

# Doppischer Gemeindefinanzbericht

## *Projekt der Bertelsmann Stiftung*

*Prof. Edmund Fischer, Professur für öffentliche Betriebswirtschaftslehre an der Hochschule Kehl*

Stand: Januar 09

### **Gliederung**

- 1 Ziel der Untersuchung**
- 2 Abgrenzung des Untersuchungsgegenstandes**
- 3 Aktuelle Rahmenbedingungen der Untersuchung**
- 4 Konzeptionelle Überlegungen**
- 5 Bestandsaufnahme und Auswertung ausgewählter Kennzahlensysteme**
- 6 Vorschlag eines Kennzahlensets**
- 7 Weitere Entwicklungsschritte**
- 8 Resumee**

## 1 Ziel der Untersuchung

Ziel ist die Erarbeitung eines „doppischen Kennzahlensets“, auf dessen Grundlage die (aktuelle und absehbare) finanzielle Leistungsfähigkeit deutscher Kommunen (Städte, Gemeinden, Landkreise) beurteilt werden kann.

Das zu erarbeitende Kennzahlenset soll die Entwicklung

- örtlicher Kennzahlensets zur Beurteilung der finanziellen Situation einer einzelnen Kommune sowie
- eines überörtlichen Kennzahlensets zum Zwecke der interkommunalen Vergleichbarkeit

befördern und unterstützen.

Das Kennzahlenset richtet sich in erster Linie an Politiker. Daneben ist die interessierte Öffentlichkeit (Bürgerschaft, Presse) angesprochen.

Im Fokus dieser Adressaten sollen die Zielsetzung der

- „intergenerativen Gerechtigkeit“ (Verschuldung) als auch der
- „aktuellen Generationengerechtigkeit“ (Belastung mit Steuern und Abgaben)

gesehen werden.

„Intergenerative Gerechtigkeit“ und „aktuelle Generationengerechtigkeit“ sind Zielsetzungen, die seit langem (eher schlagwortartig) im Zentrum vielfältiger politischer und öffentlicher Diskussion zu finden sind. Gleichwohl bleiben sie häufig wenig konkret. Die Diskussion um die Reform des öffentlichen Haushalts- und Rechnungswesens wurde von Beginn an unter diesen Zielsetzungen geführt.

Ein neues öffentliches Haushalts- und Rechnungswesen kann diese Ziele befördern. In dem Maße, in dem es gelingt, diesen möglichen Beitrag deutlich zu machen, steigt die Erwartung, dass Politik und Öffentlichkeit das Reformfeld Haushalts- und Rechnungswesen stärker als bislang wahrnehmen.

In diesem Sinne soll das vorliegende Kennzahlenset Anregung für die Entwicklung neuer Gemeindefinanzberichte sowohl auf örtlicher als auch auf überörtlicher Ebene geben.

## 2 Abgrenzung des Untersuchungsgegenstandes

Die Basis des Kennzahlensets bilden die drei Elemente des Neuen kommunalen Haushalts- und Rechnungswesens: Bilanz, Ergebnis- und Finanzrechnung.

Dieser Untersuchung liegt mithin eine retrospektive Betrachtung der Jahresabschlüsse (Jahresrechnungen) des abgelaufenen Jahres zugrunde. Damit ist die (prospektive) Analyse der Finanzlage unter Hinzuziehung der Daten des Haushaltsplanes (Ergebnis- und Finanzplan; ggf. Planbilanz) und der mittelfristigen Finanzplanung nicht Gegenstand dieser Untersuchung.

Das zu bearbeitende Kennzahlenset bezieht ausschließlich die Kernverwaltung in ihrer Gesamtheit ein.

Dies impliziert, dass

- kommunale Beteiligungen (Eigengesellschaften, Eigenbetriebe und sonstige Beteiligungen) in dieser Untersuchung nicht berücksichtigt werden. Regelungen für die Konsolidierung kommunaler Jahresabschlüsse liegen zum Zeitpunkt der Untersuchung nicht vor. Es ist derzeit davon auszugehen, dass erste Regelungen frühestens in 2009 (zunächst für Nordrhein-Westfalen) vorliegen. Konsolidierte Jahresabschlüsse sind mithin in nennenswertem Umfang nicht vor dem Jahr 2010 zu erwarten.
- Teilabschlüsse (Teilergebnis- oder Finanzrechnung) nicht betrachtet werden. Die produkt(bereichs)orientierte Bildung von Kennzahlen ist mithin nicht Gegenstand der Untersuchung.

Das zu bearbeitende Kennzahlenset stellt ausdrücklich auf die Informationsbedürfnisse der Politik und der interessierten Öffentlichkeit (Bürgerschaft, Presse) ab. Es richtet sich mithin ausdrücklich nicht an die Gruppe der verwaltungs**internen** Adressaten, die Verwaltungsführung, sondern mit der Politik und der interessierten Öffentlichkeit an verwaltung**sexterne Adressaten**.

Diese Gruppe der externen Adressaten ist weiterhin abzugrenzen gegenüber weiteren externen Adressaten, mit möglicherweise anderen Informationsanforderungen. So zählen etwa Kreditgeber (ratingrelevante Kennzahlen), die überörtliche Prüfung oder die kommunalen Spitzenverbände, für die beispielsweise Kennzahlen begründenden Charakter etwa für Mittelzuweisungen im Rahmen des Länderfinanzausgleichs (FAG Mittel) haben können, nicht zum engeren Adressatenkreis des hier zu entwickelnden Kennzahlensets.

### 3 Aktuelle Rahmenbedingungen der Untersuchung

Die Reform des kommunalen Haushaltsrechts ist bundesweit in vollem Gange. Neben unterschiedlichen Rechnungssystemen (Doppik, Kameralistik, erweiterte Kameralistik) gibt es eine Vielzahl abweichender länderspezifischer Vorschriften insbesondere zu Ansatz- und Bewertungsvorschriften für das Rechnungswesen.

Unterschiedliche Ansatzvorschriften führen beispielsweise dazu, dass Kennzahlen, die auf das realisierbare Vermögen abstellen, mangels gesonderten Ausweises dieser Vermögensgruppe nicht in jedem Bundesland ermittelt werden können. Unterschiedliche Bewertungsvorschriften führen etwa dazu, dass Kennzahlen, die entweder auf das Anlagevermögen oder auf die Abschreibungen abstellen, aufgrund unterschiedlicher Bewertungsregeln für das Anlagevermögen nicht ohne weiteres bundeslandübergreifend verglichen werden können.

Für einen (landesspezifisch unterschiedlich geregelten) mehrjährigen Übergangszeitraum haben die Kommunen die Möglichkeit, auf das neue Rechnungswesen umzusteigen. In dieser Zeit werden zahlreiche Kommunen noch nicht das doppelte Rechnungswesen eingeführt haben. Die erforderliche Datenbasis entsteht mithin erst im Verlauf der kommenden Jahre.

Hierdurch ist eine einheitliche Ermittlung und Interpretation von Kennzahlen deutlich erschwert – wenn nicht auf absehbare Zeit unmöglich. Dies kann in nicht wenigen Fällen ebenso zu unterschiedlichen Beurteilungen einzelner (identischer) Kennzahlen führen.

Eine besondere Problemlage ergibt sich in Bezug auf die Datenerhebung und -gewinnung. Die statistischen Landesämter erheben nach dem derzeit gültigen Personal- und Finanzstatistikgesetz kamerale Daten. Angepasste (doppelte) Finanzstatistikgesetze in den Ländern existieren derzeit nicht. Daten, die etwa in Nordrhein-Westfalen von doppelt rechnenden Kommunen geliefert werden, werden in kamerale Daten überführt.

Auf Grund der unterschiedlichen Entwicklungen des öffentlichen Haushalts- und Rechnungswesens in Bund, Ländern und Kommunen ist die Erhebung doppelter Daten seitens der statistischen Ämter auf absehbare Zeit nicht zu erwarten. Insofern ist jeder Versuch, ein aussagefähiges Kennzahlenset zu entwickeln, welches aus Daten der Finanzstatistik gespeist wird, derzeit nicht Erfolg versprechend.

## 4 Konzeptionelle Überlegungen

Das zu erarbeitende Kennzahlenset soll in konzentrierter Form über die aktuelle (stichtagsbezogene) finanzielle Situation der Kommune Auskunft geben. Es soll darüber hinaus (erste) Hinweise auf die Entwicklung der finanziellen Situation in der Zukunft geben.

Die einzelnen Kennzahlen sind nicht überschneidungsfrei. Sie stehen auch nicht in einem eindeutigen Überordnungs- und Zuordnungszusammenhang (Kennzahlensystem). Es sind Kennzahlen, die allesamt auf hoch aggregierter Ebene als Kern- oder Schlüsselkennzahlen für den beschriebenen Adressatenkreis von Interesse sein können, um sich ein Bild von der aktuellen und zukünftigen wirtschaftlichen Lage einer Kommune zu machen.

Hierbei stehen auch in einem ressourcenverbrauchsorientierten (auf Aufwendungen und Erträgen basierenden) Rechnungswesen finanzwirtschaftliche Informationen im Mittelpunkt des Interesses. Dies steht nicht im Widerspruch zueinander. Vielmehr ist die dauerhafte Leistungsfähigkeit (in quantitativer und qualitativer Hinsicht) einer Gebietskörperschaft alleine durch die Schaffung und Aufrechterhaltung finanzwirtschaftlicher Spielräume gesichert.

Das ressourcenverbrauchsorientierte Rechnungswesen bietet hierzu mehr Informationen als das rein zahlungsorientierte Rechnungswesen. Das ressourcenverbrauchsorientierte Rechnungswesen bietet darüber hinaus Informationen zur Beurteilung einer wirtschaftlichen Verwaltungsführung. Diese sind für (kurzfristige) interne Steuerungszwecke unentbehrlich. Sie sind jedoch nicht primär Gegenstand der hier anzustellenden Betrachtungen. Sie können jedoch bei weitergehender Betrachtung den hier vorgeschlagenen Kennzahlen zugeordnet werden. Sie führen zu weiterer Spezifizierung der vorgeschlagenen Kennzahlen und damit zur Entwicklung von Kennzahlensystemen im beschriebenen Sinne.

Die finanzwirtschaftliche Situation der Kommunen kann nach neuem Haushaltsrecht durch Informationen und Kennzahlen über die Vermögens-, Schulden-, Ergebnis- und Finanzlage abgebildet werden. Aufgrund dieser systematischen Unterteilung werden ausschließlich Kennzahlen betrachtet, die aus dem kommunalen, doppischen Rechnungssystem auf Basis der sog. „Drei-Komponenten-Rechnung“ abgeleitet werden können.

Entsprechend der primären Interessenlage der hier unterstellten Adressaten sollen Kennzahlen ermittelt werden, die eine Einschätzung der Zielerreichung der „intergenerativen Gerechtigkeit“ (Verschuldung) sowie der „aktuellen Generationengerechtigkeit“ (Belastung mit Steuern und Abgaben) ermöglichen. Die Kennzahlen können dabei derart bestimmt sein, dass sie

- (unmittelbare) Rückschlüsse auf im Rechnungsjahr eingetretene Ereignisse geben, die diese Ziele im Rechnungsjahr (positiv oder negativ) beeinflusst haben oder
- (mittelbare) Schlüsse auf im Rechnungsjahr eingetretene Ereignisse geben, die diese Ziele voraussichtlich in Folgejahren (positiv oder negativ) beeinflusst können.

Zu berücksichtigen ist, dass die sehr weit reichenden Zielsetzungen dem Grunde nach mehrperiodisch ausgerichtet sind. Die intergenerative Zielsetzung bezieht sich gar auf eine „Mehr-Generationen-Perspektive“. „Intergenerative Gerechtigkeit“ bedarf der Konkretisierung. Im Rechnungskonzept erfolgt diese Konkretisierung durch das Prinzip der „interperiodischen Gerechtigkeit“. Diese bezieht sich auf den Betrachtungszeitraum eines Rechnungs- oder Haushaltsjahres und erfordert grundsätzlich den Ausgleich von Ressourcenverbrauch durch Ressourcenaufkommen in der betreffenden Periode, also den Ausgleich der Ergebnisrechnung eines Jahres.

In einem ersten Schritt ist zu überlegen, welche Kennzahlen den hier verfolgten Zweck bestmöglich unterstützen können. Möglichst sollten die Daten hierbei von den statistischen Landesämtern erhoben und zur Verfügung gestellt werden.

Hierbei ist jedoch zu berücksichtigen, dass zum derzeitigen Zeitpunkt den statistischen Landesämtern derartige Daten nicht vorliegen, bzw. noch nicht abschließend geklärt ist, welche Daten die statistischen Landesämter zukünftig erheben werden. Zu beachten ist auch, dass die Daten der statistischen Landesämter regelmäßig im März eines Jahres für das vorletzte Rechnungsjahr zur Verfügung stehen.

Es ist weiter zu berücksichtigen, dass aufgrund der Heterogenität der Haushaltsrechtsentwicklungen länderübergreifend vergleichbare Kennzahlen in einem ersten Schritt nicht zu generieren sind. Hier wäre ggf. in einem weiteren Schritt zu untersuchen, ob und inwieweit „Umrechnungsformeln“ gefunden werden können, um abweichende Ansatz- oder Bewertungsvorschriften in einzelnen Bundesländern vergleichbar zu machen.

Günstigstenfalls kann somit das hier vorgestellte Kennzahlenset Anregungen hinsichtlich der Klärung der statistischen Anforderungen geben. Es kann vielleicht auch einen Beitrag zur Harmonisierungsdiskussion der länderspezifischen Regelungen leisten. Dass diese Diskussion nach einigen Jahren unterschiedlicher Haushalts- und Rechnungslegungspraxis in den Ländern kommen wird, dürfte absehbar sein.

## **5 Bestandsaufnahme und Auswertung ausgewählter Kennzahlensysteme**

In die Untersuchung einbezogen werden die folgenden Kennzahlensysteme, die derzeit die Fachdiskussion zur Praxis des Neuen Kommunalen Haushalts- und Rechnungswesens dominieren:

### **Kennzahlensystem des Deutschen Städtetages**

Schlüsselkennzahlen im doppischen Haushalts- und Rechnungswesen aus verbandspolitischer Sicht; Vorbericht für die 153. Sitzung des Finanzausschusses am 26./27. April 2007

### **Kennzahlensystem Projekt „Neues Kommunales Finanzmanagement – NKF“ Nordrhein-Westfalen / Gemeindeprüfungsanstalt NW**

Innenministerium des Landes Nordrhein-Westfalen, NKF-Handreichung für Kommunen, 3. Teil „Kennzahlen und Ausblick“, 2. Auflage, Düsseldorf 2006

Innenministerium des Landes Nordrhein-Westfalen, Kommunales Haushaltsrecht NKF – Kennzahlenset Nordrhein-Westfalen (NKF-Kennzahlen), RdErl. des IM v. 19.02.2008

### **Kennzahlensystem der Fa. arf**

In: Controlling und Rechnungswesen in der öffentlichen Verwaltung, hrsg. Von G. Meurer und G. Stephan, Loseblattwerk, Gruppe 2, S. 513 ff.

### **Kennzahlensystem Stadt Salzgitter**

In: KGSt-Sonderdruck, Mai 2006

### **Kennzahlensystem Verband der öffentlichen Banken**

Kommunen auf dem Weg in die Doppik – Öffentliche Banken als Wegbegleiter, Broschüre zur Veranstaltung des VOEB am 9. Juni 2008 in Berlin

Diese Kennzahlensysteme sind in der Anlage zu diesem Papier im Überblick zusammengefasst dargestellt. Gemeinsames Merkmal der unterschiedlichen Systeme ist die Unterteilung in die Gruppen

- Kennzahlen zum Ergebnis/zur Ergebnisstruktur
- Kennzahlen zu Verschuldung, Finanzierung und Liquidität
- Kennzahlen zu Vermögen und Investition
- Kennzahlen zur Eigenkapitalausstattung

Der Schwerpunkt der Kennzahlenbildung liegt dabei (fast) durchgehend im Bereich der Kennzahlen zu „Ergebnis und zur Ergebnisstruktur“.

Lediglich der Vorschlag des Verbandes öffentlicher Banken legt den Schwerpunkt auf die Bereiche „Verschuldung, Finanzierung und Liquidität“ sowie „Vermögen und Investition“. Offenkundig steht hierbei im Mittelpunkt des Interesses die Beurteilung der Kreditfähigkeit der Kommune.

In gleicher Weise bilden die Kennzahlen zu dem Bereich „Verschuldung, Finanzierung, Liquidität“ einen Schwerpunkt in den Konzepten der arf und der Stadt Salzgitter. Diese Schwerpunktsetzung lässt vermuten, dass in diesen beiden Konzepten in besonderer Weise Kennzahlen für das interne Finanz- und Liquiditätsmanagement unter Berücksichtigung der Steuerungsinteresses des für den Finanzen Verantwortlichen (Kämmerer) im Blickfeld stehen.

Fasst man in der Gesamtschau zusammen, welche Kennzahlen in allen vorliegenden Konzepten (nahezu) durchgängig vorkommen, ergibt sich folgendes Bild:

- Kennzahlen zum **Ergebnis/zur Ergebnisstruktur (E)**
  - Steuerquote (Steuererträge / Erträge *gesamt oder ordentlich*)
  - Zuwendungsquote (Erträge aus Zuwendungen / Erträge *gesamt oder ordentlich*)
  - Zinslastquote (Zinsaufwendungen / Aufwendungen *gesamt oder ordentlich*)
  - Personalaufwandsquote (Personalaufwendungen / Aufwendungen *gesamt oder ordentlich*)
  - Transferaufwandsquote (Transferaufwendungen / Aufwendungen *gesamt*)
  - Umlagelastquote (Umlageaufwendungen / Aufwendungen *gesamt oder ordentlich*)
- Kennzahlen zu **Verschuldung, Finanzierung und Liquidität (V, F, L)**
  - Cash Flow (unterschiedliche Varianten)
  - Dynamischer Verschuldungsgrad ( Nettoverschuldung / Cash Flow)
- Kennzahlen zu **Vermögen und Investition (V, I)**
  - ohne erkennbare Schwerpunkte*
- Kennzahlen zur **Eigenkapitalausstattung (EK)**
  - Eigenkapitalquote (*Definition variiert deutlich*)
  - Eigenkapitalreichweite (*Eigenkapital / negatives Jahresergebnis*)



Die so bezeichneten 9 Kennzahlen scheinen damit derzeit im Mittelpunkt des Interesses zu stehen. Dies ist zunächst ein rein empirischer Befund. Ob diese Kennzahlen tatsächlich geeignet erscheinen, die hier verfolgte Zwecksetzung zu erreichen, ist kritisch zu hinterfragen. Jedenfalls kann bei diesen Kennzahlen angenommen werden, dass sie auf eine breite Akzeptanz in der Diskussion stoßen.

Eine breite Akzeptanz wiederum kann eine rasche Anwendung befördern. Die verbreitete Erhebung einheitlicher Kennzahlen wiederum ist Voraussetzung für aussagefähige interkommunale Vergleiche.

Generell ist zu den genannten Kennzahlensets folgendes kritisch anzumerken:

- Kennzahlen, die auf die Eigenkapitalquote abstellen, erscheinen für sich genommen - mit Blick auf die hier verfolgten Erkenntnisziele - nicht aussagefähig. Die Bilanzposition „Eigenkapital“ als Residualgröße zwischen Vermögen und Schulden gibt keine Auskunft, ob eine Kommune im Sinne intergenerativer oder generationenbezogener Gerechtigkeit „gut aufgestellt“ ist. Im Zweifel kann eine Kommune, die mit einem geringen oder gar negativen Eigenkapital starten muss, bezogen auf diese beiden Ziele, besser aufgestellt sein als eine Kommune mit einem „zufällig“ (aufgrund von Ansatz- und Bewertungsregeln) hohen Eigenkapital. Durch die unterschiedlichen Ansatz- und Bewertungsvorschriften haben zudem derartige Eigenkapitalquoten auch für den interkommunalen Vergleich keine Aussagekraft.
- Kennzahlen, die auf die Bilanzsummen abstellen, sind aus den gleichen Gründen wenig geeignet, Hinweise zu den hier verfolgten Erkenntniszielen zu geben.

Es wird im Folgenden ein Set von 10 „Kern“-Kennzahlen vorgeschlagen. An den Stellen, an denen, bedingt durch länderspezifische Regelungen, Erhebungsschwierigkeiten ergeben oder diese sich abzeichnen, wird hierauf hingewiesen.

Keinesfalls soll aufgrund aktueller oder sich abzeichnender unterschiedlicher Datengrundlagen auf die Formulierung von Kennzahlen verzichtet werden, sofern diese Kennzahlen einen wesentlichen Beitrag zur Beurteilung der hier verfolgten Ziele leisten können und/oder deren (originäre) Ermittlung aufgrund der sich entwickelnden Datenlage möglich erscheint.

## 6 Vorschlag eines Kennzahlensets

Einige grundsätzliche Hinweise seien vorangestellt:

- Kennzahlen können nur so aussagefähig sein, wie die Daten, die ihnen zugrunde liegen.
- Identische Kennzahlen und Kennzahlenwerte aus unterschiedlichen Datengrundlagen führen – für sich genommen – zu nicht sinnvollen Aussagen. Fehlinterpretationen bzw. Fehlschlüsse sind nicht selten die Folge.
- Bundesweite Kennzahlenvergleiche erfordern in den unterschiedlichen Bundesländern einheitliche Kontenpläne mit einheitlichen Zuordnungsvorschriften. Gegenwärtig ist dies nicht der Fall.

Bereits die Innenministerkonferenz konnte sich nur auf zwei (alternative) Kontenrahmen verständigen. Der Kontenrahmen 1 enthält je zwei Kontenklassen für Aktiva und Passiva, Ergebnis- und Finanzrechnung sowie je eine Klasse für Abschlussbuchungen und die KLR. Im Unterschied dazu sieht der Kontenrahmen 2 nur drei Kontenklassen für die Bilanz, dafür aber drei Kontenklassen für die Ergebnisrechnung vor, die sich in ordentliche Erträge, ordentliche Aufwendungen und außerordentliche Erträge und Aufwendungen aufteilt.

- Diese Aspekte sind bei der Beurteilung dieses Kennzahlensets zu beachten. Gelöst werden können die hieraus resultierende Probleme mit dem hier vorgeschlagenen Kennzahlenset nicht.
- Das hier vorgeschlagene Kennzahlenset verfolgt auch den Zweck, für wichtig erachtete Informationen des neuen öffentlichen Rechnungswesens (nochmals) in das Blickfeld zu rücken. Unterschiedliche Regelungen in den Bundesländern, die etwa dazu führen, dass bestimmte Kennzahlen aufgrund fehlender Datengrundlagen nicht oder nur mit zusätzlich zu erhebenden Daten abgebildet werden können, sollten die Diskussion um das „beste“ System befördern. Mit einem Ziel: Vereinheitlichung der Systeme.

<b>Kennzahl</b>	Eigenkapital Veränderungsrate (EKVR)  <b>EK</b>
<b>Ermittlung</b>	EK aktuelles Jahr / EK Eröffnungsbilanz  (1)  Einzubeziehen sind die Teile des Eigenkapitals, die nicht zweckgebunden sind und nicht aufgrund besonderer Sachverhalte (Investitionszuweisungen) oder bilanzierungs-technischer Besonderheiten (Bewertungsrücklage) gebildet wurden. Einzubeziehen sind mithin: Allgemeine Rücklage (NW) Ausgleichsrücklage (NW) oder Basis Reinvermögen (NS) Rücklagen ordentliches und außerordentliches Ergebnis (NS)
<b>Aussage</b>	Die EKVR zeigt an, wie sich das EK im Zeitablauf verändert.
<b>Hinweis auf:</b>	Die EKVR gibt Hinweise auf die Erreichung des Ziels der intergenerativen Gerechtigkeit. Hiernach ist mindestens der Erhalt des in der Eröffnungsbilanz ausgewiesenen Eigenkapitals zu fordern.  Dies gilt grundsätzlich auch für den Fall, in dem das in der Eröffnungsbilanz ausgewiesene Eigenkapital negativ ist.  Verringerungen des EK im Zeitablauf resultieren aus defizitären Ergebnisrechnungen. Die Kommunen leben von ihrer Substanz und damit auf Kosten nachfolgender Generationen.

Die EK Positionen sind länderbezogen sehr unterschiedlich formuliert. Während in NW die Sonderposten (für Investitionszuweisungen, Beiträge etc.) nicht unter der Position „Eigenkapital“ ausgewiesen sind, sind sie in Niedersachsen unter der sog. „Nettoposition“ ausgewiesen, die der Eigenkapitalposition grundsätzlich entsprechen soll:

Niedersachsen	Nordrhein-Westfalen
<b>Nettoposition</b> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Basis Reinvermögen</li> <li>• Rücklagen                             <ul style="list-style-type: none"> <li>- aus ordentlichem Ergebnis</li> <li>- aus außerordentlichem Ergebnis</li> </ul> </li> <li>Bewertungsrücklage</li> <li>Zweckgebundene Rücklagen</li> <li>Sonstige Rücklagen</li> <li>• Jahresergebnis</li> <li>• Sonderposten</li> <li>Investitionszuweisungen</li> <li>Beiträge</li> <li>Gebührenaussgleich</li> <li>Bewertungsausgleich</li> <li>Erhaltene Anzahlungen</li> <li>Sonstige</li> </ul>	<b>Eigenkapital</b> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Allgemeine Rücklage</li> <li>• Sonderrücklage</li> <li>• Ausgleichsrücklage</li> <li>• Jahresüberschuss</li> </ul>

<b>Kennzahl</b>	Ergebnis der Ergebnisrechnung  <b>E</b>
<b>Ermittlung</b>	Gesamterträge – Gesamtaufwendungen  (1)
<b>Aussage</b>	Die Kommune konnte im Haushaltsjahr ihre gesamten Aufwendungen durch die Erzielung von Erträgen decken.
<b>Hinweis auf:</b>	<p>Ein ausgeglichenes Gesamtergebnis zeigt an, dass die Kommune im Rechnungsjahr zur Deckung ihrer gesamten aktuellen Aufwendungen im Haushaltsjahr (ggf. unter Einbeziehung auch außerordentlicher Vorgänge wie Vermögensveräußerungen) in der Lage war.</p> <p>Die Betrachtung des Gesamtergebnisses gibt Hinweise auf die Erreichung des Zieles „aktuelle Generationengerechtigkeit“. Rückschlüsse auf das Ziel der „intergenerativen Gerechtigkeit“ ergeben sich hieraus nur bedingt. Dies liegt insbesondere an der Einbeziehung der Erträge aus dem Verkauf von Vermögen.</p> <p>(zu beachten: Vermögensveräußerungen wirken sich in Höhe der die Buchwerte übersteigenden Verkaufserlöse Ergebnis erhöhend aus; sie können sich jedoch im Falle von Verkaufspreisen unterhalb der Buchwerte Ergebnis mindernd auswirken).</p>

<b>Kennzahl</b>	Ordentliches Ergebnis  <b>E</b>
<b>Ermittlung</b>	Ordentliche Erträge - ordentliche Aufwendungen (einschl. Finanzerträge und –aufwendungen)  (1)  Das ordentliche Ergebnis in diesem Sinne enthält keine Erträge aus der Veräußerung von Vermögensgegenständen.  <i>Es ist zu beachten, dass etwa in NW derartige Erträge als ordentliche Erträge gelten. Sie sind in der Sammelposition „Sonstige ordentliche Erträge“ neben anderen Ertragspositionen ausgewiesen. In Niedersachsen gehören derartige Erträge zum außerordentlichen Ergebnis.</i>
<b>Aussage</b>	Die Kommune konnte im Haushaltsjahr die Aufwendungen aus der laufenden Verwaltungstätigkeit durch Erträge der laufenden Verwaltungstätigkeit (ohne die Veräußerung kommunalen Vermögens) decken.
<b>Hinweis auf:</b>	Ein ausgeglichenes ordentliches Ergebnis gibt Hinweis auf die aktuelle wirtschaftliche Leistungsfähigkeit im der Kommune im Geschäft der „laufenden Verwaltung“.  Es zeigt an, dass die Kommune zum Ausgleich des Haushalts auf Vermögensveräußerungen verzichten konnte.  Damit wird deutlich, dass die Kommune im Rechnungsjahr das vorhandene Nutzungspotential für zukünftige Generationen nicht verringert hat.  Ein positives Ergebnis deutet auf die Erreichung des Ziels der „intergenerativen Gerechtigkeit“ in der betreffenden Periode hin.  (5)

<b>Kennzahl</b>	Finanzergebnis aus laufender Verwaltungstätigkeit  <b>V, F, L</b>
<b>Ermittlung</b>	Einzahlungen aus laufender Verwaltungstätigkeit – Auszahlungen aus laufender Verwaltungstätigkeit (Finanzrechnung)  (1)
<b>Aussage</b>	Die Kommune konnte im Haushaltsjahr die Auszahlungen aus der laufenden Verwaltungstätigkeit durch Einzahlungen der laufenden Verwaltungstätigkeit (ohne die Aufnahme von Krediten) decken.
<b>Hinweis auf:</b>	<p>Ein ausgeglichenes Finanzergebnis aus laufender Verwaltungstätigkeit zeigt an, dass die Kommune zum Ausgleich der laufenden Zahlungsverpflichtungen auf die Aufnahme von neuen Krediten verzichten konnte.</p> <p>Damit wird deutlich, dass die Kommune den Handlungsspielraum für zukünftige Generationen nicht durch die Aufnahme von Krediten zur Finanzierung der laufenden Verwaltungstätigkeit verringert hat.</p> <p>Ein positives Finanzergebnis eröffnet die Möglichkeit, zukünftig notwendige Investitionen ganz oder zum Teil aus Eigenmitteln zu finanzieren</p> <p>Das Ziel der „intergenerativen Gerechtigkeit“ steht im Vordergrund dieser Kennzahl.</p> (5)

<b>Kennzahl</b>	Steuerquote  <b>E</b>
<b>Ermittlung</b>	(Steuern + ähnliche Abgaben) / Erträge gesamt * 100  (1)  Unter der Position „Steuern und ähnliche Abgaben“ sind zu erfassen: Grundsteuer, GewSt, Anteile an ESt und weitere kommunale Steuern sowie Fremdenverkehrs- oder Spielbankabgabe
<b>Aussage</b>	Die Steuerquote gibt an, ob und inwieweit sich die Kommune aus eigenen Steuermitteln (ohne Umlagen und Zuwendungen Dritter) finanzieren kann.
<b>Hinweis auf:</b>	<p>Eine hohe Steuerquote gibt Hinweise auf die „Steuerkraft“ der Kommune im Rechnungsjahr.</p> <p>Eine Kommune mit hoher Steuerkraft ist tendenziell auch in Zukunft weniger „verschuldungsanfällig“ als eine Kommune mit geringer Steuerkraft.</p> <p>Die Erledigung künftiger Aufgaben kann sie tendenziell eher aus eigener Kraft wahrnehmen.</p> <p>Die Abhängigkeit von externen Entwicklungen (FAG-Mittelzuweisungen etc.) ist tendenziell geringer.</p> <p>Andererseits sagt die Steuerquote etwas über die Belastung der aktuellen Generation mit Steuern aus.</p> <p>Vor allem im interkommunalen Vergleich kann dies Hinweise auf die Angemessenheit der Steuerbelastung der aktuellen Generation geben. Sie steht damit primär im Dienste der Beurteilung der aktuellen Generationengerechtigkeit.</p>

<b>Kennzahl</b>	Zinslastquote  <b>E</b>
<b>Ermittlung</b>	(Zinsen + sonstige Finanzaufwendungen) / Aufwendungen gesamt * 100  (1)
<b>Aussage</b>	Die Zinslastquote zeigt die anteilmäßige Belastung der Kommune mit Zinsaufwendungen und sonstigen Finanzaufwendungen an.
<b>Hinweis auf:</b>	<p>Die Zinslastquote gibt Hinweise auf das Ausmaß der anteiligen Belastung der Kommune durch in der Rechnungsperiode oder in Vorjahren aufgenommene Kredite.</p> <p>Hohe Zinslastquoten bedeuten eingeschränkte Handlungsmöglichkeiten der Kommune im Rechnungsjahr. Hohe Zinslastquoten geben Hinweise auf die eingeschränkte Erreichung des Zieles der aktuellen Generationengerechtigkeit.</p> <p>Sie deuten daneben auf eingeengte Handlungsspielräume der Kommune in der Zukunft hin. Hohe Zinslastquoten geben damit Hinweise auf die eingeschränkte Erreichung des Zieles der intergenerativen Generationengerechtigkeit.</p>



<b>Kennzahl</b>	Dynamischer Verschuldungsgrad  <b>V, F, L</b>
<b>Ermittlung</b>	(Verbindlichkeiten + Rückstellungen – realisierbares Vermögen) / Einzahlungsüberschuss aus laufender Verwaltungstätigkeit (aus der Finanzrechnung)
<b>Aussage</b>	Der dynamische Verschuldungsgrad zeigt an, in wie vielen Jahren eine Entschuldung möglich wäre, wenn alle disponiblen Mittel (Überschuss Finanzrechnung) ausschließlich zur Entschuldung eingesetzt würden.
<b>Kennzahl</b>	Teil-dynamischer Verschuldungsgrad  <b>V, F, L</b>
<b>Ermittlung</b>	(Verbindlichkeiten + Rückstellungen – realisierbares Vermögen) / Einzahlungsüberschuss aus laufender Verwaltungstätigkeit im Finanzplanungszeitraum(aus der Finanzrechnung) (2)
<b>Aussage</b>	Der teil-dynamische Verschuldungsgrad zeigt an, in welchem Maße eine Entschuldung im Finanzplanungszeitraum möglich wäre, wenn alle disponiblen Mittel in diesem Zeitraum (Überschuss Finanzrechnung) ausschließlich zur Entschuldung eingesetzt würden.
<b>Hinweis auf:</b>	Der dynamische Verschuldungsgrad gibt Hinweise auf den Grad der (Effektiv)Verschuldung und die Möglichkeit des Schuldenabbaus aus eigener Kraft (Eigenfinanzierungskraft).  Es wird die Möglichkeit der Veräußerung disponibler Vermögensteile einbezogen.  Unterstellt wird, dass der Überschuss der Finanzrechnung des Analysejahres in gleicher Höhe auch in der Zukunft gegeben ist. Dies ist eine markante Schwäche dieser Kennzahl.  Aufgrund dieser Schwäche sollte ergänzend für den mittelfristigen Finanzplanungszeitraum überprüft werden, ob und inwieweit ein Abbau der Verschuldung in diesem Zeitraum zu erwarten ist.  (4)

<b>Kennzahl</b>	Pensionslast-Finanzierungs-Quote (PFQ)  <b>V, F, L</b>
<b>Ermittlung</b>	(langfristig fällige Finanzanlagen + langfristig realisierbares Sachanlagevermögen) / (Pensionsverpflichtungen + Beihilfeverpflichtungen gegenüber ausgeschiedenen Beamten)  (3)
<b>Aussage</b>	Die PFQ zeigt an, ob und inwieweit den in der Bilanz ausgewiesenen Pensionsverpflichtungen zum Fälligkeitszeitpunkt ohne weitere Schuldenaufnahmen voraussichtlich nachgekommen werden kann.
<b>Hinweis auf:</b>	<p>Die PFQ gibt Hinweise auf mögliche Engpässe der Finanzierung der in der Zukunft anfallenden Pensions- und Beihilfezahlungen an ausgeschiedene Beamte.</p> <p>Diese Finanzierungsengpässe können zu weiterer Verschuldung führen, falls finanzielle Mittel nicht aus langfristig realisierbaren Teilen des Finanz- und Sachanlagevermögens freigesetzt werden können.</p> <p>Bei einem Kennzahlenwert &lt; 1 wird ein Anstieg der Verschuldung zum Fälligkeitszeitpunkt der Zahlungen signalisiert. Dies deutet auf einen Verstoß gegen das Ziel der intergenerativen Gerechtigkeit hin.</p> <p>Ein Kennzahlenwert &lt; 1 deutet daneben auf einen Verstoß gegen das Ziel der aktuellen Generationengerechtigkeit hin: der aktuell entstandene Ressourcenverbrauch (Personalaufwand) zur Erstellung aktueller Leistungen ist nicht durch entsprechendes Ressourcenaufkommen gedeckt. Die aktuelle Generation wird zu gering belastet.</p> <p>(4)</p>

<b>Kennzahl</b>	Instandhaltungs-Finanzierungs-Quote (IFQ)  <b>V, F, L</b>
<b>Ermittlung</b>	(Einzahlungsüberschuss aus laufender Verwaltungstätigkeit + im Rückstellungszeitraum fälliges Finanzanlagevermögen + realisierbares Sachanlagevermögen) / Rückstellungen für Instandhaltung
<b>Aussage</b>	Die IFQ zeigt an, ob und inwieweit den in der Bilanz ausgewiesenen Instandhaltungsrückstellungen zum Zeitpunkt der Durchführung der Maßnahmen ohne weitere Schuldenaufnahmen voraussichtlich nachgekommen werden kann.
<b>Hinweis auf:</b>	<p>Die IFQ gibt Hinweise auf mögliche Finanzierungsengpässe in der nahen Zukunft.</p> <p>Je nach Landesregelung 1 bis 3 Jahre, (NW: n Jahre). Diese können kurzfristig zu weiterer Verschuldung führen, falls finanzielle Mittel nicht aus kurzfristig realisierbaren Teilen des Finanz- und Sachanlagevermögens freigesetzt werden können.</p> <p>Bei einer Kennzahl &lt; 1 wird ein Anstieg der Verschuldung zum Fälligkeitszeitpunkt signalisiert. Dies deutet auf einen Verstoß gegen das Ziel der intergenerativen Gerechtigkeit hin.</p> <p>Ein Kennzahlenwert &lt; 1 deutet daneben auf einen Verstoß gegen das Ziel der aktuellen Generationengerechtigkeit hin: der aktuell entstandene Ressourcenverbrauch (Nutzung kommunalen Vermögens) zur Erstellung aktueller Leistungen ist nicht durch entsprechendes Ressourcenaufkommen gedeckt. Die aktuelle Generation wird zu gering belastet.</p> <p>(4)</p>

## **Erläuterungen zu den Fußnoten**

- (1) *Daten dürften zuk. durch LDS erhoben werden*
- (2) *Daten zum realisierbaren Vermögen dürften zuk. in den BLn, in denen diese Trennung vorgenommen wird vom LDS erhoben werden. Die Landschaft wird allerdings deutlich inhomogen sein. In NS als auch in BaWü, wo es voraussichtlich ein Wahlrecht hinsichtlich des Ausweises des realisierbaren Vermögens gibt bzw. geben wird werden die Kommunen dies unterschiedlich handhaben.*
- (3) *Datenerhebung zu den Finanzanlagen durch LDS eher fraglich (derzeit in NW nur bei Ausleihungen Unterscheidung nach Fristigkeiten „bis zu einem Jahr“ „mehr als ein Jahr“).  
Daten zum realisierbaren Vermögen dürften in den BLn, in denen diese Trennung vorgenommen wird vom LDS erhoben werden, allerdings nicht nach Fristigkeit.  
Langfristig bedeutet, mindestens die durchschnittliche Rückstellungsdauer (15 Jahre).*
- (4) *Ob sich diese Vermögensteile tatsächlich im Bedarfsfalle als realisierbar erweisen, ist jedoch fraglich. Vor diesem Hintergrund könnte der Zusatz zu der Kennzahl „davon aus Anteil realisierbares Vermögen“ vorgesehen werden*
- (5) *Voraussetzung hierfür ist, dass Erträge aus Vermögensveräußerungen zu den außerordentlichen Erträgen gerechnet werden. In NW ist dies beispielsweise nicht der Fall.*

## 7 Weitere Entwicklungsschritte

Perspektivisch ist zu überlegen, inwieweit die hier angestellte retrospektive Betrachtung zu ergänzen ist um eine stärker **prospektive Betrachtung**.

In einer ersten Entwicklungsstufe wären dann zusätzlich die Haushaltspläne in die Betrachtung einzubeziehen. Eine zweite Entwicklungsstufe kann die Einbeziehung der **mittelfristigen Finanzplanung** zum Gegenstand haben. Darüber hinaus sind weitere Entwicklungsstufen denkbar. Etwa die Einbeziehung **demographischer Daten** in ein Kennzahlenset zur Beurteilung der zukünftigen Finanzentwicklung der Kommune.

Einbezogen werden sollten zukünftig ebenfalls die **kommunalen Beteiligungen** zu dem Zeitpunkt, zu dem (konsolidierte) Konzernabschlüsse vorliegen.

**Länderübergreifenden Vergleichen** sollte im weiteren Verlauf der Entwicklung verstärktes Gewicht beigemessen werden. Hierzu wird es jedoch zwingend erforderlich sein, die Vorschriften zur Rechnungslegung zu vereinheitlichen. Ein weiterer Ansatzpunkt, um bei heterogener Rechtslage länderübergreifende Kennzahlenvergleiche anzustellen kann in der Anwendung geeigneter Umrechnungsfaktoren/-formeln gesehen werden. Dem Finden geeigneter Umrechnungsfaktoren dürfte ein aufwendiger Entwicklungsprozess vorausgehen. Die zu erwartende Aussagekraft derart ermittelter Kennzahlen ist mindestens als zweifelhaft einzuschätzen.

Hinweise zu anzustrebenden Zielkorridoren (**Best-Standards**) einzelner Kennzahlenwerte können derzeit noch nicht gegeben werden. Hierzu bedarf es zunächst weiterer Erfahrungen aus der praktischen Rechnungslegung. Hinweise zu Zielkorridoren i.S. von Best Standards sollten zukünftig entwickelt werden.

## 8 Resumee

Folgt man den hier angestellten Überlegungen, ergeben sich dabei mindestens die folgenden Anforderungen an die Gestaltung eines Gemeindefinanzberichtswesens:

- Stärkere Unterscheidung nach Fristigkeiten von Vermögensteilen, insbesondere im Finanzvermögen. Möglicherweise: Kurzfristig (im Folgejahr), mittelfristig (im Finanzplanungszeitraum), langfristig (darüber hinaus).
- Unterscheidung zwischen Verwaltungsvermögen und realisierbarem Vermögen.
- Einheitliche Abgrenzung zwischen ordentlichem und außerordentlichem Ergebnis und Zuordnung der Erlöse aus Vermögensveräußerungen zum außerordentlichen Ergebnis.

Diese Anforderungen können sich ihrerseits an verschiedene Akteure richten:

- An die Landesgesetzgeber, die im Zuge der Harmonisierung der rechtlichen Regelungen (Gemeindehaushaltsverordnungen) eine Vereinheitlichung anstreben.
- An die statistischen Landesämter, die im Zuge der Erhebung finanzstatistischer Daten an entsprechenden Konzepten arbeiten.
- An die örtlichen Akteure, also die Verwaltungen, die - über die gesetzlich normierten Mindestanforderungen hinaus - entsprechende Merkmale in ihrem Rechnungssystem berücksichtigen können.