

Die Gemeinden brauchen ein einheitliches Haushaltsrecht auf kaufmännischer Basis

1 Probleme schafft nicht die Buchführung

Der italienische Franziskanermönch Luca Pacioli hat in seinem Buch *Summa de Arithmetica, Geometria, Proportioni et Proportionalità* 1494 zum ersten Mal die Venezianische Methode, d.h. die doppelte Buchführung zusammengefasst dargestellt. Diese Buchführung wurde damals von Venezianern und Medici verwendet aber auch von den Finanzbeamten der Stadt Genua.

In den letzten Jahren gliederten viele Gemeinden Einrichtungen aus dem kameralistischen Haushalts- und Rechnungswesen aus. Zunächst waren es nur die ohnehin kaufmännisch angehauchten „wirtschaftlichen Unternehmen“. Zunehmend wurden und werden aber auch die so genannten „nichtwirtschaftlichen Unternehmen“ ausgliedert. Auch Gemeinden mit weniger als 5.000 EW haben damit begonnen, ihre Haushalte auf diese Weise zu zergliedern, teilweise mit Erfolg für die betroffenen Einrichtungen, immer aber mit Zugeständnissen an die zentrale Steuerungsmöglichkeit durch die Gemeinderäte.

Ein maßgeblicher Grund bei den Ausgliederungen war immer auch, sich von den „Beschränkungen“ des Haushaltsrechts und der Kameralistik wenigstens in Teilen zu lösen. Etwas Widersprüchliches lag schon immer in Entscheidungen einzelner Gemeinden, in den gegründeten Eigenbetrieben die so genannte Betriebskameralistik einzuführen. Die zur Betriebskameralistik ausgebaute Kameralrechnung kann zwar im Gegensatz zur herkömmlichen Kameralistik Erfolg ebenso wie die kaufmännische Buchführung messen, sowohl als Unterschied von Erträgen und Aufwendungen als auch durch den Vergleich von Vermögens- und Kapitalbeständen. Für die Grundform der Betriebskameralistik hat dies schon 1965 Klaus von Wysocki¹ beschrieben. Im Gegensatz zur kaufmännischen Buchführung (doppelte Buchungen) fehlt es der Betriebskameralistik aber an einer einheitlichen Buchungstechnik.² „Die Doppelbuchungen und die dreifachen Buchungen werden sich bei erfolgswirksamen Vorgängen nicht vermeiden lassen, wenn an der Spaltengliederung des kameralistischen Kontos festgehalten wird.“³

Die allermeisten Eigenbetriebe führen ihr Planungs- und Rechnungswesen auf kaufmännischer Basis. Bemerkenswert waren die Eigenbetriebsgründungen im Pflegebereich als Folge der Pflegebuchführungsverordnung ab 1996, weil deren § 3 für diese Einrichtungen eine kaufmännische Buchführung verbindlich vorschreibt.⁴

Wenn also die Doppik für die „wirtschaftlichen“ und einige „nichtwirtschaftlichen“ Teile des kommunalen Wirkens attraktiv ist, teilweise sogar vorgeschrieben wird, wodurch wäre die Attraktivität der Kameralistik für den Rest begründet, der nicht fliehen kann?⁵

Die Diskussion in Baden-Württemberg über die Notwendigkeit eines neuen Haushalts- und Rechnungssystems dauert nun fast 2 Jahrzehnte. Eigentlich könnte schon die Länge dieser Diskussionsphase die Unentschlossenheit verraten, mit der die öffentliche Hand da ans Werk gegangen ist: Wir brauchen dringend neue Erkenntnisse aber möglichst nicht sofort und wollen auch unsere politische Handlungsfreiheit nicht einschränken. Nun, da die Reform beinahe und endlich in trockenen Tüchern zu liegen schien, versuchen überzeugte Kameralisten, das in ihren Augen Schlimmste zu verhindern. Während sich in Baden-Württemberg Städte- und Landkreistag klar hinter eine eindeutige Reform stellen, äußern die Verantwortlichen des baden-württembergischen Gemeindetags Bedenken und fordern, den Gemeinden die Wahl zwischen einem kameralistischen und einem kaufmännisch geprägten Haushaltsrecht zu eröffnen. „Sollen die Kommunen rote Zahlen schreiben, nur weil das neue Haushaltsrechts das verlangt?...“⁶

Rote Zahlen zu schreiben ist weder Ziel noch Wirkung der Reform. Ressourcenverzehr entsteht unabhängig von seiner Darstellung im Haushaltsplan oder in der Buchführung. Ob ein Gebäude in 50 oder 80 Jahren abgeschrieben wird, ändert an seinem physischen Verfall nichts. Ob die Gemeinde genügend Mittel hat, um es ausreichend zu erhalten oder nach Abnutzung wiederzubeschaffen, hängt nicht in erster Linie von Haushaltsplan und Rechnungswesen ab sondern vom tatsächlichen, zeitgerechten Ausgleich der verbrauchten Ressourcen.

Nach Darstellung des Gemeindetags können die Gemeinden Baden-Württembergs die Abschreibungen nicht vollständig erwirtschaften, weil die damit verbundenen Mehrbelastungen für Bürger politisch nicht durchsetzbar seien.⁷ Die Bürger können zwar die Leistungen in Anspruch nehmen, aber die entstehenden Kosten nicht erset-

¹ Klaus von Wysocki, *Kameralistisches Rechnungswesen*, Sammlung Poeschel, C.E. Poeschel Verlag, Stuttgart, 1965, Seite 57 ff.

² Klaus von Wysocki, a.a.O. Seite 66

³ Klaus von Wysocki, a.a.O. Seite 75

⁴ Pflegebuchführungsverordnung vom 22. November 1995 (BGBl. I S. 1528)

⁵ Wolfgang Hafner, „Kameralistik oder Doppik?“ in „der gemeindehaushalt“, Heft 6, 1995 S. 138

⁶ „Sollen die Kommunen rote Zahlen schreiben, nur weil das neue Haushaltsrechts das verlangt? Wir wollen kein kommunales NSI“, warnte Gemeindetagspräsident Roger Kehle.“, *Baden-Württembergische Gemeindezeitung* Nr. 3, 2007 S. 90

⁷ *Baden-Württembergische Gemeindezeitung* Nr. 3, 2007 S. 90

zen. Wäre es nicht gerecht, empfangene Leistungen und Kostenersätze in Übereinstimmung zu bringen? Wenn die Bürger entstehende Kosten nicht ersetzen können, dann wäre nahe liegend, auf Leistungen zu verzichten.

2 Ressourcenausgleich als Ziel der Haushaltsrechtsreform

Ein Ziel der Haushaltrechtsreform ist eine gerechtere Verteilung der Lasten zwischen den Generationen. Es soll nicht so sein, dass die Kriegs- und Nachkriegsgeneration die Aufbauarbeit mit teils erheblichen Verzichten bewältigte und die uns folgende Generation dann wieder die Folgen unseres sehr gegenwartsorientierten Konsumierens tragen muss. Wenn der Gesetzgeber nicht gegengesteuert, wird unsere Generation die historisch einzige Luxusgeneration sein, die sich in der Zukunft nur durch nachhaltige Belastungen in Erinnerung bringen wird. Voraussetzung für eine gerechte Belastung auch unserer Generation ist der Ausgleich verbrauchter Ressourcen in dem Zeitraum, in welchem wir die Leistungen in Anspruch nehmen. Dieses Verursacherprinzip ist nicht neu, sondern im Gebührenrecht seit Jahren verankert. Die Haushaltsreform wird es auf den gesamten Bereich kommunaler Leistungen ausdehnen. Soweit Leistungen durch Steuern finanziert werden, gilt das Verursacherprinzip nicht für das konkrete Benutzungsverhältnis, sondern für die Steuerzahler insgesamt. Ob Leistungen durch Entgelte oder Steuern finanziert werden, ist letztlich vor allem vor dem Hintergrund der politisch beabsichtigten Verteilung der finanziellen Lasten zu entscheiden. Deshalb trifft die Darstellung des Baden-Württembergischen Gemeindetags nicht zu, das Thema des auf den Ergebnishaushalt bezogenen Haushaltsausgleichs sei mehr oder weniger ungelöst „...und fahren die umstellenden Kommunen im neuen Haushaltsrecht ihre Haushalte mehr oder weniger ‚auf Sicht‘, ohne letztlich zu wissen, ob das Ziel des ressourcenorientierten Ausgleichs des Ergebnishaushalts irgendwann einmal zu erreichen ist. Frei nach dem Motto: ‚Der Weg ist das Ziel. Wohin er aber führt ...“⁸

Im ausdrücklichen Widerspruch zu dieser Sicht ist das Ziel klar und die Frage, ob die Gemeinden es erreichen werden, mit einem klaren „ja, sie müssen“ zu beantworten. Wenn die Nachkriegsgeneration mit dem Elan der heutigen Generation an den Wiederaufbau gegangen wäre, hätte sie keine Ressourcen schaffen können, deren Erhalt den Gemeinden nun Schwierigkeiten bereitet. Die Probleme, welche die Zukunft den Gemeinden stellen wird, können sie nicht lösen mit dem Blick zurück auf das alte Haushaltsrecht und dem Hinweis darauf, schon nach den altbewährten kameralen Maßstäben sei der Ausgleich des Verwaltungshaushalts weit verbreitet nicht gelungen.⁹

3 Vollständiges Erwirtschaften der verbrauchten Ressourcen

Mit einem offenkundig bedauernden Unterton beschreibt Karl Reif für das geltende Haushaltsrecht die Besonderheit kostenrechnerischer Einrichtungen, bei denen sowohl der Haushaltsplan als auch die Jahresrechnung im Sinne einer Erfolgsrechnung den Ressourcenverbrauch abbilden, während dieser für die übrigen Aufgabefelder (bisher) weder im Plan noch in der Jahresrechnung, sondern nur in der Kosten- und Leistungsrechnung als Nebenrechnung dargestellt werden darf.¹⁰ Bei grundsätzlicher Zustimmung ist ergänzend darauf hinzuweisen, dass Anlagenachweise für alle Bereiche der Gemeinde zulässig sind. Ebenso sind Kosten- und Leistungsrechnungen für kostenrechnerische Einrichtungen als „Soll“-Vorgabe vorgesehen und für alle anderen Bereiche ausdrücklich erlaubt. Deshalb wäre es auch im geltenden Haushaltsrecht ohne weiteres möglich gewesen, sich mit dem Ressourcenverzehr zu beschäftigen. Im Übrigen lässt § 41 Abs. 1 GemKVO seit langen Jahren die kaufmännische Buchführung zu, wenn die Gemeinde dadurch eine bessere Verbindung von Gemeindekasse und Sonderkassen herstellen kann. Auf freiwilliger Basis hat die Praxis dies aber nicht für erforderlich gehalten. Deshalb ist es zwar nachvollziehbar, wenn der Gemeindetag sich jetzt gegen die Reform wehrt mit der Begründung, es könne nicht sein, dass die Städte und Gemeinden Vermögen verwerten und letztlich Steuern erhöhen müssten, nur um Haushaltslücken, die auf dem Papier durch Abschreibungen und Pensionsrückstellungen entstehen, auszugleichen.¹¹ Aber diese Abwehr ist nicht vernünftig und die Begründung auch nicht zutreffend. Das neue Haushaltsrecht wird mit einer einrichtungsunabhängigen Regelung verhindern, dass die Gemeinden einen negativen Wertesaldo (Verzehr ist größer als Schaffen von Werten) auf Dauer in Kauf nehmen und dabei aber Ausnahmen zu Gunsten der heutigen Generation zulassen. Gerade die heute üblich gewordene Methode, den Verwaltungshaushalt mit dem Zugriff auf Vermögen auszugleichen, wird im neuen Haushaltsrecht effektiv verhindert, wenn es wie vorgesehen umgesetzt wird.

Die Landkreise haben ein besonderes Problem bei der Umsetzung des Ressourcenverbrauchskonzepts. Sie müssen zum Ausgleich ihres Haushalts auf die Kreisumlage zugreifen, deren Erhöhung in den Kreistagen auch von den Stimmen der Bürgermeister abhängt. Die Bürgermeister haben das Ressourcenausgleichsproblem gleich

⁸ Kommunale Bilanz 2006 und Perspektiven 2007, Baden-Württembergische Gemeindezeitung Nr. 1, 2007, S. 26

⁹ Kommunale Bilanz 2006 und Perspektiven 2007, Baden-Württembergische Gemeindezeitung Nr. 1, 2007, S. 26

¹⁰ Karl Reif, Baden-Württembergische Gemeindezeitung Nr. 16, 2004 S. 613

¹¹ Dr. Christian O. Steger, Baden-Württembergische Gemeindezeitung Nr. 21/2005 S. 830

doppelt zu lösen, in ihren Gemeinden und im Landkreis. Letztlich werden immer die Gemeindebürger den vorgeschriebenen Ressourcenausgleich schaffen, gleich welche staatliche Ebene von ihm betroffen ist. Die Befürchtungen in den Gemeinden, die Reform verlange zu viel, sind teilweise unberechtigt. In den nachfolgenden Ausführungen wird sich zeigen, dass die Ausgleichsproblematik teilweise doch sehr überschätzt wird. In der Folge des Ressourcenausgleichs tatsächlich entstehende Probleme müssen in den Kommunen gelöst werden, wenn sie wirklich nachhaltig wirtschaften wollen. Je früher dies geschieht, umso geringer werden insgesamt betrachtet die Belastungen für die Bürger sein. Die größten Belastungen werden die Bürger dauerhaft zu tragen haben, wenn die Politik eine klare Reform weiter hinausschiebt.

4 Funktion von Rücklagen und Rückstellungen

4.1 Rücklagen und Überschüsse aus laufender Geschäftstätigkeit

Die Funktion der allgemeinen Rücklage im bisherigen Haushaltsrecht betraf vor allem die Sicherung der Kassenliquidität. Es ist schon sehr großzügig, aus dieser Rücklage einen zentralen „Zukunftssicherungsspeicher“ zu machen, in den auch Überschüsse aus laufender Geschäftstätigkeit (= Mittel des Verwaltungshaushalts) „eingezahlt“ werden sollen.¹² Die Forderung, die alte Zuführung vom Verwaltungs- an den Vermögenshaushalt solle zu diesem Zweck insgesamt mindestens so hoch sein wie die aus Entgelten gedeckten (= erwirtschafteten) Abschreibungen,¹³ würde ja hervorragend in das neue Haushaltsrecht passen. Leider bezieht sie sich nur auf die in den kostenrechnenden Einrichtungen durch Entgelte erwirtschafteten Abschreibungen und nicht auf den tatsächlichen in den Abschreibungen abgebildeten Werteverzehr.

Überhaupt nicht einleuchtend ist es, durch Nutzungsentgelte zu erwirtschaftenden Werteverzehr anders zu beurteilen als Werteverzehr, der durch Steuern finanziert werden muss. Beide Finanzierungsformen unterscheiden sich nur durch die Kriterien, nach denen die Gemeinden ihre Bürger finanziell belasten. Erfahrungen in den letzten 30 Jahren zeigen, dass es den Gemeinden grundsätzlich leichter fällt, ihre Bürger in Form von Entgelten finanziell zu belasten. Im Abwasser- und Abfallbereich wird die Höhe der Kostendeckung kaum mehr diskutiert und hat sich bei 100 % eingebürgert. Wenn es aber in anderen Bereichen um die Finanzierung verbleibender Defizite durch Steuern geht, wachsen die politischen Schwierigkeiten. Diese Zurückhaltung im Steuerbereich wäre eigentlich wärmstens zu begrüßen, wenn sie einher ginge mit der passenden Bescheidenheit beim politischen Verursachen weiterer Folgekosten. Eine absolut zwingende Anforderung des neuen Haushaltsrechts an die kommunale Finanzpolitik ist deshalb die Verknüpfung von Leistungen und Kosten.

Die unterschiedliche Beurteilung von Entgelten und Steuern im alten Haushaltsrecht war ein wesentlicher Grund für die Gründung vieler Eigenbetriebe. Es ist an der Zeit, mit einem klaren Haushaltsrecht diese künstlichen Unterscheidungen zu beseitigen und vielleicht den einen oder anderen Eigenbetrieb im Interesse einer einheitlichen Steuerung durch den Gemeinderat wieder in den Haushalt zurück zu verlagern. Durch spezielle Entgelte sollten die Gemeinden eigentlich nur die Steuerung des Nutzungsverhaltens anstreben.

Ein differenzierter Ausweis des Eigenkapitals in den neuen Bilanzen trägt dazu bei, nicht nur die Höhe des Eigenkapitals bewusst zu machen, sondern auch die unterschiedlichen Bindungen und Gründe für seine Existenz. Besonders wichtig dabei ist die Unterscheidung der Rücklagen aus dem ordentlichen und außerordentlichen Ergebnis. Sie findet ihre Entsprechung in der Differenzierung der Ergebnisse in Ergebnishaushalt und –rechnung. Als Folge wird es künftig nur noch möglich sein, Gewinne aus Vermögensveräußerungen im Ergebnishaushalt zu verwenden. Die Buchwerteerlöse dienen innerhalb des Finanzhaushalts dem Erhalt des Vermögens. Insbesondere die Rücklage aus dem Sonderergebnis ist ein Zukunftsspeicher im oben beschriebenen Sinne. Zukunftsspeicher sind die Rücklagen allerdings nur, wenn insgesamt das Eigenkapital erhalten werden kann und die Verpflichtungen ausdrücklich erfasst und abgegrenzt werden.

4.2 Rückstellungen und Liquidität

4.2.1 Pensionen sind kein Gnadengeld

Das neue Haushaltsrecht unterscheidet betriebswirtschaftlich richtig in Rücklagen und Rückstellungen. Dabei haben Rücklagen Eigenkapitalcharakter und sind kein Geldtopf mehr wie im kameralistischen Verständnis. Die sich aus dieser Abgrenzung ergebenden Rückstellungen sind – abgesehen von der Rückstellung für Rekultivierung - im Gegensatz zum alten Haushaltsrecht wirklich neu und führen zu einer vollständigen Darstellung der Verpflichtungen einer Gemeinde in der Bilanz. Sie haben Fremdkapitalcharakter und sichern eine nachhaltige und zukunftsorientierte Haushaltswirtschaft.

Im alten Haushaltsrecht war in der Regel die Höhe des Eigenkapitals nicht bekannt. Beim Erstellen der Eröffnungsbilanz zweigen die Gemeinden ihre Rückstellungen für die zurückliegende Zeit auf einmal durch Abzweigen aus dem Eigenkapital. Schulden in der Vermögensrechnung bestehen künftig nicht mehr nur aus vertraglich

¹² Karl Reif, Baden-Württembergische Gemeindezeitung Nr. 16, 2004 S. 618

¹³ Karl Reif, Baden-Württembergische Gemeindezeitung Nr. 16, 2004 S. 618

nachgewiesenen Verbindlichkeiten gegenüber Kreditinstituten, sondern auch aus Rückstellungen für Verbindlichkeiten, deren Eintritt gewiss aber deren konkrete Höhe und/oder Fälligkeit ungewiss sind. Der Signalcharakter dieser umfassenden und ehrlichen Darstellung aller Verpflichtungen sollte nicht unterschätzt werden. Für die Mitarbeiter der Verwaltungen im Beamtenverhältnis haben die Pensionsrückstellungen eine Bedeutung, die selten thematisiert wird. Die Gemeinden haben bereits laufende Versorgungsumlagen aufzubringen und zahlen dafür eine Umlage an den kommunalen Versorgungsverband, die aber Rückstellungen für künftige Pensionsauszahlungen nicht umfasst. Diese Vorgehensweise war in den 60er und 70er Jahren bequem, weil die Gemeinden ihr Leistungsspektrum ausweiten konnten, ohne dabei an die Zukunft zu denken, in der die damals aktiven Beamten ihre verdiente Pension erhalten werden. Nun ist für viele diese Zeit gekommen und praktisch als „Dank“ für die erbrachte Lebensleistung diskutiert nun die heutige Generation über die Notwendigkeit und Höhe der Pensionen. Aus Sicht der zahlenden Generation ist dies sogar verständlich, weil sie nun über ihre Steuern finanzielle Leistungen erbringt, die Kosten verursachenden Leistungen aber der letzten Generation zu Gute kamen. Schon aus menschlicher Rücksichtnahme ist es erforderlich, den Pensionszahlungen den Charakter eines „Gnadenbrotes“ zu nehmen. Selbstverständlich wird die Korrektur dieser Fehler aus der Vergangenheit nur mit Schmerzen gelingen. Aus diesem Grunde aber die Reform immer weiter zu verschieben, bedeutet zum Teil auch, die Probleme auf dem Rücken der beamteten Mitarbeiter zu lösen. Weil die Umlagen an den kommunalen Versorgungsverband in vollem Umfang in die Versorgung der heutigen Pensionäre fließen, kann er bisher keine Rückstellungen bilden. Der Baden-Württembergische Gemeindetag verlangt deshalb, dass die Gemeinden im Rahmen einer vorausschauenden Haushaltspolitik selbst entscheiden sollen, „ob und inwieweit sie die Zuführungen zu Rückstellungen für Versorgungsverpflichtungen während der aktiven Dienstzeit der Beamten über zahlungswirksame Erträge“ erwirtschaften. „Dabei ist sicherzustellen, dass diese liquiden Mittel für ihren Zweck rechtzeitig zur Verfügung stehen.“¹⁴ Dieses Prinzip der Freiwilligkeit hat schon nach dem alten Haushaltsrecht gegolten. Die Gemeinden haben von den ihnen offen stehenden Möglichkeiten aber in der Weise Gebrauch gemacht, dass sie auf Rückstellungen verzichteten. Aus diesen Erfahrungen mit der bisherigen kommunalen Finanzpolitik ergibt sich, dass das Verlangen des Gemeindetags darauf zielt, die Ressourcen ausgleichenden Wirkungen der Reform praktisch aufzuheben.

4.2.2 Liquidität ersetzt den Kreditbedarf

Der Baden-Württembergische Gemeindetag wehrt sich auch gegen die Anhäufung von Liquidität als Folge des Erwirtschaftens von Rückstellungen. „Die Kommunen zu zwingen, den Ressourcenverzehr aus Abschreibungen und Rückstellungszuführungen zu erwirtschaften und die Gelder bis zur zweckentsprechenden Verwendung anzulegen (Begehrlichkeiten, dass diese erwirtschafteten Gelder sofort wieder investiert werden und neue Folgekosten entstehen lassen, sind nicht von der Hand zu weisen), entzieht den Bürgern durch steigende Gebühren, Steuern und Abgaben Finanzmittel und Kaufkraft mit bisher nicht näher untersuchten Folgen auf die Gesamtwirtschaft.“¹⁵

Begehrlichkeiten, neue Investitionen mit Folgekosten zu beschließen, bremst das geltende Haushaltsrecht noch weniger. Sie sind eine der wichtigsten Ursachen für die kommunalen Finanzprobleme. Gerade die bequeme Möglichkeit, Folgekosten über Kredite teilweise der nächsten Generation anzulasten, bewirkt einen Anreiz dazu, sich finanziell zu übernehmen. Wenn die Bürger für die Folgekosten sofort und vollständig einstehen müssen, liegt darin die Chance, auf ein vernünftiges Maß zurückzukommen. Nichts prüft die Berechtigung eines geltend gemachten Leistungsbedarfs so zuverlässig wie eine finanzielle Eigenbeteiligung der fordernden Personen. Kommunalpolitisch sind alle bisher in den Kommunen beschlossenen Investitionen „notwendig“ gewesen, vor allem wenn sich der finanzierende und der nutzende Personenkreis kaum überschneiden. Es wäre dringend erforderlich über den Inhalt des Begriffs „notwendig“ zu diskutieren.

Ein privates Unternehmen stellt sich bei der Finanzierung durch Fremdkapital wirtschaftlich günstiger als bei einer Finanzierung durch Eigenkapital. Ursächlich dafür ist die Steuerbelastung der Gewinne auch im Falle der Thesaurierung zum Substanzerhalt. Außer im Bereich der steuerpflichtigen Betriebe gewerblicher Art fehlt solchen Überlegungen bei einer Gemeinde die vernünftige Grundlage. Mit den Unternehmen hat die verschuldete Gemeinde nur eine Gemeinsamkeit, von den Kreditgebern abhängig zu sein. Die Bürger einer Gemeinde tragen durch ihre Abgaben alle Kreditzinsen vollständig, weil sie als Folge der fehlenden Ertragsteuerpflicht nicht als Betriebsausgaben abzugsfähig sind (und ohnehin nur wieder –anonyme - Gemeindebürger belasten würden).

Wenn die Gemeinden ihre Rückstellungen in den einzelnen Haushaltsjahren durch Erträge erwirtschaften, führen die damit verbundenen Einzahlungen zu Liquidität. In der Folge können die Gemeinden beispielsweise auf externe Kreditaufnahmen verzichten und sich vermittelt durch ihre angesammelten Rückstellungen selbst finanzieren. Sie nehmen dazu Geld von ihren Bürgern zu dem Zeitpunkt in welchem sie ihnen Leistungen erbringen. Angesammelte liquide Mittel können sie bis zur Fälligkeit der Auszahlungen aus den Rückstellungen verwenden und auf Kreditaufnahmen für Investitionen verzichten. Die Bürger verlieren in der Gegenwart tatsächlich Liqui-

¹⁴ Kommunale Bilanz 2006 und Perspektiven 2007, Baden-Württembergische Gemeindezeitung Nr. 1, 2007, S. 27

¹⁵ Kommunale Bilanz 2006 und Perspektiven 2007, Baden-Württembergische Gemeindezeitung Nr. 1, 2007, S. 27

dität, sparen aber über die Laufzeit des vermiedenen Kredits Kreditzinsen. In den ersten Perioden werden die Bürger finanziell zwar stärker belastet, über die langfristigen Einsparungen an Kreditzinsen werden sie aber weitergehend entlastet. Deshalb verursacht die Haushaltsrechtsreform langfristig gesehen keine Be- sondern eher eine Entlastung der Bürger. Falls die Bürger jedoch ihre Steuern über Kredit finanzieren, um nicht auf privaten Konsum verzichten zu müssen, werden sie möglicherweise durch eine Zinsdifferenz belastet. Im Ressourcenausgleichskonzept geht es um den Verzicht auf die Befriedigung jedes Bedürfnisses in der gegenwärtigen Generation, um Ressourcen zu schonen. Die ökonomische Lösung für Probleme mit der Nachhaltigkeit ist seit alter Zeit bekannt: Schon am Ende der Eiszeit zwischen 10.000 und 8000 v. Chr. haben die Menschen festgestellt, dass es sinnvoll ist, vom geernteten Getreide nicht alles zu verzehren sondern einen Teil als Saatgut zurückzuhalten, um die Ernährung längerfristig sicherzustellen.

5 Der beabsichtigte Haushaltsausgleich umfasst nicht den kompletten Ressourcenverzehr

5.1 Ausgleich im alten Haushaltsrecht

Das alte Haushaltsrecht zwingt die Gemeinden nicht, mittels Abschreibungen rechtzeitig Vorsorge für Ersatzinvestitionen zu treffen und in der Nutzergeneration die Investition zu refinanzieren. Ebenso müssen die Gemeinden nicht durch Erwirtschaften von Rückstellungen künftige Verpflichtungen bereits in den Verursachungsperioden berücksichtigen. Die folgenden Ausführungen zum Ressourcenausgleich im Ergebnishaushalt befassen sich insbesondere mit den Abschreibungen.

Basierend auf der Wachstumsmentalität der 60/70er Jahre des letzten Jahrhunderts dürfen die Gemeinden nach dem geltenden Haushaltsrecht die Refinanzierung von Investitionen über Kredite nachfolgenden Generationen anlasten in der aus heutiger Sicht absolut irrigen Annahme, dass dann über höhere Steuereinnahmen infolge des Wirtschaftswachstums die erforderlichen Einnahmen leicht zu beschaffen wären. Spätestens seit der Energiekrise 1974 sollte diese Hoffnung sich als Illusion entpuppt haben. Karl Reif beschreibt zurecht eine wichtige Folge dieses kommunalen Entscheidungsspielraums, der in der Vergangenheit sicher dazu geführt habe, dass Städte und Gemeinden in Zeiten, als es ihnen noch besser ging, eine ganze Reihe von Einrichtungen geschaffen haben, ohne die Zukunftsbelastungen näher zu bedenken. „Allein die Erkenntnis, in welcher Höhe Investitionen in Form des späteren Werteverzehrs (der Abschreibungen) und weiterer damit verbundener Folgekosten zu einem Ressourcenverbrauch in den Folgejahren führen, hätte vielleicht dazu geführt, manch eine Investitionen gründlicher auf ihre Notwendigkeit, ihre Folgekosten und auf Alternativen oder den gänzlichen Verzicht zu überprüfen.“¹⁶ Dem ist zuzustimmen.

Für das alte Haushaltsrecht führt Reif aus, umgekehrte Zuführungen könnten wegen des damit verbundenen Substanzabbaus nur eine vorübergehende Ausnahmesituation sein, es sei denn, man billige der Gemeinde einen „kontrollierten Substanzabbau“ (= Eigenkapitalverzehr) zu, der aber auch irgendwann endlich sein muss.¹⁷ Auch diesen Ausführungen ist zuzustimmen, allerdings mit einer Ergänzung. Während wir über diesen Eigenkapitalverzehr diskutieren, nehmen wir in Kauf, dass die Gemeinden einen nicht nachgewiesenen weiteren Eigenkapitalverzehr erleiden. Sie bemerken ihn nicht, weil sie ihr Vermögen nicht vollständig bewerten und deshalb weder das Ausmaß des Eigenkapitals noch seines Verzehrs durch nicht erwirtschaftete Abschreibungen kennen. Unkenntnis tut nicht unmittelbar weh, schützt aber auch nicht vor Nachteilen.

Festzustellen ist, dass die Gemeinden auch im kameralistisch ausgeprägten Haushaltsrecht über die Tilgung der Kredite den fremdfinanzierten Investitionsbetrag während der Nutzungsdauer refinanzieren müssen. Sie verzichten nur auf eine nutzungsorientierte Refinanzierung der eigenkapitalfinanzierten Investitionsanteile und vernichten dadurch sukzessive ihr Eigenkapital.

5.2 Auch im neuen Haushaltsrecht nur teilweises Erwirtschaften der Abschreibungen

Das neue, kaufmännisch orientierte Haushaltsrechts fordert von den Gemeinden zusätzlich nur noch, während der Nutzungszeit auch den Investitionsbetrag zu refinanzieren, den sie über ihr Eigenkapital finanziert haben. In der zurzeit geführten Diskussion erstaunt besonders, wie wenig die Gemeinden auf ihr Eigenkapital zu achten scheinen. Wenn die ersten Städte und Gemeinden über ihre Eröffnungsbilanzen staunen werden, dann weil sie das erste Mal sehen werden, was ihnen, ohne durch irgendwelche schon bekannten Ansprüche belastet zu sein, tatsächlich noch selbst gehört.

Im alten wie im neuen Haushaltsrecht werden Investitionsbeträge, welche die Gemeinden aus Beiträgen und Zuweisungen finanzieren, während der Nutzungszeit nicht refinanziert. Dies gilt sowohl für die Finanzierung

¹⁶ Karl Reif, Baden-Württembergische Gemeindezeitung Nr. 16, 2004 S. 619

¹⁷ Karl Reif, Baden-Württembergische Gemeindezeitung Nr. 16, 2004 S. 620

durch spezielle Entgelte als auch durch Steuern. Die ertragswirksame Auflösung der passivierten Beiträge und Zuweisungen bewirkt diesen Verzicht. Während auf der einen Seite die Abschreibungen in voller Höhe als Aufwendungen wirken, verringern die Auflösungserträge künstlich die Belastung für die Nutzergeneration. Deshalb ist auch das neue Haushaltsrecht weit davon entfernt, wirklich den vollen Ersatz der verzehrten Ressourcen zu verlangen.

Der Baden-Württembergische Gemeindetag betont: „Die Gemeinden sind keine ‚Unternehmer‘ (ohne dass ihnen deshalb unternehmerisches - wirtschaftliches - Denken völlig fremd wäre oder von ihnen abgelehnt würde). Ein kurzfristiger Ergebnisausgleich wie für Unternehmen der Privatwirtschaft, die gewinnorientiert wirtschaften müssen, ist aber auf Kommunen bzw. die öffentliche Hand nicht 1:1 übertragbar.“¹⁸ Hier werden offenkundig das Streben nach Gewinn und wirtschaftliches Handeln in einen Topf geworfen. Weil in einzelnen Bereichen die Gemeinden auch heute schon unternehmerisch tätig sind, sollten die dort geltenden spezifischen Unternehmensziele eigentlich bekannt sein. An keiner Stelle des Entwurfs zum neuen Haushaltsrecht ist auch nur ein Buchstabe zu finden, der nahe legt, die Gemeinden wie Unternehmer zu behandeln. Deshalb beispielsweise wurde der Ergebnishaushalt auch nicht als Erfolgshaushalt bezeichnet. Schon damit sollte klar gestellt werden, dass die Gemeinden eben keinen Gewinn machen sollen. Wobei aber die beiläufige Frage erlaubt sei, warum die Gemeinden nicht „erfolg“reich wirtschaften, wenn sie ihre verzehrten Ressourcen zeitnah ersetzen.

Eine Gemeinde ist für ihre Bürger, ein Unternehmer für sich selbst verantwortlich. Die Anforderungen an Gemeinden sind höher, weil sie für ihre Bürger eine treuhänderische Funktion übernehmen. § 77 Gemeindeordnung verpflichtet die Gemeinden deshalb, ihre Haushaltswirtschaft so zu führen, dass sie ihre Aufgaben stetig erfüllen können. Eine so klare und weitgehende Pflicht zur Substanzerhaltung findet sich im Handelsrecht nirgends. Aus der Tradition persönlich verantwortlicher Unternehmer hat sich die Notwendigkeit zu einer entsprechenden Regelung nie ergeben. Seit allerdings in vielen Unternehmen statt der persönlich haftenden Unternehmer die Manager das Sagen haben, sind derart nachhaltige Ziele in Unternehmen heutzutage leider eher die Ausnahme.

Wenn die Gemeinden ihre Ergebnishaushalte ausgleichen, dann nicht weil sie „unternehmerisch“ tätig werden sollen, sondern weil ihre Bürger nicht zu Lasten ihrer Kinder und Enkel leben dürfen. Das neue Haushaltsrecht verpflichtet sie nur dazu, umzusetzen, was ihnen § 77 GemO seit langer Zeit abverlangt.

Unternehmen müssen ihren Substanzverzehr am Markt durch Umsatzerlöse erwirtschaften, welche sie in die Lage versetzen, die verbrauchten Ressourcen wieder zu beschaffen. Im Gegensatz zu den Unternehmen reden wir bei den Gemeinden nur über die Refinanzierung auf der Basis von Anschaffungswerten und auch das nur eingeschränkt auf den Eigenkapitalanteil. Deshalb ist der Vergleich mit den Unternehmen durchaus falsch.

5.3 Zeitpunkt der Ressourcenfinanzierung

Mit den Beiträgen und Zuweisungen gehen besondere Probleme einher. Sie belasten letztlich wie die anderen Einnahmen der Gemeinde auch die Bürger, die mit unterschiedlichen Abgabenarten nach unterschiedlichen Maßstäben belastet werden. Das Haushaltsrecht kommt den Gemeinden schon dadurch entgegen, wenn es den Ressourcenverzehr, der durch Zuschüsse finanziert worden ist, nicht in die Ausgleichspflicht einbezieht. Es behandelt damit die Steuermittel von Gemeinden anders, wenn sie durch den kommunalen Investitionsfonds geleitet werden. Aus ökonomischer Sicht ist das nicht logisch, weil Investitionsbeträge, welche die Gemeinde direkt aus ihren Steuermitteln finanziert, im Laufe der Nutzungszeit refinanziert werden müssen, während indirekt aus kommunalen Steuermitteln finanzierte Investitionsbeträge erst nach dem Zeitpunkt der Wiederbeschaffung in ferner Zukunft zu refinanzieren sind.

Beiträge im Bereich der Wasserversorgung und Abwasserbeseitigung erheben die Gemeinden von den Grundstückseigentümern, wenn ihre Grundstücke an die Einrichtungen angeschlossen werden können. Mit diesen Beträgen gleichen die Gemeinden zukünftige Vorteile aus zu einem Zeitpunkt, in dem Ressourcen noch nicht verzehrt werden können, die Bürger zahlen praktisch voraus. Deshalb ist es auch zwingend erforderlich, diese Beiträge bei der Berechnung von Gebühren zugunsten der Nutzer zu berücksichtigen. Unter dem Gesichtspunkt der Vorausfinanzierung von Ressourcenverbrauch durch Beitragserhebung erscheint es nicht ganz verständlich, wenn die Gemeinden nun ein Problem sehen, ihre Bürger in dem Zeitpunkt zum Ressourcenausgleich heranzuziehen, in welchem sie die Ressourcen durch Nutzung verzehren.

5.4 Refinanzierung durch Abschreibungen am Beispiel

Die Zusammenhänge werden an einem Beispiel leicht verständlich. Dabei wird eine Investition außerhalb einer kostenrechnenden Einrichtung unterstellt mit 1.000.000 € Sie wird finanziert zu 20 % durch Kredite, zu 20 % durch Eigenkapital der Gemeinde und zu 60 % durch Zuweisungen des Landes. Der Vermögensgegenstand soll 50 Jahre genutzt werden können. Die dafür aufzunehmenden Kredite werden in 25 Jahren zurückgezahlt. Um das Beispiel überschaubar zu halten, wird auf die Einbeziehung von Zinsen verzichtet.

¹⁸ Kommunale Bilanz 2006 und Perspektiven 2007, Baden-Württembergische Gemeindezeitung Nr. 1, 2007, S. 27

5.4.1 Kameralistischer Haushalt

	Kredite €	Eigenkapital €	Beiträge/Zuweisungen €
Finanzierungsanteil	200.000	200.000	600.000
In einer Nutzungsperiode sind:			
refinanziert (P. 1-25 Tilgung)	8.000		
Nicht refinanziert			16.000
insgesamt	200.000		800.000
Die jährliche Belastung der kameralistischen Zuführungsrate beträgt:			
in Periode 1 - 25: jährlich 8.000 €			
in Periode 26 - 50: jährlich 0 €			

Die Gemeinde hat im Beispiel nach dem bisherigen Haushaltsrecht konkret 20 % des Investitionsbetrags refinanziert. Sowohl die Eigenkapital- als auch die Zuschussfinanzierten Anteile werden während der Nutzungszeit nicht finanziert. In der zweiten Hälfte der Nutzungszeit wird überhaupt nichts mehr refinanziert, weil der Kreditanteil zurückgezahlt ist.

5.4.2 Kaufmännisch orientierter Haushalt

	Kredite €	Eigenkapital €	Beiträge/Zuweisungen €
Finanzierungsanteil	200.000	200.000	600.000
Abschreibungen		20.000	
Auflösung			-12.000
In einer Nutzungsperiode sind:			
refinanziert			
als Tilgung (P. 1-25)	8.000		
als EK-Erhalt		4.000	
nicht refinanziert			12.000
insgesamt	400.000		600.000
Die jährliche Belastung des Ergebnishaushalts beträgt: 8.000 €			
Finanzhaushalt:			
Einzahlungen jährlich 8.000 € (Liquiditätszufluss durch Einzahlungen aus im Ergebnishaushalt erwirtschafteten Steuern und Entgelten)			
Auszahlungen			
in Periode 1 - 25: jährlich 8.000 €			
in Periode 26 - 50: jährlich 0 €			

Im neuen Haushaltsrecht wird die Gemeinde auch die über Eigenkapital finanzierten weiteren 20 % refinanzieren. Die zuschussfinanzierten 60 % der Investitionsausgaben werden weiterhin nicht refinanziert.

5.4.3 Folgerungen

Das Beispiel zeigt, dass sich die Diskussion nicht um Refinanzierung als solche, sondern präziser um die Frage drehen sollte, ob die Gemeinde ihren Eigenkapitalanteil in der Bilanz erhalten muss. Die Antwort muss unter dem Gesichtspunkt einer stetigen Aufgabenerfüllung klar „ja“ lauten. Es macht schon allergrößte Mühe, den Gemeinden abzunehmen, sie seien nicht in der Lage, auch ihr Eigenkapital zu refinanzieren. Dem zuzustimmen würde bedeuten, sehenden Auges den längerfristig sicheren Zusammenbruch der kommunalen Finanzen in Kauf zu nehmen.

An dieser Stelle wäre klar zu stellen, dass die Gemeinden irgendwann jede Investition refinanzieren müssen, wenn sie die betreffende Aufgabe weiterhin erfüllen wollen. Die für den eigenkapitalfinanzierten Anteil letztlich einzig zu stellende Frage betrifft deshalb den Refinanzierungszeitpunkt. Dieser Zeitpunkt wird im neuen Haushaltsrecht von der Nutzungszeit des Ersatzwirtschaftsgutes in die Nutzungszeit des ersten Wirtschaftsgutes vorgezogen. Dies versetzt die Gemeinden in die Lage, ihr Eigenkapital erhalten zu können.

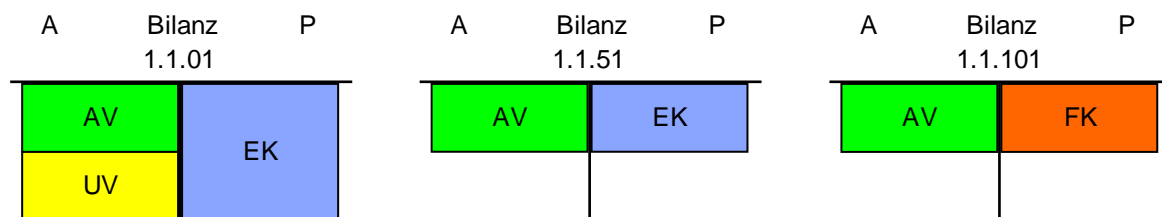
Nach dem geltenden Haushaltsrecht wird das Eigenkapital einer Gemeinde systematisch vernichtet. Investiert eine Gemeinde Eigenkapital, dann wird es während der Nutzungszeit der ersten Investition nicht erhalten. Deshalb muss die Gemeinde zur Wiederbeschaffung Kredite aufnehmen. Diese zahlt sie in der folgenden, zweiten Nutzungszeit zurück. Soweit die Gemeinde dann noch Eigenkapital hat und in die Finanzierung der Ersatzinvestition steckt, wird es in dieser Nutzungszeit 2 wieder nicht erhalten und muss in der Nutzungszeit 3 durch Kredite ersetzt werden (usw.). Am Ende müssen die voll kreditfinanzierten Ressourcen über die Tilgung vollständig refinanziert werden. Allerdings gehört dann die Gemeinde der Bank. Offenkundig fahren die Gemeinden mit dem bisherigen System dann glatt an die Wand, wenn die wirtschaftliche Entwicklung es nicht mehr ermöglicht, den Systemfehler durch zusätzliche Steuereinnahmen zu verdecken. Wenn man von 50 Jahren Nutzungszeit ausgeht, dann dauert es schon 100 bis 150 Jahre, bis die Gemeinden an der Wand angekommen sind. Als Starttermin für diesen Zeitraum könnte man das Ende des 2. Weltkriegs ansetzen. Dann müssten die Gemeinden schätzungsweise etwa ab dem Jahr 2040 so weit sein. Wahrscheinlich ist es Zufall, dass die Rentenproblematik etwa zur gleichen Zeit ihren Höhepunkt erreicht haben wird.

Die Zusammenhänge werden im folgenden Beispiel klar. Darin hat die Gemeinde ein Starteigenkapital von 2.000.000 € Sie investiert 1.000.000 € nur mit Eigenkapital finanziert. Über drei Nutzungszeiträume hinweg ergeben sich die folgenden Zahlen:

1. kameralistischer Haushalt

	1		2		3	
Refinanzierung des Eigenkapitalanteils	Investitionszeitpunkt	Refinanzierung während der Nutzungsdauer	Investitionszeitpunkt	Refinanzierung während der Nutzungsdauer	Investitionszeitpunkt	Refinanzierung während der Nutzungsdauer
kameralistisch	€					
Eigenkapital Anfang	2.000.000		1.000.000		0	
- Investition	-1.000.000		-1.000.000		-1.000.000	
Eigenkapital Ende	1.000.000	0	0	0	-1.000.000	
Kredite					1.000.000	1.000.000

Die nachfolgende Grafik zeigt in drei Schritten die Entwicklung der Bilanz für die Beispielsgemeinde in den Jahren 01, 51 und 101.



Am 1.1.51 erscheint die Ausgangsbilanz bereits auf die Hälfte verkürzt und am 1.1.101 ist das Eigenkapital endgültig aufgebraucht. Die danach folgenden Bilanzen werden bis in alle Ewigkeit eine 100 %ige Fremdfinanzierung ausweisen, wenn die Gemeinde die abgenutzten Wirtschaftsgüter wieder ersetzen will. Dabei hat die Gemeinde ab dem Jahr 101 keine Wahl mehr und muss über die Tilgung ihre Investition refinanzieren. Die Kreditgebenden Banken können sich nicht auf Diskussionen über einen möglichen oder unmöglichen Ressourcenausgleich einlassen.

2. kaufmännisch orientierter Haushalt

	1		2		3	
Refinanzierung des Eigenkapitalanteils	Investitionszeitpunkt	Refinanzierung während der Nutzungsdauer	Investitionszeitpunkt	Refinanzierung während der Nutzungsdauer	Investitionszeitpunkt	Refinanzierung während der Nutzungsdauer
kaufmännisch orientiert	€					
Eigenkapital Anfang	2.000.000		2.000.000		2.000.000	
- Investition	-1.000.000		-1.000.000		-1.000.000	
Eigenkapital Ende	1.000.000	1.000.000	1.000.000	1.000.000	1.000.000	1.000.000
Kredite					0	0

Hier wird das Eigenkapital erhalten. Deshalb wird die Bilanz des Jahres 101 immer noch die gleiche Struktur aufweisen wie die Ausgangsbilanz.

Das Beispiel zeigt die Zwangsläufigkeit auf, in der in den vergangenen Jahrzehnten die öffentliche Verschuldung wachsen musste. Die mangelnde Berücksichtigung des Eigenkapitalerhalts ist eine der wesentlichen Ursachen für den steigenden Druck auf die kommunalen Haushalte. Dieses Problem wird durch weiteres Reden und Diskutieren nicht gelöst und durch Zuwarten nur dramatisch verschärft. Taten wären gefragt und Politiker, die über die Optimierung der eigenen Wohlfahrt hinweg stärker das langfristige Gesamtwohl im Auge haben. Die Verschuldung ist langfristig nur zurückzuführen, wenn in den öffentlichen Haushalten Überschüsse erwirtschaftet und zur Tilgung verwendet werden. Der Zusammenhang mit der Problematik des Ressourcenausgleichs tritt hier offen zu Tage.

Warum ausgerechnet im sonst nicht sonderlich risikofreudigen öffentlichen Bereich beim Erhalt von Eigenkapital das Prinzip der kaufmännischen Vorsicht nicht gelten sollte¹⁹, erschließt sich nicht auf den ersten Blick. Auf den zweiten Blick wird die Bequemlichkeit der heutigen Generation deutlich, welche sich schon und die nächste Generation belastet. Unsere Generation redet von Notwendigkeiten im Zusammenhang mit öffentlichen Leistungen und vergisst, auf welchem hohem Niveau im Weltvergleich und historisch betrachtet sie ihre Forderungen erhebt. Deshalb ist eines der wesentlichen Ziele der Reform, Zurückhaltung, d.h. Verzicht zu fordern und durchzusetzen, um Ressourcen zu schonen, damit auch die nächste Generation über ausreichende Ressourcen verfügen kann. Die heutige Generation verschiebt mit Sicherheit genügend zu erwirtschaftende Ressourcen in die Zukunft. Kommende Generationen müssen durch Steuern noch den heute durch Zuschüsse finanzierten Teil und durch Gebühren den heute über Beiträge finanzierten Teil der Investitionen nachfinanzieren, auch wenn das neue Haushaltsrecht vollständig umgesetzt wird. Über den Eigenkapitalerhalt noch länger zu diskutieren, ist nicht zu verantworten.

Wenn sich alle Beteiligten auf die realen Zahlen konzentrieren, werden sie erkennen, dass die Tragweite der beabsichtigten Reform geringer ist als ihre Gegner vermuten. Pauschale Klagen sind nicht angebracht, weil die Wirkungen im Einzelfall von der Situation in der Gemeinde abhängen. Generell gilt aber die Regel, dass der neue Haushaltsausgleich die stark verschuldeten Gemeinden tendenziell weniger belastet als die Gemeinden, denen es bisher gelang, mit einem hohen Eigenkapitalanteil zu finanzieren. Mit der Reform zuzuwarten, bis alle gleich arm sind, empfiehlt sich nicht als sinnvolle Strategie.

5.5 Ansätze zum Erhalt des Eigenkapitals

Die manchmal zu hörende Behauptung, das neue Haushaltsrecht fordere den kompletten Ausgleich des Ressourcenverzehr, zeugt nicht von umfassender Kenntnis, weil es neben den Rückstellungen nur darum geht, Abschreibungen auf eigenkapitalfinanzierte Investitionsbeträge zu erwirtschaften.

Das gemeindliche Eigenkapital zu erhalten, fordert schon das alte Haushaltsrecht in § 77 GemO erfolglos, weil detaillierte Regelungen bisher fehlen. Diese Vorschrift zielt auf die stetige Erfüllung der Aufgaben durch die Gemeinde. Wie die heutige Situation zeigt, haben – im Einklang mit dem geltenden § 22 GemHVO, aber im Widerspruch zu § 77 GemO – die Gemeinden seit den 70er Jahren Leistungen übernommen (verpflichtet und freiwillig), deren Folgekosten heute zu den teils sehr schwierigen finanziellen Verhältnissen in ihren Haushalten beitragen.

Nun lässt sich das Eigenkapital nicht dadurch erhalten, einfach Abschreibungen zu veranschlagen. Der zu refinanzierende Anteil ist auch tatsächlich durch Entgelte oder Steuern zu erwirtschaften. Kurzfristig betrachtet, schöpft die Gemeinde damit Kaufkraft ab, weil ihre Bürger höhere Steuern nicht anderweitig ausgeben können. Das ist aber gewollt und sinnvoll im Hinblick auf langfristig positive wirtschaftliche Wirkungen. Wer aber nur den Zusammenhang herstellt zwischen Abschreibungen und Steuererhöhungen, hat nur die letzte vom Gesetzge-

¹⁹ Referentenentwurf des Innenministeriums zum neuen Haushaltsrecht – bezogen auf die Bewertung, Stand 8.8.2005, Seite 50

ber zugelassene Lösung im Auge. Diese eingeschränkte Sichtweise verhindert vernünftige aber unbequeme Entscheidungen und ignoriert die tatsächliche Absicht im neuen Haushaltsrecht: Die Abschreibungen und Rückstellungen sollen nicht in erster Linie durch Mehrerträge finanziert werden, sondern vor allem durch Verzicht auf andere Aufwendungen. Konkret sollen die Bürger auf die Befriedung ihrer nicht wirklich notwendigen aktuellen Bedürfnisse verzichten oder selbst – ohne Vermittlung durch die Gemeinde – aktiv werden. Es gibt eine ganze Reihe von möglichen Einsparungen im kommunalen Bereich, die volkswirtschaftlich kaum zu Nutzeneinschränkungen führen werden und dennoch die kommunalen Haushalte entlasten könnten – hier nur zwei Beispiele: Konzentration auf wenige aber leistungsfähige Einrichtungen im Rahmen interkommunaler Zusammenarbeit oder die Vollendung der Gemeindereform aus dem Jahr 1974 durch Aufgabe der verzettelten und teuren innerkommunalen Organisation. Weitere Bereiche für Leistungseinschränkungen eröffnen sich, wenn die Gemeinderäte bei einzelnen Leistungen den jeweils begünstigten Personenkreis genauer betrachten. Darüber hinaus könnten die Bürger manche Leistung, an die sie sich bequem gewöhnt haben, durchaus selbst erbringen. Bei der Frage, welche Aufgaben die öffentliche Hand übernimmt, geht es vor allem darum, abzugrenzen zwischen den zwingend gemeinsam zu erbringenden Leistungen und denen, die der Privatinitiative überlassen werden können und sollten. Hier müssen die Grenzen wieder auf ein vernünftiges Maß zurück verschoben werden. Für manche Amtsinhaber mag dies unerfüllbar klingen, doch könnten sie mit Sicherheit zu anderen Ergebnissen kommen, wenn sie sich bei einzelnen Ausgaben bzw. Kosten einmal in Ruhe das Verhältnis zu den damit erreichten Nutzenwirkungen überlegen würden.

5.6 Sicherung der Liquidität

Der Gemeindetag Baden-Württemberg hält die neuen Regelungen zum Haushaltsausgleich für unzureichend, da sie nur auf die Ressourcensicht bezogen seien und es für das Zusammenspiel von unverändert bedeutsamer Finanzsicht (Zahlungsmittelsicht) und Ressourcenausgleichssicht an einer tauglichen Regelung im Gesetzentwurf fehle, die als Gradmesser für die Beurteilung der finanziellen Leistungsfähigkeit und das Erfordernis bzw. die Entbehrlichkeit so genannter Haushaltsstrukturkonzepte dienen könne.²⁰

Die neue GemHVO enthält Ausgleichsregelungen nur für den Ergebnishaushalt, der grundsätzlich die verzehrten Ressourcen wieder gewinnen muss. Im Gesetzesentwurf sind bisher keine Ausgleichsregelungen für den Finanzhaushalt vorgesehen. Der Finanzhaushalt beschreibt ausgehend vom Anfangsbestand an liquiden Mitteln deren geplante Veränderungen während des Haushaltsjahres und errechnet so den voraussichtlichen Bestand an liquiden Mitteln zum Ende des Planjahres. Wenn der Endbestand im Finanzhaushalt unter ein von der einzelnen Gemeinde zu definierendes Niveau zu sinken droht, muss sie die notwendigen Einzahlungen in der erforderlichen Höhe veranschlagen. Soweit sie mit zusätzlichen Erträgen oder einzusparenden Aufwendungen zusammenhängen, ergeben sie sich durch Veränderungen im Ergebnishaushalt. Im Übrigen muss die Gemeinde im Investitionsbereich entweder zusätzliche Einzahlungen einplanen oder Auszahlungen streichen. Als letzte Möglichkeit kommen Kredite in Frage, wobei langfristige Kredite und Kassenkredite – nur was die Liquidität betrifft – gleichermaßen geeignet sind, die Deckungslücke zu schließen. Kassenkredite sind dabei allerdings nur zulässig unter den engen Voraussetzungen in § 89 GemO; Deckungskredite müssen die Voraussetzungen in § 87 GemO erfüllen. Weitere Regelungen zum Ausgleich des Finanzhaushalts sind eigentlich nicht erforderlich.²¹

Die Sicherung der Liquidität ist neben dem Ressourcenausgleich das zweite wesentliche Ziel der kommunalen Haushaltswirtschaft. Deshalb könnte der Gesetzgeber den vorliegenden Gesetzentwurf noch durch eine sinnvolle Regelung zum Ausgleich des Finanzhaushalts ergänzen. Gegenstand dieser Ergänzung könnte ein Verbot sein, Kassenkredite bereits im Finanzhaushalt einzuplanen. Wegen der zeitlichen Schwankungen von Ein- und Auszahlungen im Investitionsbereich (z.B. Einzahlungen aus Zuwendungen fließen erst in einer Folgeperiode) wäre es auch denkbar, dieses Verbot losgelöst vom konkreten Haushaltsjahr auf den Zeitraum der Finanzplanung zu beziehen. Im Plan wären dann Ein- und Auszahlungen für den vorgesehenen Zeitraum auszugleichen, erforderlichenfalls unter Einbezug von Deckungskrediten. Kassenkredite könnten die Gemeinden dann nur im Rahmen des Haushaltsvollzugs während des Jahres bis zum satzungsmäßigen Höchstbetrag in Anspruch nehmen. Weil die Kassenkredite schon im bisherigen Haushaltsrecht in einigen Gemeinden zu einem Problem wurden, könnte § 89 GemO darüber hinaus, ähnlich wie im staatlichen Haushaltsrecht²², bestimmen, dass Kassenverstärkungskredite nicht später als sechs Monate nach Ablauf des Haushaltsjahres, für das sie aufgenommen worden sind, fällig werden dürfen.

6 Kosten- und Leistungsrechnung mit notwendigen Kennzahlen

Manche Praktiker ängstigen sich vor der Kosten- und Leistungsrechnung, weil sie zu aufwändig sei und viel zu viele Kennzahlen ermögele. Die Kosten- und Leistungsrechnung ist ein Thema, das abgegrenzt vom Haushalt auf doppischer Grundlage gesehen werden kann, weil sie auch mit der Kameralistik verknüpft werden kann.

²⁰ Kommunale Bilanz 2005 und Perspektiven 2006, Baden-Württembergische Gemeindezeitung Nr. 1, 2006, S. 7 ff.

²¹ Notheis/Ade, Das Neue Kommunale Haushaltsrecht Baden-Württemberg, Richard Boorberg Verlag, Stuttgart, 2006, S. 84

²² § 18 Abs. 2 Nr. 2 der Landeshaushaltsordnung für Baden-Württemberg

Dazu ist - wie bei den bisherigen kostenrechnenden Einrichtungen - der Zwischenschritt zeitliche Abgrenzung von Ausgabe und Aufwand (Einnahme und Ertrag) erforderlich. Weil diese Kombination genau genommen - ohne dies zuzugeben - den Weg über die kaufmännische Buchführung geht und zusätzliche Arbeitsschritte erfordert, erscheint sie nicht sinnvoll.

Die Kosten- und Leistungsrechnung wird im Entwurf der GemHVO nicht zwingend verlangt, sondern nur mit einer „soll“-Regelung. Dies ermöglicht insbesondere kleineren Gemeinden, die Anforderungen an die Kosten- und Leistungsrechnung und die konkrete Ausgestaltung ihren Bedürfnissen anzupassen. Außerdem sind die für eine Kosten- und Leistungsrechnung zusätzlich notwendigen Arbeiten deutlich reduziert, wenn die Gemeinden ihr externes Rechnungswesen richtig organisieren.

Eine Masse an Kennzahlen wäre zwar möglich, doch zeigt sich die Stärke des verantwortlichen Praktikers in einer zielorientierten Auswahl der richtigen und unter den kommunalen Zielsetzungen steuerungsrelevanten Kennzahlen. Auch im vorhandenen Haushaltsrecht wären viele Kennzahlen möglich gewesen. Die Praxis hat aber nur sehr wenige verwendet. Im neuen Haushaltsrecht hinsichtlich der Kennzahlen wirklich neu sind eigentlich nur die Leistungskennzahlen. Gerade diese sind aber unverzichtbar, wenn qualifiziert über das Leistungsspektrum der Gemeinde diskutiert werden soll und die Gemeinderäte ihre politischen Schwerpunktsetzungen nicht nur nach dem Input auf der Kostenseite festlegen sollen. Zielgerichtete Prioritäten zu setzen ist – wie viele praktische Erfahrungen zeigen – eine der Hauptschwierigkeiten im alten Haushaltsrecht. Dies spüren die Gemeinderäte dann, wenn sie ihre Haushalte vernünftig konsolidieren wollen. Gespräche mit Gemeinderäten aus kleineren Gemeinden haben immer wieder gezeigt, wie sehr sie an besseren Kennzahlen interessiert sind. Sie äußern in den Gesprächen gefühlsmäßig, die wirklich entscheidenden Informationen würden ihnen hin und wieder vorenthalten. Die verbreitete Meinung, vor allem Gemeinderäte in kleineren Gemeinde würden sich gerne mit Details beschäftigen, ist vor allem aus den Verwaltungen zu hören, welche mit ihren vorhandenen und gegebenen Informationen die Basis für das scheinbar Mögliche schaffen und so die Erwartungen der Gemeinderäte steuern. Die Beschäftigung mit Details lenkt die Gemeinderäte ab von ihrer eigentlichen Hauptaufgabe, nämlich als verantwortliche Bürgervertreter die strategische Richtung für die Gemeinde festzulegen.

7 Die Transparenz für Gemeinderäte und Bürger wird verbessert

Vereinzelte befürchten Praktiker, mit dem neuen Haushaltsrecht sei weniger Transparenz verbunden, weil weniger klar werde, für welche Aufgaben der Gemeinderat das Geld einsetzt. Diese Besorgnis ist unbegründet, weil im neuen Haushaltsrecht die bisherigen, eher organisationsbezogenen Unterabschnitte besser den Produktzusammenhängen angepasst werden können. Wie die ersten Erfahrungen zeigen, können sich die Gemeinderäte im neuen Haushalt problemlos orientieren, weil grundsätzlich Produktbereiche und –gruppen vergleichbar sind mit den bisherigen Einzelplänen und Unterabschnitten. Deshalb ist der Haushalt einer Gemeinde relativ leicht auf das neue System umzustellen. Wegen des verbesserten Produkt- bzw. Leistungsbezugs ist es für die Gemeinderäte darüber hinaus leichter möglich, Verbindungen herzustellen zwischen den Aufwendungen und den dafür bereitgestellten Leistungen. Außerdem erhalten die Gemeinderäte qualitativ verbesserte Informationen durch Leistungsziele, die sie im Haushalt vorgeben können und während des Jahres auf Erfolge hin überprüfen können. Keineswegs kann die Rede davon sein, es gäbe eine Flut von Kennzahlen. Ganz im Gegenteil sollen in jedem Teilergebnishaushalt Schlüsselprodukte und -kennzahlen die Entwicklung von für den Bereich typischen Produkten darstellen und die Gemeinderäte so gerade schützen vor einer Überflutung durch Informationen.

Die Informationsmöglichkeiten nach der Haushaltsreform werden es auch erleichtern, den Bürgern die Zahlen zu erläutern. Sehr viele haben kaufmännische Kenntnisse und sind deshalb in der Lage, beispielsweise die Problematik zu verstehen, wenn die Gemeinde ihre Aufwendungen durch Erträge decken muss.

Die Kameralistik ist zwar einfacher gestrickt aber nicht unbedingt einfacher zu verstehen als die kaufmännische Buchführung, weil kaufmännisch ausgebildete Menschen Information in einer Auswahl erhalten, die sie gar nicht erwarten. Die Kameralistik erklärt systemimmanent ganz hervorragend die Entwicklung der Kassensituation, schön verteilt auf die verschiedenen Töpfe des Haushalts, aber auch nur dies, wenn ihre Ergebnisse nicht durch weitere Informationen besonders ergänzt werden. Sie verschweigt systematisch, wie sich die in der Rechnungsperiode kassenmäßig nicht niederschlagenden Aufwendungen und Erträge entwickeln.

Die Kameralistik ist in ihrer Geschichte nie ein System gewesen, das speziell darauf angelegt ist, dem Volk reinen Wein einzuschenken. Die Kameralistik ist (darauf weist schon ihr Name hin) ein Rechensystem aus absolutistischen Zeiten, in denen es für die Könige nicht erforderlich war, dem Volk zu erklären, wofür seine Ressourcen eingesetzt worden sind. Der Kämmerer als Verwalter der königlichen Schatzkammer hatte die klare Aufgabe, alle anfallenden Ausgaben durch nötigenfalls einzutreibende Einnahmen auszugleichen. Aus dieser Aufgabenstellung stammt das Prinzip des Ausgleichs bezogen auf die Kasse. Die Demokratie erfordert dagegen ein System, das auch ein durchschnittlich gebildeter Bürger durchschauen kann.

Das kaufmännische Prinzip dagegen ist auch kaufmännisch nicht vorgebildeten Bürgern in wenigen Sätzen einleuchtend zu erklären. Selbstverständlich werden die Bürger lieber angenehme Zahlen hören. Sie werden die unangenehme Wahrheit – die ihnen heute weitgehend vorenthalten wird – aber verstehen. Beim Beschäftigen mit dem Thema wird immer weniger klar, warum einzelne Politiker die Menschen für so unverständlich halten.

8 Die Regelungen zum Haushaltsausgleich sind übersichtlich

Die Ausgleichsregelungen des geltenden Haushaltsrechts fördern eine nachhaltige Finanzwirtschaft nicht. Sie sind unter diesem Aspekt sogar gefährlich. Deshalb ist es auch unerheblich, ob sie übersichtlich sind oder nicht.

Die neuen Regelungen sichern das Ziel einer nachhaltigen Finanzpolitik wesentlich besser. Sie erscheinen auf den ersten Blick in der Tat komplizierter. Bei näherer Beschäftigung mit ihnen zeigt sich aber, dass sie zwar etwas umfangreicher geworden sind, aber in ihrer neuen Struktur nicht wirklich kompliziert. Die neuen Regelungen verfolgen zwei Ziele: zum einen eine Flexibilisierung des Haushaltsausgleichs in zeitlicher Hinsicht und zu dem eine Verschärfung der Anforderungen in sachlicher Hinsicht. Die zeitliche Flexibilisierung des Haushaltsausgleichs ist erforderlich, weil Maßnahmen, die zur strukturellen Verbesserung der Haushaltssituation beschossen werden, teilweise einige Jahre benötigen, bis sie sich vollständig auswirken können. Die sachlichen Anforderungen an den Haushaltsausgleich sind in Hinblick auf eine nachhaltige Haushaltspolitik gut durchdacht und werden zu einer wesentlichen Verbesserung der Situation führen, wenn die Praxis sie so auch durchführt. Deshalb ist zu hoffen, dass die Rechtsaufsichtsbehörden nicht den Erwartungen des Baden-Württembergischen Gemeindetags entsprechen werden, mit „Augenmaß“ im Sinne des Gemeindetags an die Umsetzung des neuen Rechts heranzugehen²³, sondern nach Ablauf der langen Übergangsfristen auf einer konsequenten Umsetzung bestehen werden. Die Nachhaltigkeit der kommunalen Tätigkeit wird immer mehr ein Thema werden, das die Gemeindepolitik bestimmt. Die kommunale Finanzwirtschaft spielt dabei eine tragende Rolle und muss ihren Beitrag aktiv leisten.

Das neue Haushaltsrecht wird eine Beurteilung der Leistungsfähigkeit von Gemeinden wesentlich erleichtern. Zur bisher nur liquiditätsorientierten Planung und Rechnung kommen ökonomisch wichtige Informationen hinzu: beispielsweise Ressourcenbilanz einschl. Abschreibungen und Rückstellungen, Eigenkapitalerhalt, Konsolidierung mit Eigenbetrieben und Beteiligungen. Die Aufwands- und Ertragsorientierung wird die Betrachtung über das einzelne Haushaltsjahr oder die Finanzplanung hinaus erweitern und langfristige Wirkungen einbeziehen. In der Folge bewirken die Aufwendungsarten Abschreibungen und Zuführungen zu Rückstellungen aktuell zwar eine Belastung der Haushalte im Vergleich zur bisherigen Liquiditätsorientierung, langfristig jedoch werden die Ergebnishaushalte ebenso leicht auszugleichen sein wie die bisherigen Verwaltungshaushalte. Die befürchteten Mehrbelastungen sind ausschließlich ein temporäres Problem der Umstellungsphase.

9 Die Konsolidierung mit den Eigenbetrieben ist nicht übertrieben

Kommunale Haushalte zu analysieren, erfordert mangels einer Wettbewerbssituation und objektiver Kriterien für die Bewertung der Leistungsfähigkeit den Vergleich mit anderen Gemeinden. Dieser Vergleich ist unmöglich, soweit die am Vergleich beteiligten Gemeinden in unterschiedlicher Art und Weise Gebrauch machen von den Möglichkeiten, einzelne Bereiche in Eigenbetriebe und –gesellschaften auszulagern. Ein brauchbarer Vergleich erfordert deshalb, die ausgelagerten Bereiche in die Betrachtung einzubeziehen. Dies war in der Kameralistik zwar nicht unmöglich aber umständlich und schwierig. Mit einem auf kaufmännischer Buchführung basierenden Planungs- und Rechnungswesen der Gemeinden werden die interkommunalen Analysen und Vergleiche mit besseren Aussagen erheblich leichter gelingen. Diese Konsolidierung macht keine großen Schwierigkeiten mehr, weil Buchführung und Bewertung weitgehend vergleichbar sind. Dennoch soll sie nach den vorliegenden Entwürfen erst verbindlich vorgeschrieben werden, wenn es in der Gemeinde 4 ausgelagerte und konsolidierungsfähige Einrichtungen gibt. Diese Regelung erscheint viel zu großzügig. Erfreulich wäre gewesen, diese Konsolidierung auch schon bei einem Eigenbetrieb zu verlangen. Vielleicht überlegt sich dann die eine oder andere Gemeinde wieder, ihre Satellitenpolitik aufzugeben und - für Bürger und Gemeinderat gut überschaubar - ihre Leistungen ausschließlich innerhalb des Haushalts anzubieten.

10 Die Haushaltsrechtsreform ist nicht zu teuer

10.1 Software

Die alten Finanzwesensprogramme aus den 70er Jahren, die immer wieder aufgepäppelt worden sind, können aus technischen und wirtschaftlichen Gründen nicht ewig weitergepflegt werden. FWES Classic wird von den Rechenzentren nur noch auf einem Mindeststandard gepflegt und deshalb in kurzer Zeit nicht mehr brauchbar sein.

Deshalb kommen auf die Gemeinden auch bei Aufrechterhaltung des kameralistischen status quo über kurz oder lang Kosten für neue Software zu. Sie sind für eine kameralistische Lösung mit großer Wahrscheinlichkeit höher als für eine Lösung auf kaufmännischer Basis, weil für ihre spezielle Herstellung ein besonderer Aufwand erforderlich ist. Wenn die Gemeinden dagegen Software auf einer kaufmännischen Standardbasis einsetzen, können sie diese von vielen Anbietern am Markt erhalten. Der Wettbewerb wird dann helfen, die Softwarekosten ten-

²³ Dr. Christian O. Steger, Baden-Württembergische Gemeindezeitung, Ausgabe 21/2005 S. 830

denziell zu senken. In einer solchen Situation ist es geradezu zwingend, eine Gesamtreform durchzuführen und nicht erst im alten Recht die Software zu erneuern um später (und das mit Sicherheit!) festzustellen, dass ein neues Haushaltsrecht unverzichtbar ist.

Eine teure Lösung wäre die notwendige Umstellung der Software auf kameralistischer Basis mit späterem Umstieg auf Doppik. Allerdings werden alle Anbieter von Software liebend gern an den Gemeinden doppelt verdienen. Der Wahnsinn betreffend die erforderlichen Kosten - über die Softwarekosten hinaus - wird erreicht, wenn ein „Wettbewerb der Systeme“²⁴ eröffnet wird zwischen kaufmännischem und kameralistischem System, indem den Gemeinden die Wahl zugestanden wird. Karl Reif weist zu Recht darauf hin, ein den Kommunen eröffnetes Wahlrecht zwischen Erweiterter Kameralistik oder Doppik werde von vielen als teurer Kompromiss mit erheblichen Schwachpunkten gesehen.²⁵ Überdies wäre es unlogisch, eine Wahlmöglichkeit zu eröffnen zwischen zwei Systemen, wenn die Vorschlagenden schon selbst erklären, die eine Möglichkeit wäre für die Gemeinden nicht so sehr geeignet. Richtig ist eine klare Regelung zu Gunsten des ökonomisch sinnvollen Systems der Doppik.

10.2 Erfassung und Bewertung des Vermögens für die Betriebssteuerung

Nun ist die Frage nach den Kosten für Erfassung und Bewertung des Sachvermögens zu beantworten. Es ist unseriös, dem neuen Haushaltsrecht die gesamten Kosten für die erforderlichen Erfassungen von Vermögensgegenständen und ihre Bewertungen zuzurechnen.

Die südbadischen Gemeinden haben schon auf der Grundlage der alten Kassen- und Rechnungsverordnung ihr Vermögen voll bewertet. Sie stehen damit in der Bundesrepublik allein. Als im Jahre 1986 die Verwaltungsvorschrift für die Vermögensrechnung in Baden-Württemberg eingeführt wurde, haben die Gemeinden ein Wahlrecht erhalten, ihr Vermögen teilweise oder voll zu bewerten. Für die südbadischen Gemeinden war damit praktisch ein Rückschritt verbunden. Die meisten baden-württembergischen Gemeinden haben in der Folge nur das Vermögen ihrer kostenrechnenden Einrichtungen neu bewertet, weil sie diese Werte für die Kalkulation und Erhebung von Gebühren brauchten. Daten unter diesen Prämissen zu erheben, führt zu dem unangenehmen Vorurteil, die Gemeinden rechneten mit Kosten nur, um ihre Bürger zur Kasse bitten zu können. Die Frage stellt sich, warum nicht alle Gemeinden diesem Vorurteil nicht entgegentreten wollen und die Vermögenserfassung sowie die Kostenrechnung vor allem dazu einsetzen, den Ressourcenverbrauch verantwortlich und sparsam zu steuern.

Manche Gemeinden scheuen den Aufwand, für eine Eröffnungsbilanz ihr Vermögen vollständig zu bewerten. Dabei übersehen sie, dass die körperliche Erfassung von Vermögensgegenständen nicht speziell für die Bilanz erforderlich ist, sondern zur zielorientierten Wahrnehmung der vorhandenen Aufgaben. Besonders kritisiert wird die Erfassung und Bewertung beispielsweise der öffentlichen Straßen, weil sie ja doch keinen Veräußerungswert haben. Das stimmt zwar, aber nur solange, wie die Flächen als Straßen dem öffentlichen Verkehr gewidmet sind. In diesem Vorenthalten des Veräußerungswerts liegt der eigentliche Werteverzehr für die Gemeinde, der nun – verteilt über eine betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer – durch Abschreibungen berücksichtigt werden muss. Die Kenntnis der Flächen selbst ist aber unabhängig von der Bewertung in Euro erforderlich, um beispielsweise die Arbeit des Bauhofs steuern zu können. Ähnlich wäre es auch erforderlich, die Flächen der öffentlichen Gebäude genauer zu kennen, um den Reinigungsdienst sinnvoll organisiert zu können. Es ist schon bemerkenswert, wenn Gemeinden diese Leistungen über den Daumen steuern, solange sie diese in Eigenregie erbringen. Erst wenn konkrete Leistungsbeschreibungen erforderlich werden, um im Rahmen von Privatisierungen solche Leistungen überhaupt vergeben zu können, erfassen die Gemeinden die erforderlichen Flächen. Deshalb verwundert es nicht, wenn in einzelnen Fällen die Privatisierung solcher Leistungen billiger wird.

Der Aufwand für die Ersterfassung und –bewertung hängt stark davon ab, wie weit die Gemeindeverwaltungen bereit sind, von den Vereinfachungsmöglichkeiten, welche die Gesetzesentwürfe für die Eröffnungsbilanz anbieten, auch wirklich Gebrauch zu machen. Hier sind in den einzelnen Gemeinden Mitarbeiter gefragt, die in der Lage sind, an die Stelle kleinlicher Genauigkeit eine gewisse Weitsicht zu setzen. Eine gesunde Resistenz gegen allzu geschäftstüchtige Beratungen erscheint ebenfalls empfehlenswert. Die Erstbewertung kann sehr vereinfacht werden unter dem Aspekt, dass vor allem bei Sachvermögen mit kürzeren Restnutzungszeiten mögliche Bewertungsfehler sich in überschaubaren Zeiträumen auswachsen. Entscheidend ist vor allem, mit der Erfassung der neu angeschafften Gegenstände möglichst früh zu beginnen, um die Phase der genauen Bewertung bei der Buchung von Rechnungsbelegen nicht noch weiter hinauszuschieben. Dazu sollten die Gemeinde aber rasche Entscheidungen treffen und den Stichtag für die Eröffnungsbilanz festlegen. Dann haben sie genügend Zeit, in Ruhe und überlegt ihr Vermögen zu bewerten.

Die Reform erscheint nur zu teuer, wenn anfallende Kosten pauschal der Reform des Haushalts- und Rechnungswesens angelastet werden, anstatt sie den eigentlich verursachenden Erfordernissen zuzuordnen.

²⁴ Roger Kehle. „Baden-Württembergische Gemeindezeitung Nr. 3, 2007 S. 90

²⁵ Karl Reif, Baden-Württembergische Gemeindezeitung Nr. 16, 2004 S. 602

11 Die kommunale Doppik ist kein eigenes System

Basis für den Ergebnishaushalt und die Ergebnisrechnung ist die kaufmännische Buchführung nach dem Handelsgesetzbuch. In einigen Bereichen weicht die kommunale Doppik ab, um Besonderheiten der Kommunen Rechnung zu tragen. Ergänzend zu Ergebnishaushalt bzw. –rechnung und Bilanz enthält sie einen Finanzhaushalt und eine Finanzrechnung als drittes Standbein. Die Frage, ob dieses Standbein unbedingt erforderlich ist, kann großzügig ausgeblendet werden, weil Kaufleute cash-flow-Berechnungen außerhalb des Buchführungssystems meist indirekt durchführen. Im Unterschied zur kaufmännischen Rechnungsweise, die auch in Eigenbetrieben und Kapitalgesellschaften Anwendung findet, wird in Finanzhaushalt und –rechnung der cash flow in unterschiedlichen Ausprägungen direkt berechnet. Dabei entsprechen der Investitions- und der Kreditbereich des Finanzhaushalts in etwa dem alten Vermögenshaushalt. Insgesamt betrachtet halten sich die Abweichungen von der klassischen Doppik in einem Rahmen, der keine Probleme verursacht wird, kaufmännisch vorgebildeten Menschen auch den liquiditätsorientierten Finanzhaushalt zu erklären.

Das Ziel, in den Gemeinden mit ihren ausgelagerten Einrichtungen ein einheitliches Planungs- und Rechnungswesen einzuführen wird mit der vorgesehenen Reform größtenteils erreicht.

12 Weitere Gründe gegen eine Wahlfreiheit

12.1 Vermögensrechnung und Konsolidierung

Die Vermögensrechnung hat in den letzten 20 Jahren gezeigt, wohin die Wahlfreiheit führt. Aus fachlicher Sicht ist sie beispielsweise wegen der mangelnden interkommunalen Vergleichbarkeit ein Ärgernis ersten Ranges. Das wesentliche Ergebnis der Wahlfreiheit in der bisherigen Vermögensrechnung ist vor allem ein Informationsdefizit, das bei der Beurteilung von Haushalten und bei den dazu erforderlichen interkommunalen Vergleichen deutliche Grenzen setzt. Der Wille, sich Vergleichen auszusetzen, ist in der Praxis ohnehin nicht immer sehr ausgeprägt. Folglich halten manche Praktiker auch die dafür erforderlichen Informationen für entbehrlich, ebenso die Konsolidierung der Kernhaushalte mit den Eigenbetrieben. Die Abkehr vom ursprünglichen und richtigen Prinzip der Einheitlichkeit des Haushalts durch eine Masse von Ausgründungen hat ganz unterschiedliche Gründe. Zu diesen Gründen gehören mit Sicherheit nicht das Schaffen größerer Transparenz für die Gemeinderäte und das Erleichtern einer interkommunalen Vergleichbarkeit.

12.2 Konzentrierter Einsatz von Ausbildungskapazitäten

Sollte tatsächlich den Gemeinden in Baden-Württemberg eine Wahlmöglichkeit zwischen Kameralistik und Doppik eröffnet werden, wird die Ausbildung des Nachwuchses höhere Kosten erfordern oder – bei gleichen Kosten – Einbußen an der Qualität verursachen, weil unterschiedliche Systeme parallel gelernt werden müssen. Nur wenn mit unterschiedlichen parallelen Systemen das Gesamtwohl der Bevölkerung gesteigert werden könnte, wären die zusätzlichen Kosten verantwortbar. Tatsache aber ist, dass mit dem Aufrechterhalten einer Restkameralistik kein volkswirtschaftlicher Nutzen verbunden wäre. Deshalb wären die dafür erforderlichen zusätzlichen Kosten nicht zu rechtfertigen.

12.3 Orientierung in einer globalisierten Welt

Obwohl das kommunale Haushaltsrecht Landesrecht ist, besteht ein – völlig richtiger – Grundkonsens, dass es länderübergreifend weitestmöglich einheitlich sein soll.²⁶ Dieses Prinzip hat sich in den letzten Jahrzehnten bewährt. Deshalb ist es selbstverständlich erforderlich, dass sich Bund und Länder zumindest mittelfristig den Reformen auf kommunaler Ebene anschließen. Auch in der Privatwirtschaft wird die Rechnungslegung international zunehmend vereinheitlicht. Deswegen sollten die öffentlichen Institutionen nicht den Rückweg in die Kleinstaaterei des Mittelalters antreten. Der Hinweis auf die in Bund und Ländern noch aufrecht erhaltende Kameralistik kann keine vernünftige Rechtfertigung für eine Weigerung sein, in den Kommunen ein ökonomisch sinnvolles Haushaltsrecht einzuführen.

13 Fazit

Die Gemeinden schaffen nicht, was sie nicht wenigstens versuchen. Die Frage, ob die Gemeinden den Ressourcenausgleich schaffen werden, ist klar mit „ja“ zu beantworten. Sie müssen es schaffen.

²⁶ Karl Reif, Baden-Württembergische Gemeindezeitung Nr. 16, 2004 S. 602