grundstücke) führen alle Werte des Anlagevermögens zu Abschreibungen und laufenden Aufwendungen für Unterhalt und Betrieb. Der Gemeinderat muss sich darüber im Klaren sein, dass umfangreiche Investitionsmaßnahmen nicht nur hohe Bestände an langlebigen Vermögensgütern (z.B. Straßen, Gebäude, Infrastruktur) in der Bilanz bedeuten, sondern damit automatisch Belastungen im kommunalen (Ergebnis-) Haushalt zum Teil über Jahrzehnte festgelegt werden.

Die Passivseite der Bilanz zeigt die Finanzierung des Vermögens auf. Kommunales Eigenkapital hat dabei eine andere Funktion als in der Bilanz privater Unternehmen. Es zeigt auf, welcher Anteil des Vermögens durch eigenerwirtschaftete Ressourcen der Gemeinde finanziert wurde. Sonderposten[50] entsprechen Mitteln, welche die Gemeinde / Stadt von Dritten für Investitionen unter Beachtung eines festgelegten Verwendungszwecks erhalten hat (z.B. Investitionszuweisungen vom öffentlichen und nicht öffentlichen Bereich). Bei zweckgemäßer Verwendung wirken Sonderposten wie Eigenkapital, weil sie dann weder zurückbezahlt noch verzinst werden müssen. Sonderposten werden allerdings entsprechend der Abschreibung des finanzierten Anlagegutes ertragswirksam aufgelöst und sind im Ergebnishaushalt darzustellen.

Rückstellungen[51] sind dagegen heute noch ungewisse, künftige Verpflichtungen (z.B. für Pensionen oder Sanierungsmaßnahmen); sie beinhalten wahrscheinliche Ansprüche kraft Gesetzes oder von Dritten. Verbindlichkeiten dagegen sind zum Stichtag bezifferbare Verpflichtungen an Dritte aus ordentlichen Krediten, Kassenkrediten oder laufenden Geschäften und Verpflichtungen und müssen ausgeglichen oder getilgt sowie ggf. verzinst (= Aufwand) werden.

50 § 73 KommHV-Doppik.
51 § 74 KommHV-Doppik.

AKTIVA				PASSIVA			
A.	**Anlagevermögen**	HH-Jahr Euro	Vorjahr Euro	A.	**Eigenkapital**	HH-Jahr Euro	Vorjahr Euro
I.	**Immaterielle Vermögensgegenstände**			I.	**Allgemeine Rücklage (Nettoposition)**		
1.	Konzessionen, DV-Lizenzen, sonstige Rechte			II.	**Rücklagen aus nicht ertragswirksam aufzulösenden Zuwendungen**		
2.	Geleistete Zuwendungen für Investitionen			III.	**Ergebnisrücklagen**		
3.	Anzahlungen auf immaterielle Vermögensgegenstände			IV.	**Ergebnisvortrag**		
				V.	**Jahresüberschuss / Jahresfehlbetrag**		
II.	**Sachanlagen**			B.	**Sonderposten**		
1.	Unbebaute Grundstücke und grundstücksgleiche Rechte						
2.	Bebaute Grundstücke und grundstücksgleiche Rechte			I.	**Sonderposten aus Zuwendungen**		
3.	Infrastrukturvermögen			II.	**Sonderposten aus Beiträgen und ähnlichen Entgelten**		
4.	Bauten auf fremdem Grund und Boden			III.	**Sonstige Sonderposten**		
5.	Kunstgegenstände und Kulturdenkmäler			IV.	**Gebührenausgleich**		
6.	Maschinen und technische Anlagen, Fahrzeuge			V.	**Sonderposten aus Abschreibungsmehrerlösen**		
7.	Betriebs- und Geschäftsausstattung						
8.	Geleistete Anzahlungen und Anlagen im Bau			C.	**Rückstellungen**		
III.	**Finanzanlagen**			I.	**Rückstellungen für Pensionen und ähnliche Verpflichtungen**		
1.	Sondervermögen			1.	Rückstellungen für Pensionen und Beihilfen		
2.	Anteile an verbundenen Unternehmen			2.	Rückstellungen für Altersteilzeit u. Ä.		
3.	Beteiligungen			II.	**Umweltrückstellungen**		
4.	Ausleihungen			III.	**Instandhaltungsrückstellungen**		
5.	Wertpapiere des Anlagevermögens			IV.	**Rückstellungen im Rahmen des Finanzausgleichs und von Steuerschuldverhältnissen**		
B.	**Umlaufvermögen**			V.	**Rückstellungen für drohende Verpflichtungen aus Bürgschaften, Gewährverträgen und verwandten Rechtsgeschäften sowie anhängigen Gerichts- und Widerspruchsverfahren**		
I.	**Vorräte**			VI.	**Sonstige Rückstellungen**		
II.	**Forderungen und sonstige Vermögensgegenstände**			D.	**Verbindlichkeiten**		
1.	Öffentlich-rechtliche Forderungen und Forderungen aus Transferleistungen			I.	**Anleihen**		
2.	Privatrechtliche Forderungen			II.	**Verbindlichkeiten aus Krediten für Investitionen**		
3.	Sonstige Vermögensgegenstände			III.	**Verbindlichkeiten aus Krediten zur Liquiditätssicherung**		
III.	**Wertpapiere des Umlaufvermögens**			IV.	**Verbindlichkeiten, die Kreditaufnahmen wirtschaftlich gleichkommen**		
IV.	**Liquide Mittel**			V.	**Verbindlichkeiten aus Lieferungen und Leistungen**		
C.	**Aktive Rechnungsabgrenzung**			VI.	**Verbindlichkeiten aus Transferleistungen**		
D.	**Nicht durch Eigenkapital gedeckter Fehlbetrag**			VII.	**Sonstige Verbindlichkeiten**		
E.	**Treuhandvermögen (nichtrechtsfähige Stiftungen)**			E.	**Passive Rechnungsabgrenzung**		
F.	**Vergabe Treuhandvermögen (Sanierungstreuhandvermögen)**			F.	**Treuhandkapital (nichtrechtsfähige Stiftungen)**		
				G.	**Vergabe Treuhandkapital (Sanierungstreuhandvermögen)**		
Summe Aktiva (Bilanzsumme)				**Summe Passiva (Bilanzsumme)**			

Abbildung 13: Vermögensrechnung – Mindestgliederung Anlage 14 Muster zu § 85 KommHV-Doppik

Hinweis: Die Erläuterungen (Fußnoten) zu den einzelnen Positionen im Muster Vermögensrechnung (Bilanz) entnehmen Sie bitte der Anlage 14 Muster zu § 85 KommHV-Doppik.[52]

3. Der doppische Haushalt

Die bayerischen Gemeinden können seit der Änderung des kommunalen Haushaltsrechts durch Gesetz vom 8. Dezember 2006 ihre Haushaltswirtschaft wahlfrei nach den Grundsätzen der doppelten kommunalen Buchführung oder der Kameralistik führen.[53]

Der Aufbau und die Struktur des doppischen Haushalts- und Rechnungswesens unterscheiden sich in zwei wesentlichen Punkten vom kameralen Haushalt:
1. in der Systematik der Haushaltsplanung und -rechnung
2. in der Gliederung des Haushalts.

3.1 Haushaltsplan und -gliederung

Der Haushaltsplan enthält bei Haushaltswirtschaft nach den Grundsätzen der doppelten kommunalen Buchführung alle im Haushaltsjahr für die Erfüllung der Aufgaben der Gemeinde voraussichtlich anfallenden Erträge, eingehenden Einzahlungen, entstehenden Aufwendungen sowie zu leistenden Auszahlungen.[54]

3.1.1 Bestandteile des Haushaltsplans

Grundlage der kommunalen Haushaltswirtschaft ist eine fünfjährige Ergebnis- und Finanzplanung, die wesentlich auf dem Investitionsprogramm beruht.[55] In das Investitionsprogramm sind vorgesehene Investitionen und Investitionsförderungsmaßnahmen aufzunehmen. Da Investitionsmaßnahmen im Finanzhaushalt im neuen Haushaltswesen Abschreibungen und Unterhaltsaufwendungen im Ergebnishaushalt

52 Anlagen 14 der Verwaltungsvorschriften über die Muster zum kommunalen Haushalts-, Kassen- und Rechnungswesen nach den Grundsätzen der doppelten kommunalen Buchführung (VV-Mu-KommHV-Doppik).
53 Art. 61 Abs. 4 GO.
54 Art. 64 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 GO, Art. 58 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 LKrO, Art. 56 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 BezO.
55 Art. 70 GO, Art. 64 LKrO, Art. 62 BezO jeweils i.V. m. § 9 KommHV-Doppik.

nach sich ziehen, sollte entsprechend sorgfältig und mit belastbaren Annahmen für künftige Jahre unter dem Gesichtspunkt der Generationengerechtigkeit geplant werden.

Abbildung 14: Bestandteile des Haushaltsplans

Der doppische Haushaltsplan besteht aus dem Gesamthaushalt, den (produktorientierten) Teilhaushalten und dem Stellenplan. Dem Haushaltsplan sind (wie bisher) erläuternde Unterlagen beizufügen (z.B. Vorbericht, mittelfristiger Finanzplan, produktorientierter Haushaltsquerschnitt, weitere Übersichten).[56] Der Gemeinde-, Kreis- oder Bezirksrat beschließt (wie bisher) die Haushaltssatzung samt ihren Anlagen in einer öffentlichen Sitzung.[57] Der Haushaltsplan enthält keine Planbilanz. Die Bilanz wird nur im Rahmen des Jahresabschlusses erstellt.

56 § 1 Abs. 3 KommHV-Doppik.
57 Art. 59 Abs. 1 LKrO, Art. 57 Abs. 1 BezO. und Art. 65 Abs.1 GO.

3.1.2 Gliederung des Gesamthaushalts: Teilhaushalte und Produkte

Der Gesamthaushalt gliedert sich in Teilhaushalte.[58] Die Teilhaushalte sind dabei produktorientiert aufzustellen. Diese Gliederung ordnet den Haushalt nach entsprechenden Leistungs- und Verwendungszwecken und entspricht damit näherungsweise den kameralen (Unter-) Abschnitten. Allerdings steht nicht mehr der Aufgabenbereich der Gemeinde im Vordergrund, sondern die erbrachten Dienstleistungen (Produkte) sind das Kriterium für die systematische Gliederung des Haushalts.

Die Gliederungseinheiten für die Teilhaushalte sind gemäß § 4 KommHV-Doppik die Produktbereiche, die Produktgruppen und die Produkte. Die in den Vorschriften über die kommunale Haushaltssystematik nach den Grundsätzen der doppelten kommunalen Buchführung im Produktrahmen vorgegebene Gliederung in sechs Hauptproduktbereiche und deren Untergliederung in Produktbereiche, Produktgruppen und Produkte ist zu verwenden.[59]

Bayerischer Produktrahmen																
Zentrale Verwaltung		Schule & Kultur		Soziales & Jugend		Gesundheit & Sport		Gestaltung der Umwelt							Zentrale Finanzdienst-leistungen	Außergewöhnliche Schadensereignisse
11	12	21-24	25-28	31-35	36	41	42	51	52	53	54	55	56	57	61	
Innere Verwaltung	Sicherheit & Ordnung	Schulträgeraufgaben	Kultur & Wissenschaft	Soziale Hilfen	Kinder-, Jugend- & Familienhilfe	Gesundheitsdienste	Sportförderung	Räumliche Planung & Entwicklung	Bauen & Wohnen	Ver- & Entsorgung	Verkehrsflächen & -anlagen, ÖPNV	Natur- & Landschaftspflege	Umweltschutz	Wirtschaft & Tourismus	Allgemeine Finanzwirtschaft	

Abbildung 15: Übersicht über die Hauptproduktbereiche und Produktbereiche – Standard-Produktplan

58 § 1 Abs.2 in Verbindung mit § 4 KommHV-Doppik

59 Vorschriften über die kommunale Haushaltssystematik nach den Grundsätzen der doppelten kommunalen Buchführung (VVKommHSyst-Doppik); Bekanntmachung des Bayerischen Staatsministeriums des Innern vom 1. Oktober 2008 Az.: IB4-1512-324

Die Gemeinde / Stadt kann sich entscheiden, Teilhaushalte nach vorgegebenen Produktbereichen oder nach der örtlichen Organisation produktorientiert zu bilden. In diesen Fällen ist von der Gemeinde / Stadt sicherzustellen, dass die finanzstatistischen Anforderungen in der dafür geltenden Systematik der Erhebungsmerkmale erfüllt werden.[60] Bei der Definition der Teilhaushalte können auch mehrere Produktbereiche zu Teilhaushalten zusammengefasst und einzelne Produktbereiche nach vorgegebenen Produktgruppen auf mehrere Teilhaushalte aufgeteilt werden.

HPB	PB	PG	Produkt	Leistung bzw. Teilleistung	Erläuterungen
5	**Gestaltung der Umwelt**				
	56 Umweltschutz				
		561 Umweltschutzmaßnahmen			
			5611 Immissionsschutz		
				56111 Anlagengenehmigungen	
				56112 Überwachung von Anlagen	
				56113 Durchsetzung von immissionsrechtlichen Vorschriften	
				56114 Ordnungswidrigkeiten und Strafverfahren	
				56115 Allgemeine Aufgaben des Immissionsschutzes	
				56116 Stellungnahmen für Verfahren anderer Stellen des Landratsamts	
			5612 Aufgaben des (staatlichen) Abfallrechts		
				56121 Planfeststellungen und Plangenehmigungen für Deponien	
				56122 Deponie-Überwachung	
				56123 Überwachung der Abfallverwertung und -beseitigung	
				56124 Maßnahmen bei unzulässigen Abfallentsorgungen	
				56125 Ordnungswidrigkeiten und Strafverfahren	
				56126 Allgemeine Aufgaben nach Abfallrecht	
				56127 Stellungnahmen in Verfahren anderer Stellen des Landratsamts	
			5613 Altlastensanierungsmaßnahmen (ohne Bezug zum Gewässerschutz)		

Abbildung 16: Produktbereiche Umweltschutz (56) mit nachgeordneten Produktgruppen und Produkten

Die Tiefe der Produktgliederung im Haushaltsplan hängt u.a. von der Größe und Struktur der Gemeinde / Stadt ab. Häufig bilden Produktgruppen die „unterste Ebene" des Haushaltsplans (z.B. Umweltschutzmaßnahmen), nachgeordnete Produkte (z.B. Immissionsschutz oder Altlastensanierungsmaßnahmen) können mit verdichteten Zahlen als Produktquerschnitt abgedruckt oder auch nur in der Kosten- und Leistungsrechnung dargestellt werden.

60 Ansätze und Rechnungsergebnisse des Haushalts müssen (wie bisher) in die kommunale Finanzstatistik übergeleitet werden. Die Kameralistik verwendet hierzu Gruppierungen und Gliederungen (i.d.R. Unterabschnitte), die Doppik Sachkonten und Produkte mit jeweils einheitlichen Mindestvorgaben. Ausschließlich auf Organisationseinheiten bezogene Teilhaushalte ohne Produktbezug sind deshalb nicht zulässig.

Jeder Teilhaushalt ist mit Teilergebnis- und Teilfinanzhaushalt abzubilden. Im Teilergebnishaushalt sind Ansätze für Erträge (z.B. Gebühren, Beiträge, Entgelte), Aufwendungen (z.B. Personal, Sachmittel, Geschäftsbedarf, Unterhalt, Reisekosten) und Verrechnungen interner Leistungsbeziehungen auszuweisen. Im Teilfinanzhaushalt sind zumindest die Ein- und Auszahlungen für Investitionen auszuweisen.[61] Im Gegensatz zum kameralen Haushalt sind damit laufende Erträge bzw. Aufwendungen und Investitionen im Teilhaushalt „auf einen Blick" ersichtlich. Ergänzt werden die einzelnen Teilhaushalte der Produktgruppen um den Teilhaushalt des Produktbereichs 61 Allgemeine Finanzwirtschaft, in dem – vergleichbar mit dem kameralen Einzelplan 9 – die allgemeinen Deckungsmittel veranschlagt werden.

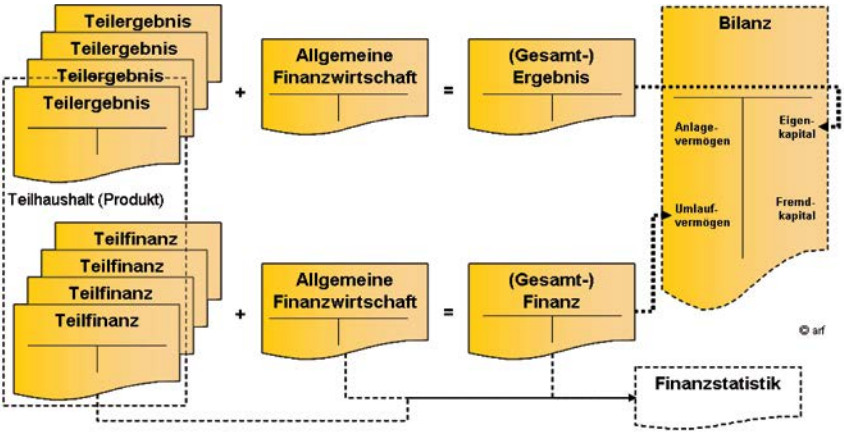


Abbildung 17: Gesamthaushalt und Teilhaushalte

Mit dem doppischen Haushaltswesen soll eine Steuerung nicht nur über bereitgestellte Finanzmittel („Input"), sondern auch über angestrebte Ziele und Ergebnisse („Output") und Wirkungen ermöglicht werden. Deshalb sind in den Teilhaushalten neben den Finanzzahlen auch die wesentlichen Produkte, Leistungsziele und Kennzahlen zur Messung der Zielerreichung im Rahmen einer Produktbeschreibung abzubilden[62]. Diese Ziele und Kennzahlen bilden die Grundlage für Erfolgskontrolle und Steuerung der Haushaltswirtschaft.

61 Vgl. § 4 Abs. 4 und 5 KommHV-Doppik.
62 § 10 Abs. 5 KommHV-Doppik.

Produkt (P-Nr. und P-Bezeichnung)	
Produktverantwortlicher:	*Name, Vorname*
Verantwortliche Organisationseinheit:	*Bezeichnung der OE*
gehört zum Teilhaushalt:	*Angabe THH*
Verantwortlicher Teilhaushalt:	*Name THH-Verantwortlicher*
Produktbereich:	*Angabe des Produktbereiches*
Produktgruppe:	*Angabe der Produktgruppe*
Auftrags- und Rechtsgrundlage	
Rechtsbindungsgrad:	*muss/soll/kann / Freiwillige Aufgabe*
Auftragsgrundlage:	*Nennung der einschlägigen, wesentlichen Rechtsgrundlagen*

Beschreibung des Produktes / der Leistungen:
Allgemeinverständliche und kurze Erläuterung der Aufgaben, die im Rahmen des Produktes erledigt werden
Im Produkt enthaltene, einzeln dargestellte Leistungen: Leistungs-Nr Leistungsbezeichnung
Leistungs-Nr Leistungsbezeichnung

Zielsetzungen und Kennzahlen des Produktes
Zielgruppe:
Produktziele: Messung der Zielerreichung (§ 4 Abs. 3, § 10 Abs. 5 KommHV-Doppik)

Nr.	Ziel	Zielgruppe	Kennzahl	Ist	Ist / Plan	Plan	Plan

Erläuterungen:
Darstellung / Hinweise auf zu berücksichtigende Sachverhalte

Abbildung 18: Produktbeschreibung – Muster

Produkt	Eheschließung			
Kurzbeschreibung	Prüfung von Ehevoraussetzungen, Durchführung und Beurkundung von Eheschließung, …			
Ziele	Durchführung von Eheschließungen, Aktualisierung personenstands-rechtlicher Daten und Namen, rechtliche Dokumentation des Personenstandes durch deutsche Urkunde, etc.			
Leistungen	Beratung Bescheinigungen und Urkunden an Berechtigte Beurkundung von Namens- und Personenstandsveränderungen Durchführung von Eheschließungen Entgegennahme der Anmeldung der Eheschließung Erteilung von Auskünften Fortführung des Familienbuches Prüfung der Ehefähigkeit und Feststellung von Ehehindernissen			
Qualität	**Kennzahl**	**Formel**	**Erhebungsmethode**	**Erhebungszeitraum**
	Verhältnis abgegebener zu erhaltener Ermächti-gungen Eheschließung			jährlich
Wirtschaftlichkeit	**Kennzahl**	**Formel**	**Erhebungsmethode**	**Erhebungszeitraum**
	Kosten je Eheanmeldung und -schließung	Gesamtkosten (Aufwand minus Ertrag) geteilt durch Anzahl	Kostenrechnung	jährlich
	Kostendeckungsgrad je Eheanmeldung	Ertrag geteilt durch Aufwand mal 100	Kostenrechnung	jährlich
	Kostendeckungsgrad je Service Eheschließung	Ertrag geteilt durch Aufwand mal 100	Kostenrechnung	jährlich

Abbildung 19: Produktbeschreibung – Beispiel Eheschließung

3.2 Haushaltsbewirtschaftung

Im doppischen Haushaltswesen stellt die Budgetierung[63] den Regelfall für die Bewirtschaftung dar.[64] Dies erlaubt den Verantwortlichen mehr Flexibilität im Umgang mit Mitteln.

Soweit die Gemeinde / Stadt keine abweichenden Regelungen trifft, stellt jeder Teilhaushalt ein Budget mit gegenseitiger Deckungsfähigkeit über alle zahlungswirksamen Aufwendungen dar. Nicht verbrauchte Ansätze z.B. für Fremdleistungen oder Reisekosten könnten damit auch verwendet werden, um z.B. Büromaterialien zu kaufen. Ausgenommen hiervon sind (wie bisher) allgemeine Deckungsmittel wie Steuern, Zuweisungen und Umlagen.[65] Soweit die Gemeinde diesen Rahmenvorgaben folgt, sind Haushaltsvermerke oder ausdrückliche Anordnungen zur Deckungsfähigkeit nicht mehr erforderlich.

Die Bewirtschaftung eines Budgets darf nicht dazu führen, dass sich laufende Auszahlungen (ungeplant) ohne Deckung durch entsprechende Einzahlungen erhöhen. Eingesparte Abschreibungen oder interne Verrechnungen dürfen deshalb nicht für zahlungswirksame Aufwendungen wie Reise- oder Fortbildungskosten verwendet werden. Im Rahmen der §§ 18 ff. KommHV-Doppik kann die Gemeinde / Stadt jederzeit ergänzende Regelungen treffen.

Um die aktive Steuerung im doppischen Haushaltswesen zu stärken, hat der Gemeinde- / Stadtrat ein unterjähriges Berichtswesen einzurichten und über Zahl und Umfang der unterjährigen Berichte zu entscheiden. Wie bisher auch ist der Gemeinde- / Stadtrat unverzüglich zu unterrichten, wenn eine haushaltswirtschaftliche Sperre verfügt worden ist, sich wesentliche Verschlechterungen im Haushalt abzeichnen oder erkennbar wird, dass sich Gesamtauszahlungen einer Maßnahme des Finanzhaushalts deutlich erhöhen.[66]

63 § 98 Nr. 16 KommHV-Doppik: Budget = vorgegebener Finanzrahmen, der einer Organisationseinheit zur selbstständigen und eigenverantwortlichen Bewirtschaftung im Rahmen vorgegebener Sachziele zugewiesen ist.
64 § 4 Abs.2 KommHV-Doppik
65 § 4 Abs. 2 i.V.m. §§ 18 – 21 KommHV-Doppik.
66 § 27 KommHV-Doppik.

Auch die allgemeinen Planungsgrundsätze bleiben durch die Doppik inhaltlich weitgehend unverändert. Erträge und Aufwendungen sind in voller Höhe und getrennt voneinander in den Teilergebnishaushalten zu veranschlagen[67]. Ansätze sind dabei dem Haushaltsjahr zuzuordnen, dem sie wirtschaftlich zuzurechnen sind – die kaufmännische Periodenabgrenzung löst damit das kamerale Kassenwirksamkeitsprinzip ab. Die Ausnahmen hiervon sind Steuern, Abgaben, allgemeine Zuweisungen und Umlagen, da das Fiskalsystem auf dem Zuflussprinzip basiert.

Beispiel:
Die Gemeinde kauft für den Winterdienst Anfang Dezember Streugut für 10.000 EUR ein und bezahlt die Rechnung vor Weihnachten. Im Januar setzt Frost und Straßenglätte ein, das Streugut wird verbraucht. Kameral wird die Rechnung im Dezember zum Soll gestellt und bezahlt – der Vorgang ist „erledigt". Doppisch wird die Rechnung im Dezember gebucht und bezahlt (wie in der Kameralistik). Die Gemeinde hat aber bisher lediglich Geld gegen Streugut getauscht, sie ist weder „ärmer" noch „reicher" geworden. Im Januar wird das Streugut aus dem Lager entnommen und „verbraucht" – erst damit entsteht Werteverzehr bzw. Aufwand, der sich im Ergebnis niederschlägt.

Die Fristen für die Übertragbarkeit von Ansätzen für Auszahlungen und für Investitionen sowie für laufende Aufwendungen bleiben unverändert.[68]

3.3 Haushaltsausgleich und dauerhafte wirtschaftliche Leistungsfähigkeit

Ein wesentlicher Unterschied zum kameralen Haushaltsplan besteht hinsichtlich der Frage, wann ein Haushalt ausgeglichen ist. Haushaltsausgleich und dauerhafte wirtschaftliche Leistungsfähigkeit bilden zentrale Ansatzpunkte für die Genehmigungsfähigkeit von in der Haushaltssatzung vorgesehenen Krediten[69] und Verpflichtungsermäch-

67 § 10 KommHV-Doppik.
68 § 21 KommHV-Doppik.
69 Art. 71 Abs. 1 Satz 1 GO.

tigungen[70] durch die Rechtsaufsichtsbehörde[71]. Mit Einführung des doppischen Haushaltswesens verändern sich allerdings die Beurteilungskriterien.

Sparsamkeit und Wirtschaftlichkeit bleiben unverändert allgemeine Grundsätze der kommunalen Haushaltswirtschaft.[72] Die Verpflichtung zum Haushaltsausgleich soll die Kommune weiterhin dabei unterstützen, ihre Aufgaben stetig und nachhaltig erfüllen zu können.[73]

Kameral werden im Verwaltungs- und Vermögenshaushalt Einnahmen und Ausgaben gegenübergestellt. Der Haushalt ist (vereinfacht formuliert) dann ausgeglichen, wenn die laufenden Einnahmen ausreichen, die laufenden Ausgaben im Verwaltungshaushalt zu decken und eine Mindestzuführung an den Vermögenshaushalt in Höhe der ordentlichen Kredittilgung zu erzielen. Der kamerale Haushaltsausgleich stellt damit im Kern auf einen kassenmäßigen Zahlungsausgleich ab. Empfohlen wird zudem, einen möglichst hohen Anteil von Erneuerungsinvestitionen der Infrastruktur sowie der Ersatzbeschaffung für bewegliches Vermögen durch eine hinreichende Zuführung zum Vermögenshaushalt zu finanzieren, um diese Vermögensgegenstände nach „Abnutzung“ auch wieder aus laufenden Einnahmen erneuern zu können. Die Doppik berücksichtigt diese Empfehlungen bereits durch das Zusammenspiel der Drei-Komponenten-Rechnung von vorneherein flächendeckend.

In der Doppik fordern § 24 Abs. 1 ff KommHV-Doppik nach den Gedanken der intergenerativen Gerechtigkeit und des Ressourcenausgleichs einen ausgeglichenen Ergebnishaushalt. Die Ausgleichsverpflichtung bezieht sich auf das ordentliche Ergebnis des Ergebnishaushalts. Danach sind ordentliche Erträge und ordentliche Aufwendungen unter Berücksichtigung von Fehlbeträgen aus Vorjahren grundsätzlich auszugleichen. Das bedeutet, der Haushalt ist dann ausgeglichen, wenn unter Berücksichtigung von ausgleichspflichtigen Fehlbeträgen aus Vorjahren

70 Art. 67 Abs. 4 GO.
71 Art. 110 GO.
72 Art. 61 Abs. 2 GO.
73 § 24 KommHV-Doppik.

und heranziehbaren Rücklagen die Erträge mindestens so hoch sind wie die Aufwendungen. Somit werden in der doppischen Rechnungslegung auch nichtzahlungswirksame Abschreibungen und Rückstellungen in den Haushaltsausgleich einbezogen. Im Finanzhaushalt ist dagegen „nur“ zu gewährleisten, dass die dauerhafte Zahlungsfähigkeit einschließlich der Liquidität zur Finanzierung künftiger Investitionen und Investitionsförderungsmaßnahmen sichergestellt ist.[74]

Ein Jahresfehlbetrag im Ergebnis soll durch Verrechnung mit der Ergebnisrücklage unverzüglich ausgeglichen werden.[75] Ein Jahresüberschuss, der nicht zum Ausgleich eines Jahresfehlbetrags aus Vorjahren benötigt wird, ist der Ergebnisrücklage oder der Allgemeinen Rücklage zuzuführen.[76]

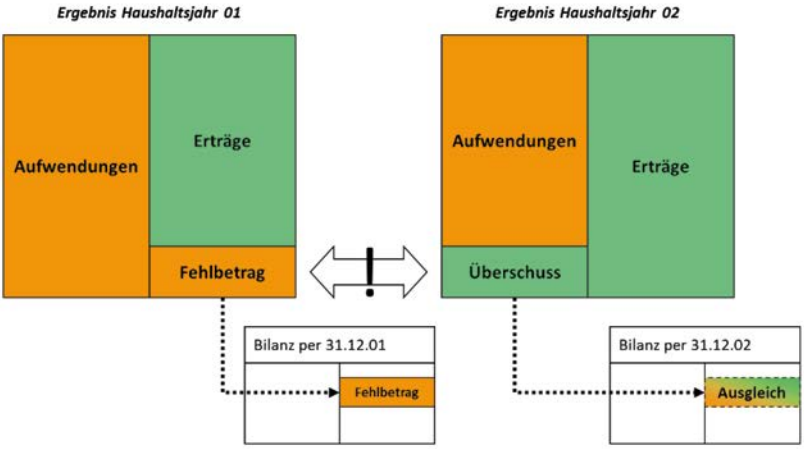


Abbildung 20: Haushaltsausgleich – Mechanismus

Wenn ein Ausgleich nicht möglich ist, wird der Jahresfehlbetrag längstens für drei Jahre vorgetragen. Ein danach noch verbleibender Fehlbetrag ist vom Eigenkapital abzubuchen.[77]

74 § 24 Abs. 6 KommHV-Doppik.
75 § 24 Abs. 3 KommHV-Doppik.
76 § 24 Abs. 2 KommHV-Doppik.
77 § 24 Abs. 4 KommHV-Doppik.

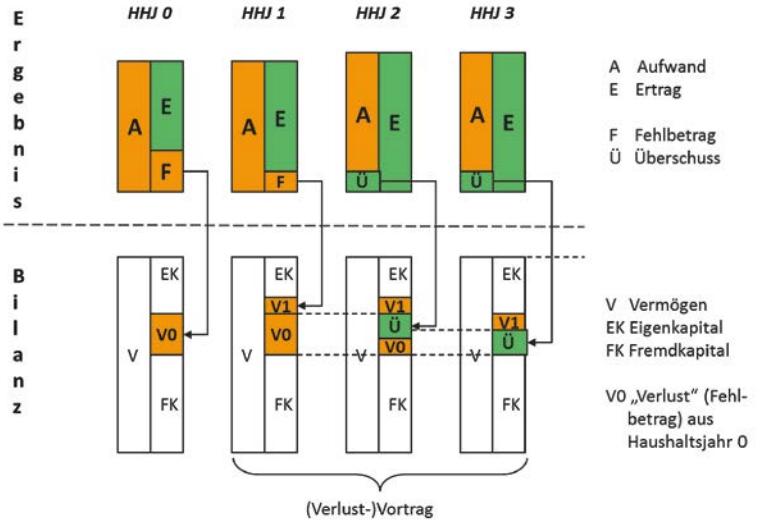


Abbildung 21: Haushaltsausgleich – Mehrperiodenbetrachtung

Steht für die Deckung von Fehlbeträgen kein Eigenkapital mehr zur Verfügung, ist am Schluss der Bilanz auf der Aktivseite der Posten „Nicht durch Eigenkapital gedeckter Fehlbetrag" auszuweisen.[78] Die Kommune wäre de facto bilanziell überschuldet.

Ein ausgeglichenes Ergebnis führt regelmäßig zu einem Überschuss der ordentlichen Einzahlungen über die ordentlichen Auszahlungen, da dann nicht-zahlungswirksame Aufwendungen (z.B. Abschreibungen, Rückstellungen) ganz oder in Teilen erwirtschaftet werden.

Wenn diese Zahlungsmittelüberschüsse mindestens ausreichen, um die ordentliche Kredittilgung zu bedienen, kann von einem „Finanzierungsgleichgewicht" oder positiven Innenfinanzierungskraft ausgegangen werden. Da Zahlungsmittelüberschüsse langfristig vor allem aus erwirtschafteten Abschreibungen entstehen, kann auch vereinfacht die Formel „Abschreibungen ≥ Tilgung" formuliert werden (kameral entspricht dies etwa der „freien Spitze").

78 § 24 Abs. 5 KommHV-Doppik.

Die „dauernde Leistungsfähigkeit“ der Gemeinde kann dann als gesichert gelten, wenn die stetige und dauerhafte Erfüllung ihrer Aufgaben gesichert ist. Zur Beurteilung können ergänzend folgende Kriterien herangezogen werden:

- ein ausgeglichenes Jahresergebnis unter Berücksichtigung von Rücklagen und Fehlbeträgen,
- (teilweise) erwirtschaftete Abschreibungen, die in Summe die planmäßige Tilgung erreichen oder diese übersteigen,
- ein im Zeitraum der mittelfristigen Planung insgesamt ausgeglichenes Jahresergebnis,
- eine näherungsweise Übereinstimmung der durchschnittlichen Restlaufzeit von Krediten und der durchschnittlichen Restnutzungsdauer des Vermögens,
- eine bilanzielle Deckung der Rückstellungen durch werthaltiges veräußerbares Vermögen,
- eine bilanzielle Deckung (mindestens) von Infrastrukturvermögen durch Eigenkapital und Sonderposten aus Zuwendungen,
- ein positives Eigenkapital.

4. Der doppische Jahresabschluss

4.1 Sinn und Zweck des Jahresabschlusses

Mit der Aufstellung des doppischen Jahresabschlusses werden die Transparenz und die Qualität der Rechenschaft für abgeschlossene Haushaltsjahre erhöht. Durch Jahresabschlüsse können künftig nicht nur Soll-Ist-Vergleiche über die Finanzdaten vorgenommen werden. Zusätzlich ermöglichen sie auch darzustellen, inwieweit tatsächlich die vereinbarten Ziele erreicht wurden und sich die Ressourcen entwickelt haben.

Mit dem Jahresabschluss kann die Verwaltung gegenüber Mandatsträgern, Bürgern und weiteren Interessierten darstellen und erklären, wie die Aufgaben vollzogen wurden, ob der Haushaltsplan eingehalten werden konnte und wie sich die Kommune wirtschaftlich (weiter-) entwickelt. Anhand der definierten politischen und strategischen Ziele gibt der Jahresabschluss Aufschluss über deren Umsetzung und welche Mittel dafür verwendet wurden. Damit fördert der Jahresabschluss die Verbesserung der Steuerungsmöglichkeiten und eignet sich ebenfalls

als Grundlage für ein unterjähriges Berichtswesen. Um diese Vergleichbarkeit zu gewährleisten und eine tatsächlich anhand der Kennzahlen ausgerichtete Steuerung zu ermöglichen, müssen die nachfolgend erläuterten Grundsätze der kommunalen Bilanzierung eingehalten werden.

4.2 Grundsätze kommunaler Bilanzierung

Die kommunale Bilanzierung orientiert sich an handelsrechtlichen, ergänzend steuerrechtlichen Normen, welche an kommunale Sachverhalte angepasst wurden. Art. 74 Abs. 4 GO sowie die §§ 72ff. KommHV-Doppik verweisen auf die Bewertung zu (fortgeführten) Anschaffungs- und Herstellungskosten bzw. Nominalwerte oder Rückzahlungsbeträge wie im deutschen Handelsrecht.

Die Vermögenserfassung und Bewertung folgt dabei insbesondere den folgenden Bewertungsgrundsätzen:[79]

- Einzelbewertung:
  - Vermögensgegenstände und Schulden sind grundsätzlich einzeln zu bewerten.
- Vorsichtige Bewertung
  - Aktiva (Vermögen) ist höchstens mit ihren Anschaffung- oder Herstellungskosten (AHK) vermindert um Abschreibungen zu bewerten (AHK-Prinzip); keine Verwendung von Wiederbeschaffungszeitwerten!
  - Vermögenszuwächse sind erst dann zu bilanzieren, wenn sie realisiert wurden (Realisationsprinzip)
  - Potenzielle Wertverluste sind bei der Bewertung zu berücksichtigen (Niederstwertprinzip)
  - Passiva sind mit ihrem Rückzahlungsbetrag zu bewerten.
  - Bereits erkennbare Verluste sind in der Bilanz zu berücksichtigen (Imparitätsprinzip)Grundsatz der Richtigkeit und Willkürfreiheit
  - Die Bewertung folgt den rechtlichen (KommHV-Doppik, Bewertungsrichtlinie[80]) sowie den fachliche Rahmenvorgaben (Bewertungsmethodik)

79 § 76 ff. KommHV-Doppik.

80 Erfassung und Bewertung kommunalen Vermögens (Bewertungsrichtlinie – BewertR); Bekanntmachung des Bayerischen Staatsministeriums des Innern vom 29. September 2008 Az.: IB4-1516-35.

- Grundsatz der Klarheit und Übersichtlichkeit
- Die Bewertung muss objektiv für einen sachverständigen Dritten nachvollziehbar sein.
- Die einzelnen Bewertungsvorgänge sind zu dokumentieren.
- Grundsatz der Vollständigkeit
  - Es müssen alle bewertungsrelevanten Sachverhalte berücksichtigt werden.

Da hoheitliche Aufgaben und Belange der Daseinsvorsorge regelmäßig keine Ertragssteuerpflicht auslösen (mögliche Ausnahme: Betriebe gewerblicher Art) sind steuerlich motivierte Wahlrechte oder Gestaltungsmöglichkeiten zugunsten einer einheitlichen Ergebnisermittlung in den

Rechtsvorgaben bewusst restriktiv formuliert worden (z.B. Ansatz und Bewertung von Rückstellungen[81]).

Echte kalkulatorische Größen können in der doppischen Verwaltungsbuchführung durch den ergänzenden Ausweis kalkulatorischer (Zusatz-)Kosten in der KLR problemlos berücksichtigt werden.

Da sich auch das Kommunalabgabenrecht in Bewertungsfragen am Handelsrecht bzw. Nominalwertprinzip orientiert, entsteht für die Gemeinden die vorteilhafte Situation, weitgehend einheitliche Grundsätze für Bilanzierung und Bewertung anwenden zu können.

4.3 Wesentliche Elemente des Jahresabschlusses

Die wesentlichen Elemente des Jahresabschlusses orientieren sich an der bereits vorher erläuterten Drei-Komponenten-Rechnung. Demnach umfasst jeder Jahresabschluss die folgenden drei Rechnungen:

81 § 74 KommHV-Doppik.

Ergebnisrechnung (Teilergebnisrechnung)

- In der Ergebnisrechnung werden die ordentlichen und außerordentlichen Erträge und Aufwendungen periodengerecht (nach Haushaltsjahr) getrennt erfasst.
- Neu ist, dass neben den zahlungswirksamen Erträgen und Aufwendungen auch die nicht zahlungswirksamen Erträge und Aufwendungen enthalten sind.
- Die Ergebnisrechnung stellt demnach die langfristigen finanzwirtschaftlichen Grundlagen der dauerhaften Aufgabenerledigung oder aber über temporäre oder strukturelle Probleme des Ressourcenaufkommens dar.

Finanzrechnung (Teilfinanzrechnung)

- In der Finanzrechnung werden alle Ein- und Auszahlungen einer Rechnungsperiode vollständig erfasst. Sie gibt Aufschluss über die Entwicklung der Liquidität.

Vermögensrechnung (Bilanz)

- Die Vermögensrechnung ist eine zusammengefasste Gegenüberstellung von Vermögen und Kapital; in ihr werden das Vermögen (die Mittelverwendung) auf der linken Seite (Aktivseite) und sowohl eigenes als auch fremdes Kapital (die Mittelherkunft) auf der rechten Seite (Passivseite) erfasst.
- Sie stellt in aggregierter Form zu einem Stichtag alle Informationen zum kommunalen Vermögen und dessen Finanzierung dar.

Doppischer Jahresabschluss			
Finanzrechnung Einzahlungen Auszahlungen	Ergebnisrechnung Erträge Aufwendungen	Vermögensrechnung Aktiva Passiva	Anhang und Anlagen: • Bilanzierungs- und Bewertungsmethoden • Erläuterungen • Anlagenübersicht • Forderungsübersicht • Eigenkapitalübersicht • Verbindlichkeitenübersicht • Übersicht zu übertragenen Haushaltsermächtigungen
Teilfinanzhaushalt nur für Investitionen Einzahlungen Auszahlungen	Teilergebnishaushalte der Produktbereiche Erträge Aufwendungen inkl. Ziele, Kennzahlen und Erläuterungen		Anhang: • Rechenschaftsbericht mit Erläuterungen zum Verlauf der Haushaltsumsetzung und zur wirtschaftlichen Lage der Kommune

Abbildung 22: Bestandteile des Jahresabschlusses

Der Jahresabschluss versetzt Mandatsträger in die Lage, einen Soll-/Ist-Abgleich mit dem Haushalt vorzunehmen und damit auf gesicherter Datenbasis Entscheidungen zu treffen, die nachhaltig und betriebswirtschaftlich vernünftig sind.

4.4 „Konzern Kommune“ – der konsolidierte Jahresabschluss

4.4.1 Wozu ein konsolidierter Jahresabschluss?

Um Aufgaben wirtschaftlich und wertsteigernd durchführen zu können, haben Kommunen in den vergangenen Jahren bedeutende Aufgabenbereiche immer mehr ausgegliedert. So sind zahlreiche Eigen- und Beteiligungsgesellschaften entstanden, so dass Kommunen teilweise konzernähnliche Strukturen aufweisen.

Da die ausgelagerten Einheiten zumeist andere Finanzdaten aufweisen, weil sie anderen Rechnungslegungsvorschriften (z.B. Handels- und Gesellschaftsrecht) unterliegen, fehlt der gesamtkommunale Überblick. Kameral buchende Kernverwaltungen standen den kaufmännisch rechnenden Sondervermögen gegenüber. So konnten wichtige Finanz-

und Investitionsentscheidungen nur auf unvollständiger Informationsgrundlage getroffen werden.

Der konsolidierte Jahresabschluss (in anderen Ländern auch Gesamtabschluss), in Bayern verpflichtend ab dem fünften Haushaltsjahr nach der Erstellung der Eröffnungsbilanz[82], beseitigt diese informative Schieflage und ist damit Grundlage für wirtschaftliche und strategische Entscheidungen für Verwaltungsleitung und Mandatsträger.

4.4.2 Wesentliche Elemente des konsolidierten Jahresabschlusses

Im Rahmen des konsolidierten Jahresabschlusses stellen die Kernverwaltung und die ausgegliederten Bereiche eine bilanzielle wirtschaftliche Einheit dar.

Daher wird der Jahresabschluss der Kommune mit den einzelnen Jahresabschlüssen der ausgegliederten Bereiche zu einem konsolidierten Jahresabschluss zusammengefasst.[83] Es werden dabei die zwischen den Beteiligten bestehenden finanziellen Verflechtungen und Leistungsbeziehungen gegeneinander aufgerechnet, da diese sonst die Ergebnis- und Vermögensrechnung verfälschen würden.

Der konsolidierte Jahresabschluss mit seinen Bestandteilen orientiert sich am kommunalen Jahresabschluss und besteht im Wesentlichen aus der konsolidierten Ergebnisrechnung und der konsolidierten Vermögensrechnung.[84]

- Die konsolidierte Ergebnisrechnung entspricht im Wesentlichen der Gewinn- und Verlust-Rechnung eines Konzerns, angepasst an die kommunalen Besonderheiten.
- Die konsolidierte Vermögensrechnung ist der Konzernbilanz nachgebildet und gibt umfassende Auskunft über das gesamte Vermögen und sämtliche Schulden der Kommune.

82 Siehe hierzu Rn 8 des Konsolidierungsleitfadens vom Bayerischen Staatsministerium des Inneren, für Sport und Integration.
83 Vgl. Art. 102a GO, Art. 88a LKrO und Art. 84a BezO.
84 § 88 Abs. 1 Satz 1 KommHV-Doppik.

Zum konsolidierten Jahresabschluss müssen eine Kapitalflussrechnung, eine Eigenkapitalübersicht und einen Konsolidierungsbericht erstellt werden.[85] Die Kapitalflussrechnung[86] hat das Ziel, Transparenz über die Zahlungsmittelströme der Kommune herzustellen. Dabei sollen die Veränderung des Liquiditätspotenzials im Zeitverlauf quantifiziert und die Ursachen der Veränderungen herausgestellt werden. Der Konsolidierungsbericht soll einen Gesamtüberblick zur Lage der Kommune, Erläuterungen zum konsolidierten Jahresabschluss und einen Ausblick auf künftige Entwicklungen geben.

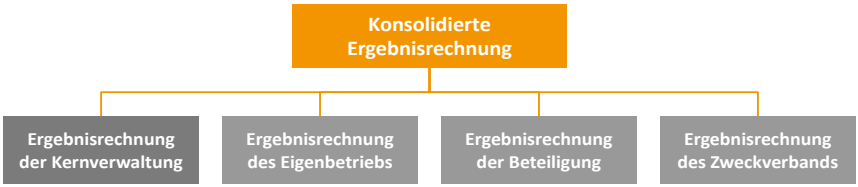


Abbildung 23: Konsolidierte Ergebnisrechnung der Kernverwaltung und Sondervermögen

5. Fazit: Doppik ist mehr als nur kaufmännisches buchen

Das Neue Kommunale Finanzwesen (NKF) darf nicht nur auf die Einführung des neuen doppischen Rechnungsstils beschränkt werden. Wichtig ist, dass die zur Verfügung gestellten Informationen über den Ressourcenverbrauch, den Produkthaushalt sowie auch aus einer verknüpften KLR auch tatsächlich für die Steuerung der Aufgabenwahrnehmung durch die Verwaltungsführung und Politik genutzt werden. Nur so können die durch das Neue Kommunale Finanzwesen gewünschte outputorientierte Steuerung sowie die Zusammenführung von Fach- und Mittelverantwortung mittels Budgetierung ermöglicht werden und die Doppik ihre gewünschte Wirkung entfalten.

Wichtige Instrumente im Rahmen eines derartigen Steuerungsmodels sind, aufbauend auf dem doppischen Rechnungswesen und der KLR,

- ein strategisches Zielsystem / Zukunftskonzept, welches die künftige Ausrichtung der Kommune definiert und in dem die Kommune sich

85 Art. 102a Abs. 3 GO, Art. 88a Abs. 3 LKrO und Art. 84a Abs. 3 BezO.
86 § 88 Abs. 1 Satz 2 i.V.m. § 89 und 90 KommHV-Doppik.

z.B. mit der demografischen Entwicklung sowie anderen wichtigen Themenfelder auseinandersetzt,

- ein Produkthaushalt, der in Produktbeschreibungen die strategischen Zielvorgaben in operative Haushaltsziele umsetzt und zur Steuerung der wesentlichen Produkte und strategischen Zielsetzungen ausgewählte Kennzahlen und Grunddaten heranzieht,
- eine Budgetierung, die die zur Verfügung gestellten finanziellen Mittel zur Zielerreichung definiert und Verantwortlichkeiten definiert und
- ein Controlling, das mittels eines regelmäßigen und empfängerorientierten Berichtswesens über die Haushaltslage und Zielerreichung informiert.

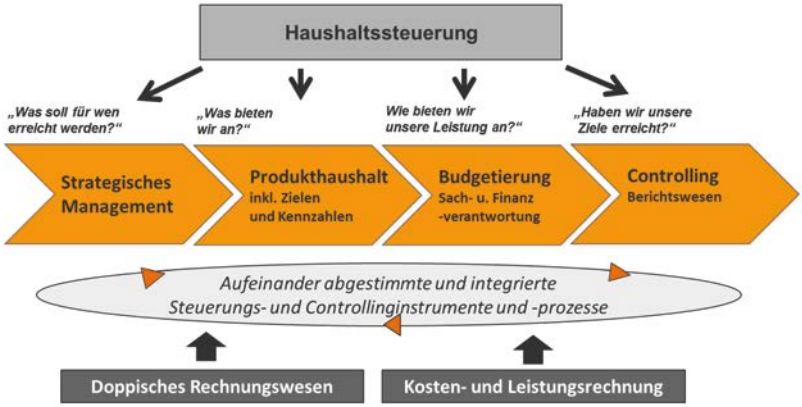


Abbildung 24: Doppische Haushaltssteuerung

Dieses Steuerungsmodel setzt allerdings voraus, dass die durch das Rechnungswesen bereit gestellten Daten entsprechend in die Steuerungs- und Controllingprozesse der Kommunen einfließen, analysiert und für die Politik und Verwaltung entscheidungsgerecht aufbereitet werden. Besonders wichtig ist, dass mit der Umstellung auf die Doppik von der bisherigen Inputsteuerung zu einer Outputsteuerung übergegangen wird. Dafür müssen Politik und Verwaltung gemeinsam beginnen, auf der Grundlage von Produkten zu steuern. Dies bedeutet, dass Politik und Verwaltungsführung nicht mehr nur über die detaillierte Zuweisung von Ressourcen und über Einzeleingriffe, sondern über (strategische) Ziele, Produkte und Budgets steuern. Dafür müssen Politik und Verwaltung gemeinsam mit Blick auf die zukünftige Entwick-

lung der Kommune klare und mittels Kennzahlen messbare Ziele für die im Produkthaushalt dargestellten Leistungen definieren.

6. Weitere aktuelle Themen zur kommunalen Haushaltsführung

6.1 Umsatzbesteuerung von kommunalen Leistungen

Mit dem Steueränderungsgesetz 2015 wurden die juristischen Personen des öffentlichen Rechts (darunter auch die Gemeinden, Städte und Landkreise) verpflichtet, ab dem 1.1.2017 ihre erbrachten Leistungen zum Teil der Umsatzbesteuerung zu unterwerfen. Die meisten kommunalen Gebietskörperschaften haben die Option für die Übergangsphase gezogen und damit gewählt, die neue Rechtslage erst ab dem 1.1.2021 anzuwenden.

Die Auswirkungen treffen grundsätzliche alle Kommunen unabhängig von der angewandten Haushalts- und Rechnungssystematik und beschränken sich dabei nicht nur auf die Phase der Implementierung, sondern wirken auch dauerhaft fort. Insbesondere erhöht sich einerseits der Aufwand in Form einer Zunahme des Bedarfs an einzelfallbezogenen Beratungen, um z.B. eine zutreffende steuerliche Behandlung in den jeweiligen Fachbereichen sicher zu stellen, oder durch Nachkommen der steuerlichen Meldepflichten. Andererseits gilt es in der Verantwortung der Steuerfunktion der kommunalen Finanzverwaltungen dauerhaft ein deutlich verbessertes steuerliches Risikomanagement und Kontrollsystem umzusetzen.

Sowohl die Umsetzung der neuen Rechtslage als auch das Ergreifen von Maßnahmen zur Vermeidung des Haftungs- und Strafrisikos haben Auswirkungen auf die Haushaltsführung oder können hierdurch unterstützt werden.

6.1.1 Grundlegendes

Durch Art. 12 des Steueränderungsgesetztes 2015 wurde die Unternehmereigenschaft von juristischen Personen des öffentlichen Rechts (wie Gemeinden, Städte, Landkreise) grundlegend verändert. Während die

Unternehmereigenschaft vorher an das Vorhandensein eines Betriebs gewerblicher Art oder eines land- und forstwirtschaftlichen Betriebs geknüpft war, fällt sie nach der Gesetzesänderung auf die Gebietskörperschaft zurück. Somit gilt für jede(n) Gemeinde, Stadt, Landkreis etc. der Unternehmerbegriff des § 2 Abs. 1 Umsatzsteuergesetz (UStG). Das bedeutet, sie ist per Gesetz als Unternehmer anzusehen.

Mit dem neu gefassten § 2b UStG wurden allerdings Ausnahmetatbestände im Gesetz hinzugefügt, die an die bereits angewandte europäische Sichtweise angelehnt sind. Diese Ausnahmetatbestände greifen immer dann, wenn in diesen Fällen die Kommune nicht als Unternehmer, sondern eher als Endverbraucher anzusehen ist. Das bedeutet, dass die Leistungen (dazu zählen Waren und Dienstleistungen), die auch von privaten Wirtschaftsteilnehmern erbracht werden können, selbst wenn sie durch die Kommune auf Basis einer öffentlich-rechtlichen Sonderregelung (z.B. Satzung) geleistet werden, einer Besteuerung unterliegen können. Rein hoheitliche Aufgaben, wie bspw. das Pass- und Meldewesen betreffend, sind durch die Leistung im Rahmen der öffentlichen Gewalt ausgenommen.

6.1.2 Auswirkungen auf die Haushaltsführung

Gerade auf der Grundlage der unterschiedlichen Sichtweise der kommunalen Gebietskörperschaft (ist sie Unternehmer oder ist sie Endverbraucher) hat die geänderte Rechtslage auch Auswirkungen auf die Haushaltsführung.

Die übliche Vereinnahmung der Umsatzsteuer bewirkt keine erfolgswirksame Einnahme auf Seiten der Kommune. Sie wird lediglich im Rahmen der Leistungserbringung bewirkt und muss durch entsprechende steuerliche Meldungen an die übergelagerte Finanzverwaltung auf Länderebene weitergegeben werden (durchlaufende Posten).

Allerdings ergibt sich auf dieser Basis auch die Möglichkeit, zwecks Erbringung von besteuerten Leistungen durch die Kommune bei hierfür bezogenen Leistungen die gezahlte Umsatzsteuer von der Finanzverwaltung erstattet zu bekommen (sogenannte Vorsteuer). Sinn und Zweck ist hier, dass eine Leistung im Wirtschaftsverkehr nur einmalig besteuert wird.

Die Behandlung der seitens der Gemeinde / Stadt gezahlten Umsatzsteuerbeträge von bezogenen Leistungen ist davon abhängig, ob sie hier als Unternehmer oder Endverbraucher anzusehen ist. Tritt die Kommune als Unternehmer auf, darf die gezahlte Umsatzsteuer nicht im Haushalt berücksichtigt werden (Nettoansatz). Wird die Kommune als Endverbraucher angesehen bzw. erbringt sie auf dieser Basis nicht besteuerte Leistungen, sind die Beträge entsprechend als Haushaltsmittel zu berücksichtigen (als brutto anzusetzen).

Dies hat insbesondere auch Auswirkungen auf die Beantragung von Fördermitteln und Zuschüssen insbesondere auch bei Investitionsmaßnahmen. Werden mit Hilfe geförderter Bereiche steuerpflichtige Leistungen durch die Gemeinde / Stadt erbracht, besteht durch die Möglichkeit der Vorsteuererstattung das Risiko, dass eine Überförderung erfolgt.

Kommunen, die bereits auf die doppelte kaufmännische Buchführung umgestellt haben, sind hier im Vorteil, da das Buchen in doppelten Konten bei Sachverhalten mit Umsatzsteuer, sowie der steuerlichen Meldungen handhabbarer werden.

Kameral haushaltende Kommunen müssen zwecks der steuerlichen Meldungen und förderrechtlicher Verwendungsnachweise entsprechende Nebenrechnungen führen.

6.2 Gesamtkommunale Beteiligungssteuerung

Verkehr, Wasser, Energie, Abfall – Die Kommunen und ihre Unternehmen erbringen vielfältige Leistungen der Daseinsvorsorge. Dabei werden inzwischen mehr als die Hälfte der öffentlichen Aufgaben durch ausgegliederte Einrichtungen erbracht, teilweise öffentlich-rechtlich, überwiegend privatrechtlich organisiert.

Der Steuerung dieser kommunalen Unternehmen kommt daher eine immer größere Bedeutung zu. Die Aufgaben des Beteiligungsmanagement sind breit gefächert: Verwaltung, Controlling, Geschäftsführungsangelegenheiten, Mandatsbetreuung, Berichtswesen. Der Anspruch an

die Steuerung und Transparenz der Unternehmensführung bei öffentlichen Unternehmen ist in den letzten Jahren kontinuierlich gestiegen.

„Good Governance" und verantwortungsvolle Organisationsführung bei öffentlichen Verwaltungen und öffentlichen Unternehmen werden für den Staat und die Gesellschaft immer mehr von Bedeutung, sind aber noch lange nicht die Regel. Erst die jüngste Veröffentlich des Public Corporate Governance Musterkodex[87] sowie vielfältiger Evaluationen von bestehenden Richtlinien in Kommunen zeigen, wie wichtig dieses Thema ist.

Die konstituierende Bedingung für jedes kommunale Unternehmen gemäß den Vorgaben der Gemeindeordnungen ist das Vorhandensein eines öffentlichen Zwecks. Die Gemeinde, die Stadt oder der Landkreis fungiert daher immer in einer Doppelfunktion als Eigentümerin und als Verantwortliche für die Wahrnehmung einer auf das Unternehmen übertragenen öffentlichen Aufgabe. Als Eigentümerin ist die Kommune primär an Werterhalt bzw. Wertsteigerung und Wirtschaftlichkeit interessiert. Als Aufgabenverantwortliche an der wirkungsvollen Umsetzung der übertragenen Aufgabe in hoher Qualität im Interesse der Gemeinde / Stadt und ihrer Bürgerinnen und Bürger.

Der Rat, der Hauptausschuss bzw. Fachausschüsse sind für alle Angelegenheiten zuständig, die nicht als normale Geschäfte der laufenden Verwaltung der Unternehmen zugewiesen sind. Damit sind die politischen Gremien als „Entscheider" zentrale Figur in einem rollengerechten Steuerungssystem. Die wesentlichen Entscheidungen der Gesellschafterversammlung sind vom Rat beziehungsweise seinen Ausschüssen zu treffen.

Es ist deshalb sinnvoll, in einem geordneten Prozess eine Strategie zu entwickeln und Zielvorgaben für die Beteiligungsunternehmen festzulegen. Wie bereits dargestellt, birgt das doppische Haushalts- und Rechnungswesen das Potenzial, entsprechende Prozesse und Instrumente zu schaffen, um die verantwortungsvolle Führung zu fördern.

87 Vgl. https://www.faz.net/-gqi-9v4a5 und http://pcg-musterkodex.de/.

Kernstück der Aufgaben des Beteiligungsmanagements ist damit das Beteiligungscontrolling. Verstanden als ganzheitlich unter Einbeziehung der kommunalen Perspektive wahrgenommene Aufgabe zur Steuerung der öffentlichen Unternehmen fallen darunter insbesondere:

- Analyse der Geschäftszahlen und der Wirtschaftspläne sowie die Erarbeitung von Handlungsempfehlungen für die Geschäftsführung, den Rat und die Mitglieder in Kontrollorganen,
- Strategischer Dialog mit der Unternehmensleitung, den fachlich zuständigen Stellen in der Verwaltung und ggf. politischen Vertreterinnen und Vertretern, Ableitung von Zielen für das Unternehmen
- Sicherstellung der Einhaltung gesetzlicher Vorschriften, Richtlinien und freiwilliger Kodizes (Compliance).

Hierbei hat insbesondere das strategische Beteiligungscontrolling die Umsetzung der stadtpolitischen Ziele unter Wahrung der Anforderungen aus der Gemeindeordnung in den Grundsatzfragen der wirtschaftlichen Betätigung der Stadt zum Ziel. Es soll den Entscheidungsträgern als Instrument zur mittel- und langfristigen Steuerung des „Konzerns Stadt“ dienen.

Vor diesem Hintergrund zeigt sich, dass insbesondere die neue Steuerungslogik des Neuen Kommunalen Finanzmanagements mit dem doppischen Haushalts- und Rechnungsstil und einem entsprechend ausgestalteten Berichtswesen die Arbeit von Politik, Verwaltung und Unternehmen vereinfacht und die Mandatsträger somit Ihrer Funktion als Entscheider und Steuerer nachkommen können.

6.3 Europäische Standards im öffentlichen Haushalts- und Rechnungswesen

Im Zuge der Staatsschuldenkrise stellte die Europäische Kommission fest, dass die von den EU-Mitgliedsstaaten erhobenen Finanzdaten zu wenig verlässlich sind, um mit ihrer Hilfe Risiken rechtzeitig zu erkennen und künftige Krisen verhindern zu können. Da die Verlässlichkeit insbesondere durch mangelnde Transparenz und Vergleichbarkeit der nationalen Praktiken in Buchführung und Rechnungslegung eingeschränkt wird, sollen europäische Standards (European Public Sector

Accouting Standards – kurz EPSAS) entwickelt werden, um das öffentliche Rechnungswesen europaweit zu vereinheitlichen.

Seit der Verabschiedung der Richtlinie über die Anforderungen an die haushaltspolitischen Rahmen der Mitgliedstaaten (2011/85/EU) hat die Europäische Kommission bereits entscheidende Schritte zur Einführung solcher Standards unternommen. Denn mit der Richtlinie wurden verbindliche Vorschriften für die Gestaltung der nationalen Haushalts- und Rechnungswesen erlassen, um eine Verbesserung der europäischen Finanzstatistik zu erreichen. Konkret geht es um die Schaffung einheitlicher Buchführungs- und Bilanzierungsstandards (EPSAS), die für alle staatlichen Ebenen in den Mitgliedstaaten der EU gelten sollen.

So wurden die EU-Mitgliedsstaaten z.B. dazu verpflichtet, numerische Haushaltsregeln einzuführen, welche die Erfüllung der Maastricht-Kriterien unterstützen sollen. Des Weiteren wurde die Europäische Kommission mit der Richtlinie beauftragt zu prüfen, ob die bereits existierenden internationalen Rechnungslegungsstandards für den öffentlichen Sektor (Inter-national Public Sector Accounting Standards – IPSAS) für die EU-Mitgliedsstaaten geeignet sind, was jedoch mittlerweile ausgeschlossen wurde.

Daher wurde mithilfe der entsprechenden Gremien von Eurostat bereits ein EPSAS-Rahmen-konzept und konkrete EPSAS-Standards entwickelt sowie die Konsolidierung zu einer volkswirtschaftlichen Gesamtrechnung vorbereitet. Am Ende der Entwicklungsphase ist die Annahme des EPSAS-Rahmenkonzepts wie auch der EPSAS-Standards durch die EU-Mitgliedsländer geplant, der eine mehrjährige Einführungsphase folgen soll. Auch wenn im Zeitplan von Eurostat keine konkreten Jahreszahlen angegeben werden, ist davon auszugehen, dass in naher Zukunft verbindliche Vorschriften vorliegen sollen.

Insbesondere diejenigen bayerischen Körperschaften, die derzeit noch nach den Grundsätzen der Kameralistik Rechnung legen, sollten die Gelegenheit nicht ungenutzt lassen, in der Vorbereitung auf die EPSAS-Einführung schrittweise vorzugehen. Die EPSAS-Standards sind ebenfalls an eine doppische Rechnungslegung ausgerichtet. Aufbauend auf

den ersten Schritt, das Vermögen vollständig zu erfassen und zu bewerten sowie eine Anlagenbuchhaltung aufzubauen, kann folgend in einem zweiten Schritt den zu erwartenden Herausforderungen einer ergänzenden Rechnungslegung nach EPSAS begegnet werden. Zu diesen Herausforderungen zählen unter anderem die Abbildung verschiedener Wertansätze mithilfe spezieller Sachkonten, die Neukategorisierung bereits bestehender und der Ausweis neuer Positionen in der Bilanz sowie die Erstellung des umfangreichen Bilanzanhangs.

7. Häufig gestellte Fragen

7.1 Warum kommunale Doppik?

Die Kameralistik bildete bisher lediglich den Geldverbrauch ab. Sie sagt nur, wo die rein monetären Zahlungsströme aus Einnahmen herkommen und wo sie als Ausgaben hingehen, also für was Geld ausgeben wird. Nicht zahlungswirksame Größen, wie Abschreibungen und Rückstellungen werden darin nicht berücksichtigt.

Das kamerale Buchungssystem kann so zwar aufzeigen, ob genug Geld eingeplant wurde, um die künftigen Ausgaben für beispielsweise Personal und Sachmittel zu bezahlen. Allerdings kann nicht nachvollzogen werden, was eine konkrete Leistung unter Einbeziehung aller Größen inkl. des Ressourcenverbrauchs „kostet“.

Die Doppik geht in ihrer Funktion über die Kameralistik weit hinaus. Das doppische Rechnungswesen zeigt auf, wie sich gleichzeitig die städtische Vermögenstruktur verändert, wo und wie das Vermögen durch Anschaffung oder Erneuerung anwächst und wie es im Laufe der Zeit weniger wert wird. Dies wird dadurch möglich, weil die Doppik nicht nur den Geldzu- und -abfluss, sondern auch den vermögenswirksamen Ressourcenverbrauch darstellt.Durch das doppische Haushalts- und Rechnungswesen können die Verwaltung, die Politik und Bürgerinnen und Bürger sich ein vollständiges Bild über die Vermögens-, Finanz- und Ertragslage machen, indem auch der Ressourcenverbrauch abgebildet werden kann.

So trägt die kommunale Doppik zu mehr Transparenz und Klarheit über die finanzielle Lage und Leistungsfähigkeit der Kommune bei. Infolgedessen können die Gemeinde / Städte durch neue und konkretere Erkenntnisse ihre Steuerungsmöglichkeiten besser wahrnehmen, um den Bestand des „Konzerns Kommune“ zu halten und zu verbessern.

Damit fungiert das kommunale doppische Haushalts- und Rechnungswesen als finanzielles Frühwarnsystem für Verwaltung, Politik und Öffentlichkeit.

7.2 Bleibt die Einteilung des kommunalen Haushaltes in Verwaltungs- und Vermögenshaushalt bestehen?

Verwaltungs- und Vermögenshaushalt sind lediglich Bestandteile des kameralen Haushalts- und Rechnungswesens.

Im doppischen Haushaltswesen gibt es die Drei-Komponenten-Rechnung mit der Ergebnis-, Finanz- und Vermögensrechnung.

Ergebnishaushalt und -rechnung können ihrer Funktion nach mit dem Verwaltungshaushalt gleichgesetzt werden. Investitionen und ihre Finanzierung werden über Finanzhaushalt und -rechnung abgebildet. Dieser Teil der Finanzdaten entspricht in dem Sinne dem kameralen Vermögenshaushalt.

7.3 Weshalb sollten Mandatsträger die Regelungen über das doppische Haushalts- und Rechnungswesen kennen?

Ein wesentliches Ziel der Haushaltsreform inkl. der Einführung des doppischen Rechnungsstils ist die Erhöhung der Steuerungsfähigkeit innerhalb der Kommune und insbesondere für die Mandatsträger, indem Beschlüsse aufgrund einer transparenteren und verbesserten Informationsbasis (insbesondere unter dem Aspekt der Auswirkungen auf zukünftige Generationen) gefasst werden können.

7.4 Ergeben sich Änderungen bei der Haftung von Mandatsträgern?

Die Mandatsträger üben ihr Mandat abgeleitet aus Art. 38 Abs. 1 Satz 2 GG i.V. m. Art. 28 Abs. 1 GG sowie Art. 20 Abs. 1 und 2 GG nach dem Gesetz und ihrer freien, dem Gemeinwohl verpflichteten Überzeugung aus (Grundsatz des freien Mandats). Insoweit ergeben sich keine Änderungen gegenüber den bisher im kameralen Haushalts- und Rechnungswesen geltenden Regelungen.

7.5 Wie lange dauert der Umstellungsprozess und wie hoch sind die Kosten?

Da in Bayern der Großteil der Gemeinden immer noch das kamerale Haushaltswesen anwendet, stellt sich weiterhin die Frage nach der Umstellung auf die kommunale Doppik. Je nach Ausgangslage der jeweiligen Gemeinde muss von einem Zeitbedarf von zwei bis drei Jahren ausgegangen werden. Hierzu müssen gründliche Vorbereitungen und Planungen sowie eine fachübergreifende Koordinierung der Abläufe erfolgen, bei denen u.a.

- die Ausgangssituation,
- der Stand der Vermögenserfassung/-bewertung
- die verfügbaren Ressourcen und
- die technischen Voraussetzungen (z.B. Software)

geprüft werden müssen. Die Vermögenserfassung und -bewertung benötigen hierbei den größten Vorlauf an Zeit und Aufwand. Gemeinden müssen an den örtlichen Verhältnissen ausgerichtete Inventur- und Bewertungsrichtlinien erlassen. Aber auch die Erstellung und Einführung der Produkt- und Kontenpläne sowie die Einrichtung des Rechnungswesens müssen rechtzeitig für den geplanten Umstellungszeitpunkt und damit den Stichtag für die Eröffnungsbilanz erfolgen.

Aufgrund der differenzierten Ausgangslage der Gemeinden können auch die Kosten dementsprechend variieren. Insbesondere die Inanspruchnahme von externen Leistungen kann die Kosten wesentlich beeinflussen, sofern diese benötigt werden. Ein wesentlicher Kostenfaktor

sind auch die Erfassung und Bewertung des Vermögens sowie Schulungsmaßnahmen.

Die Regelungen der kommunalen Doppik wurden unter der Maßgabe entwickelt, den Kommunen eine Umstellung mit "Bordmitteln" zu ermöglichen. Um den Bedarf an externer Beratung weiter zu minimieren, stellt das Bayerische Staatsministerium des Innern, für Sport und Integration den Kommunen zusätzlich grundlegende Arbeitshilfen zur Verfügung.

7.6 Ist der Aufwand für die Erfassung des Vermögens nicht viel zu groß, da die Kommunen ihr Vermögen ohnehin nicht einfach verkaufen können?

Die erstmalige Erfassung der Vermögensbestände der Gemeinde / Stadt ist, je nach Umfang der bereits vorhandenen Vermögensdaten und Unterlagen, eine große Herausforderung für die Kommunen, insbesondere aus personeller Sicht.

Zusätzlich sind in regelmäßigen Intervallen Folgeinventuren durchzuführen, um einen Soll-/ Ist-Abgleich der Bestände vornehmen zu können.

Der Aufwand der Erfassung und Bewertung lohnt sich allerdings, denn durch die vollständige Gegenüberstellung von Vermögen und Schulden inklusive der Verpflichtungen wird die wirtschaftliche Lage der Kommune sehr viel besser als in der Kameralistik erkennbar.

Heute kann zwar jeder Kämmerer den Schuldenstand genau nennen, aber dieser gibt ohne Berücksichtigung des Vermögens keine Auskunft über die generelle Finanzstruktur der Kommune.

7.7 Wie sollen die Kommunen angesichts ihrer angespannten Haushaltssituation die zusätzlichen Belastungen durch nicht zahlungswirksame Vorgänge erwirtschaften?

Die Doppik fordert ebenso wie die Kameralistik einen Ausgleich zwischen Einnahmen und Ausgaben respektive Ertrag und Aufwand. Im

doppischen Rechnungswesen sind auch nichtzahlungswirksame Aufwendungen wie Abschreibungen und Zuführungen zu Rückstellung zu berücksichtigen. Diese Beträge müssen zusätzlich durch Einnahmen (Erträge) erwirtschaftet werden, um den gesetzlich geforderten Haushaltsausgleich sicherzustellen.

Allerdings können auch Ergebnisrücklagen aus wirtschaftlich gut verlaufenen Vorjahren hierzu herangezogen werden, wenn diese vorhanden sind. Das ist im Hinblick auf den Substanzerhalt des sich abnutzenden Vermögens zweckdienlich und unterstützt die Planung für Investitionsmaßnahmen. Der Vorteil der Doppik besteht also darin, dass die künftigen Belastungen offengelegt und derjenigen Periode zugeordnet werden, in der sie entstehen.

Darüber hinaus lässt sich keine pauschale Aussage dazu treffen, ob der Haushaltsausgleich aufgrund der nicht zahlungswirksamen Bestandteile schwerer zu erreichen ist als in der Kameralistik. Dies ist maßgeblich vom Verhältnis der Tilgungszahlungen zu den nicht zahlungswirksamen Bestandteilen des Haushalts und damit von vielen verschiedenen Faktoren wie z.B. der Vermögensstruktur, Höhe der Zuwendungen, Kreditkonditionen etc. abhängig und von der Frage, ob bzw. in welchem Umfang der kamerale Haushaltsausgleich bisher über Ersatzdeckungsmittel gewährleistet wurde.

7.8 Wo gibt es weitere Informationen?

DOPPIK
Der Abschnitt B des Leitfadens soll lediglich als Einstieg in die Doppik dienen. Darüber hinaus finden Sie im Internet unter

https://www.innenministerium.bayern.de/kub/index.php

weitere Informationen zum Kommunalen Haushaltsrecht in Bayern.

Auf dieser Webseite finden Sie eine Vielzahl von unentbehrlichen Informationen:

- alle relevanten rechtlichen Regelungen:
  von der Gemeindeordnung für den Freistaat Bayern über die Bayerische Kommunalhaushaltsverordnung (Kameralistik und Doppik) und Bewertungsrichtlinie bis hin zu den relevanten einschlägigen Verwaltungsvorschriften;

- zusätzliche Arbeitshilfen:
  beispielhaft seien hier der Konsolidierungsleitfaden und weitere Links zu bspw. den vorher angesprochenen Vorschriften über die kommunale Haushaltssystematik nach den Grundsätzen der doppelten kommunalen Buchführung genannt.

(UMSATZ-) BESTEUERUNG

Auf der Seite des Bayerischen Landesamtes für Finanzen unter

https://www.finanzamt.bayern.de/Informationen/Steuerinfos/Zielgruppen/Juristische_Personen_des_oeffentlichen_Rechts/

finden Sie Informationen zum Thema Besteuerung der öffentlichen Hand insbesondere auch zur neuen Rechtslage bei der Besteuerung von Leistungen der juristischen Personen des öffentlichen Rechts wie Gemeinden, Städte, Landkreise etc.

Anhang – Rechtsvorschriften Abkürzungs-, Quellen- und Linkverzeichnis zu Gesetzestexten

18. BImSchV	Sportanlagenlärmschutzverordnung vom 18. Juli 1991 Achtzehnte Verordnung zur Durchführung des Bundes-Immissionsschutzgesetzes (Sportanlagenlärmschutzverordnung – 18. BImSchV) www.gesetze-im-internet.de/bimschv_18/BJNR015880991.html
AbfG	Abfallgesetz außer Kraft getreten 05.10.1996
Abs.	Absatz
ÄndG	Änderungsgesetz
AG	Aktiengesellschaft
AktG	Aktiengesetz www.gesetze-im-internet.de/aktg/
AllMBl.	Allgemeines Ministerialblatt www.verkuendung-bayern.de/allmbl
Anh.	Anhang
Anl.	Anlage
Anm.	Anmerkung
AO	Abgabenordnung www.gesetze-im-internet.de/ao_1977/
Art.	Artikel
AZ	Aktenzeichen
BauGB	Baugesetzbuch www.gesetze-im-internet.de/bbaug/
BauGB-MaßnahmenG	Baugesetzbuch-Maßnahmengesetz außer Kraft getreten 31.12.1997

BauNVO Baunutzungsverordnung, Verordnung über die bauliche Nutzung der Grundstücke (Baunutzungsverordnung – BauNVO)
www.gesetze-im-internet.de/baunvo/

Abkürzungen der BauNVO

W	Wohnbauflächen
M	gemischte Bauflächen
G	gewerbliche Bauflächen
S	Sonderbauflächen
WS	Kleinsiedlungsgebiete
WR	reine Wohngebiete
WB	besondere Wohngebiete
MD	Dorfgebiete
MI	Mischgebiete
MK	Kerngebiete
GE	Gewerbegebiete
GI	Industriegebiete
SO	Sondergebiete 205

BayBesG Bayerisches Besoldungsgesetz (BayBesG)
www.gesetze-bayern.de/Content/Document/BayBesG

BayBO Bayerische Bauordnung (BayBO)
www.gesetze-bayern.de/Content/Document/BayBO

BayDSchG Gesetz zum Schutz und zur Pflege der Denkmäler (Denkmalschutzgesetz – BayDSchG)
www.gesetze-bayern.de/Content/Document/BayDSchG/true

BayKrG Bayerisches Krankenhausgesetz (BayKrG)
www.gesetze-bayern.de/Content/Document/BayKrG

BayVwVfG Bayerisches Verwaltungsverfahrensgesetz (BayVwVfG)
www.gesetze-bayern.de/Content/Document/BayVwVfG

BayNatschG Gesetz über den Schutz der Natur, die Pflege der Landschaft und die Erholung in der freien Natur (Bayerisches Naturschutzgesetz – BayNatSchG)
www.gesetze-bayern.de/Content/Document/BayNatSchG/true

BayVBl. Bayerische Verwaltungsblätter

BayVerfGH Bayerischer Verfassungsgerichtshof

BayVGH	Bayerischer Verwaltungsgerichtshof
BayVfG	Bayerisches Verwaltungsverfahrengesetz (BayVfG) www.gesetze-bayern.de/Content/Document/BayVwVfG
BayWaldG	Waldgesetz für Bayern (BayWaldG) www.gesetze-bayern.de/Content/Document/BayWaldG
BayWG	Bayerisches Wassergesetz (BayWG) www.gesetze-bayern.de/Content/Document/BayWG
BekV	Verordnung über die amtliche Bekanntmachung gemeindlicher Satzungen und von Rechtsvorschriften der Verwaltungsgemeinschaften (Bekanntmachungsverordnung – BekV) www.gesetze-bayern.de/Content/Document/BayBekV
BewG	Bewertungsgesetz (BewG) www.gesetze-im-internet.de/bewg/
BezO	Bezirksordnung für den Freistaat Bayern (Bezirksordnung – BezO) www.gesetze-bayern.de/Content/Document/BayBezO
BGB	Bürgerliches Gesetzbuch (BGB) www.gesetze-im-internet.de/bgb/
BGBl. I	Bundesgesetzblatt Teil 1 www1.bgbl.de
BImSchG	Bundes-Immissionsschutzgesetz, Gesetz zum Schutz vor schädlichen Umwelteinwirkungen durch Luftverunreinigungen, Geräusche, Erschütterungen und ähnliche Vorgänge (Bundes-Immissionsschutzgesetz – BImSchG) www.gesetze-im-internet.de/bimschg/
BIP	Bruttoinlandsprodukt
BNatschG	Gesetz über Naturschutz und Landschaftspflege (Bundesnaturschutzgesetz – BNatSchG) www.gesetze-im-internet.de/bnatschg_2009/
BV	Verfassung des Freistaates Bayern www.gesetze-bayern.de/Content/Document/BayVerf

BVerfG	Bundesverfassungsgericht
BVerfGG	Gesetz über das Bundesverfassungsgericht (Bundesverfassungsgerichtsgesetz - BVerfGG) www.gesetze-im-internet.de/bverfgg/
DIN	im DIN Deutsches Institut für Normung erarbeiteter freiwilliger Standard
DIN 18005	Norm zum Schallschutz im Städtebau - Beiblatt 1 gibt schalltechnische Orientierungswerte als Zielvorstellungen für die städtebauliche Planung an www.lfu.bayern.de
ERP-Kredite	Kredite aus Mitteln des ERP-Sondervermögens, die von der Bundesregierung für Zwecke der Wirtschaftsförderung eingesetzt werden.
EstG	Einkommensteuergesetz www.gesetze-im-internet.de/estg/
EuGH	Der Gerichtshof der Europäischen Union (Europäischer Gerichtshof)
FAG (Bund)	Gesetz über den Finanzausgleich zwischen Bund und Ländern (Finanzausgleichsgesetz – FAG) www.gesetze-im-internet.de/finausglg_2005/BJNR395600001.html
FAG (Bayern)	Bayerisches Gesetz über den Finanzausgleich zwischen Staat, Gemeinden und Gemeindeverbänden (Bayerisches Finanzausgleichsgesetz – BayFAG) www.gesetze-bayern.de/Content/Document/BayFAG/true
ff.	folgende, fortlaufende
Finanzausgleichsänderungsgesetz	Gesetz zur Änderung des Bayerischen Finanzausgleichsgesetzes und der Bayerischen Durchführungsverordnung Finanzausgleichsgesetz (Finanzausgleichsänderungsgesetz) www.verkuendung-bayern.de/gvbl/2019-302/

FiskalVtrUmsG	Gesetz zur innenstaatlichen Umsetzung des Fiskalvertrags vom 15. Juli 2013 www.bgbl.de
FFH-Gebiete	Fauna-/Flora-/Habitat-Gebiete entsprechend EU-RICHTLINIE 2013/17/EU (basierend auf Richtlinie 92/43/EWG) www.ffh-gebiete.de/
FGG	Gesetz über die Angelegenheiten der freiwilligen Gerichtsbarkeit außer Kraft getreten 01.09.2009
FlurbG	Flurbereinigungsgesetz (FlurbG) www.gesetze-im-internet.de/flurbg/
FNP	Flächennutzungsplan (Bauflächen s. Abkürzungen in der BauNVO)
GBO	Grundbuchordnung www.gesetze-im-internet.de/gbo/
GeschO	Geschäftsordnung Geschäftsordnung Muster (GOM) a) Geschäftsordnungsmuster des Bayerischen Gemeindetags für den Gemeinderat – Marktgemeinderat – Stadtrat veröffentlicht in BayGT 3/2020 www.bay-gemeindetag.de/verbandszeitschrift/zeitschriften-2020/ b) Mustergeschäftsordnung des Bayerischen Landkreistags zu beziehen über den Bayerischen Landkreistag www.bay-landkreistag.de
GewStG	Gewerbesteuergesetz (GewStG) i www.gesetze-im-internet.de/gewstg/
GFRG/GemFinRefG	Gesetz zur Neuordnung der Gemeindefinanzen (Gemeindefinanzreformgesetz) www.gesetze-im-internet.de/gemfinrefg/GemFinRefG.pdf
GG	Grundgesetz für die Bundesrepublik Deutschland www.gesetze-im-internet.de/gg/
ggf.	gegebenenfalls

GLKrWG	Gesetz über die Wahl der Gemeinderäte, der Bürgermeister, der Kreistage und der Landräte (Gemeinde- und Landkreiswahlgesetz – GLKrWG) www.gesetze-bayern.de/Content/Document/BayGLKrWG
GmbH	Gesellschaft mit beschränkter Haftung
GmbHG	Gesetz betreffend die Gesellschaften mit beschränkter Haftung (GmbHG) www.gesetze-im-internet.de/gmbhg/
GO	Gemeindeordnung für den Freistaat Bayern (Gemeindeordnung – GO) www.gesetze-bayern.de/Content/Document/BayGO
GrEStG	Grunderwerbsteuergesetz (GrEStG) www.gesetze-im-internet.de/grestg_1983/
GrKrV	Verordnung über die Aufgaben der Großen Kreisstädte (GrKrV) www.gesetze-bayern.de/Content/Document/BayGrKrV
GRM	Gemeinderatsmitglied
GrStG	Grundsteuergesetz (GrStG) www.gesetze-im-internet.de/grstg_1973/
GSG	Gesetz zum Schutz der Gesundheit (Gesundheitsschutzgesetz – GSG) www.gesetze-bayern.de/Content/Document/BayGSG
GVBl.	Bayerisches Gesetz- und Verordnungsblatt www.verkuendung-bayern.de/gvbl
Haushaltssatzung	Verbindliche Muster Download unter www.verkuendung-bayern.de/amtsblatt/dokument/allmbl-2018-5-282/
HGrG	Gesetz über die Grundsätze des Haushaltsrechts des Bundes und der Länder (Haushaltsgrundsätzegesetz – HGrG) www.gesetze-im-internet.de/hgrg/
i.d.F.	in der Fassung

IMK	Innenministerkonferenz
i.V.m.	in Verbindung mit
KAG	Kommunalabgabengesetz (KAG) www.gesetze-bayern.de/Content/Document/BayKAG
KiföG	Richtlinie zur Förderung der Betriebskosten von Plätzen für Kinder unter drei Jahren in Kindertageseinrichtungen und in Tagespflege (U3-Bundesmittelrichtlinie); Bekanntmachung des Bayerischen Staatsministeriums für Arbeit und Sozialordnung, Familie und Frauen vom 28. Oktober 2009 www.gesetze-bayern.de/Content/Document/BayVwV232231
KLR	Kosten- und Leistungsrechnung
KommHV-Doppik	Verordnung über das Haushalts-, Kassen- und Rechnungswesen der Gemeinden, der Landkreise und der Bezirke nach den Grundsätzen der doppelten kommunalen Buchführung (Kommunalhaushaltsverordnung-Doppik – KommHV-Doppik) www.gesetze-bayern.de/Content/Document/BayKommHVDoppik (Begriffsbestimmungen s. § 98)
KommHV-Kameralistik	Verordnung über das Haushalts-, Kassen- und Rechnungswesen der Gemeinden, der Landkreise und der Bezirke nach den Grundsätzen der Kameralistik (Kommunalhaushaltsverordnung – Kameralistik – KommHV-Kameralistik) www.gesetze-bayern.de/Content/Document/BayKommHV (Begriffsbestimmungen s. § 87)
KommPrR	Kommunaler Produktrahmen Bayern
KommZG	Gesetz über kommunale Zusammenarbeit (KommZG) www.gesetze-bayern.de/Content/Document/BayKommZG
Kostenrichtwerte	aktuell gültige Kostenrichtwerte www.stmfh.bayern.de/kommunaler_finanzausgleich/hochbauten/
KUV	Verordnung über Kommunalunternehmen (KUV) www.gesetze-bayern.de/Content/Document/BayKUV

LEP	Landesentwicklungsprogramm Bayern – geregelt in der Verordnung über das Landesentwicklungsprogramm Bayern www.gesetze-bayern.de/Content/Document/BayLEP
LKrO	Landkreisordnung für den Freistaat Bayern (Landkreisordnung – LKrO) www.gesetze-bayern.de/Content/Document/BayLKrO
LPartG	Gesetz über die Eingetragene Lebenspartnerschaft (Lebenspartnerschaftsgesetz – LPartG) www.gesetze-im-internet.de/lpartg/
LPlG	Landesplanungsgesetz (in Bayern: Bayerisches Landesplanungsgesetz – BayLPlG) www.gesetze-bayern.de/Content/Document/BayLplG
LStVG	Gesetz über das Landesstrafrecht und das Verordnungsrecht auf dem Gebiet der öffentlichen Sicherheit und Ordnung (Landesstraf- und Verordnungsgesetz – LStVG) www.gesetze-bayern.de/Content/Document/BayLStVG
MTO	Medium-Term-Objectiv
NKF	Neues kommunales Finanzmanagement
Nr.	Nummer
ÖPNV	Öffentlicher Personennahverkehr
OLG	Oberlandesgericht
OVG	Oberverwaltungsgericht
Richtwerte	s. Kostenrichtwerte
ROG	Raumordnungsgesetz (ROG) www.gesetze-im-internet.de/rog_2008/BJNR298610008.html
S.	Seite

s.	siehe
SGB	Sozialgesetzbuch (SGB)
SBG I bis SGB XII	www.gesetze-im-internet.de/sgb_1/index.html www.gesetze-im-internet.de/sgb_12/index.html
SitzVergV	Verordnung über die Gewährung einer Vergütung für die Teilnahme an Sitzungen kommunaler Vertretungsorgane und ihrer Ausschüsse (Sitzungsvergütungsverordnung – SitzVergV) www.gesetze-bayern.de/Content/Document/BaySitzVergV
StGB	Strafgesetzbuch (StGB) www.gesetze-im-internet.de/stgb
StPO	Strafprozessordnung (StPO) www.gesetze-im-internet.de/stpo/
StWG	Gesetz zur Förderung der Stabilität und das Wachstums der Wirtschaft (StWG) www.gesetze-im-internet.de/stabg/BJNR005820967.html
TOP	Tagesordnungspunkt
u.a.	unter anderem
UVP	Umweltverträglichkeitsprüfung
UVPG	Gesetz über die Umweltverträglichkeitsprüfung (UVPG) www.gesetze-im-internet.de/uvpg/
Vertrag über…	Stabilität, Koordinierung und Steuerung in der Wirtschafts- und Währungsunion vom 2. März 2012 www.bundesfinanzministerium.de/Content/DE/Downloads/2013-04-19-fiskalvertrag-deutsche-fassung.pdf?__blob=publicationFile&v=4
VG	Verwaltungsgericht
VGem	Verwaltungsgemeinschaft

VGemO	Verwaltungsgemeinschaftsordnung für den Freistaat Bayern (Verwaltungsgemeinschaftsordnung – VGemO) www.gesetze-bayern.de/Content/Document/BayVGemO
VGH	Bayerischer Verwaltungsgerichtshof
vgl.	vergleiche
VVKommHSyst	Vorschriften über die kommunale Haushaltssystematik nach den Grundsätzen der Kameralistik (VVKommHSyst-Kameralistik) www.gesetze-bayern.de/Content/Document/BayVV_2023_I_2281
VwGO	Verwaltungsgerichtsordnung (VwGO) www.gesetze-im-internet.de/bundesrecht/vwgo/
VwVfG	Verwaltungsverfahrensgesetz (VwVfG) www.gesetze-im-internet.de/vwvfg/
VwZVG	Bayerisches Verwaltungszustellungs- und Vollstreckungsgesetz (VwZVG) www.gesetze-bayern.de/Content/Document/BayVwZVG
WertR91	Wertermittlungsrichtlinien 1991
WHG	Wasserhaushaltsgesetz vom 31. Juli 2009 www.gesetze-im-internet.de/whg_2009/
WkkV	Verordnung über die Wirtschaftsführung der kommunalen Krankenhäuser (WkkV) www.gesetze-bayern.de/Content/Document/BayWkKV
z.B.	zum Beispiel
ZPO	Zivilprozessordnung (ZPO) www.gesetze-im-internet.de/zpo/

Impressum

ISBN:	978-3-88795-580-9
Herausgeber:	Copyright 2020, Hanns-Seidel-Stiftung e.V. Lazarettstraße 33, 80636 München Tel.: +49 (0)89/1258-0 E-Mail: info@hss.de, Online: www.hss.de
Vorsitzender:	Markus Ferber, MdEP
Generalsekretär:	Oliver Jörg
Leiterin des Instituts für Politische Bildung:	Stefanie von Winning
Leiter Kommunikation:	Thomas Reiner
Redaktion:	Hubertus Klingsbögl (V.i.S.d.P.)
Verfasser:	Emil Schneider (Teil A), Marcus Dietrich und Christian Dülk (Teil B)
Redaktionsschluss:	Februar 2020
Umschlaggestaltung:	formidee, München
Druck:	Druckerei Joh. Walch, Augsburg
Bildnachweis:	Titelfoto: Gina Sanders/Adobe Stock

Alle Rechte, insbesondere das Recht der Vervielfältigung, Verbreitung sowie Übersetzung, vorbehalten. Kein Teil dieses Werkes darf in irgendeiner Form (durch Fotokopie, Mikrofilm oder ein anderes Verfahren) ohne schriftliche Genehmigung der Hanns-Seidel-Stiftung e.V. reproduziert oder unter Verwendung elektronischer Systeme verarbeitet, vervielfältigt oder verbreitet werden. Das Copyright für diese Publikation liegt bei der Hanns-Seidel-Stiftung e.V. Namentlich gekennzeichnete redaktionelle Beiträge geben nicht unbedingt die Meinung des Herausgebers wieder.

Hanns Seidel Stiftung

Institut für Politische Bildung

Kommunalpolitik erfasst den unmittelbaren Lebensraum der Menschen. Weil diese Politik als Dienst an der Heimat verstanden wird, haben die Bürgerinnen und Bürger ein großes Interesse an transparenten Entscheidungsprozessen.

Politik auf allen Ebenen lebt von der aktiven Mitgestaltung. Eine funktionierende Demokratie braucht den Dialog ebenso wie die sachkundige Entscheidung mit engagierter Gestaltung.

Die kommunalpolitischen Leitfäden sollen den Mandatsträgern Hilfestellung bei der Erfüllung ihrer ehrenamtlichen Aufgabe geben und dem interessierten Bürger das Nachvollziehen von demokratischen Entscheidungen erleichtern. Sie liefern Know-how für die aktive Mitgestaltung der Kommunalpolitik durch engagierte Staatsbürger. Sie sollen zum politischen Engagement anregen, zur eigenständigen Entscheidung anleiten, den in der Demokratie wichtigen kritisch-konstruktiven Dialog fördern.

In dieser Reihe erschienene Bände:

Band 1 Rechtliche Grundlagen kommunaler Selbstverwaltung
Band 2 Baurecht in der Gemeinde
Band 3 Grundlagen kommunaler Haushaltsführung
Band 4 Rechnungsprüfung

Hanns-Seidel-Stiftung e.V.
Institut für Politische Bildung
Lazarettstr. 33 | 80636 München
+49 (0)89 12 58-0
ipb@hss.de
www.hss.de

BNr. 0360-2003