

# innovative **VERWALTUNG**

**SPECIAL**

**GENERATIONENGERECHTIGKEIT**

**Haushaltsausgleich  
im Sinne der  
intergenerativen  
Gerechtigkeit**

**RESSOURCENSTEUERUNG**

**Reform der  
Ressourcen-  
steuerung auf  
Staatsebene**

**EIN SPECIAL DER  
INNOVATIVEN VERWALTUNG  
IN ZUSAMMENARBEIT MIT**



**Die Doppik als Basis  
der Reformen  
in Deutschland**

## EINLEITUNG

- 3 Die Doppik als Basis der Reformen in Deutschland**  
Dr. Kirsten Witte/Rainer-Christian Beutel

## GENERATIONENGERECHTIGKEIT

- 5 Haushaltsausgleich im Sinne der intergenerativen Gerechtigkeit**  
Prof. Dr. Gunnar Schwarting

## RESSOURCENSTEUERUNG

- 7 Reform der Ressourcensteuerung auf Staatsebene**  
Prof. Dr. Dr. h. c. Dietrich Budäus/  
Jun.-Prof. Dr. Dennis Hilgers

## ZIELE+KENNZAHLEN

- 9 Ziele und Kennzahlen – bekannt und doch unterschätzt**  
Günter Tebbe/Manfred Pook

## PRAXISBERICHT

- 11 Das Benningen-Projekt der Hochschule Ludwigsburg**

## GESAMTABSCHLUSS

- 12 Transparenz durch den kommunalen Gesamtabchluss**  
Prof. Dr. Jürgen Gornas/Thomas Grieger

## KENNZAHLENVERGLEICHE

- 14 Finanzkennzahlen im interkommunalen Vergleich**  
Prof. Dr. Martin Junkernheinrich/  
Dr. Marc Gnädinger

## SERVICE

- 16 Doppik-Planspiel für Mandatsträgerinnen und Mandatsträger/Ihre Ansprechpartner**

# IMPRESSUM

innovative Verwaltung 9/2009/IV-Special 2/2009 • September 2009 • 31. Jahrgang • ISSN 1618-9876 • [www.innovative-verwaltung.de](http://www.innovative-verwaltung.de)

Diese Veröffentlichung ist ein Special der Fachzeitschrift innovative VERWALTUNG in Zusammenarbeit mit der Bertelsmann Stiftung und der KGSt.

Gabler Verlag | GWV Fachverlage GmbH,  
Abraham-Lincoln-Straße 46, 65189 Wiesbaden,  
Postfach 15 46, 65173 Wiesbaden, [www.gabler.de](http://www.gabler.de)

**Geschäftsführer:** Dr. Ralf Birkelbach, Albrecht F. Schirmacher  
**Gesamtleitung Anzeigen:** Thomas Werner  
**Gesamtleitung Produktion:** Ingo Eichel  
**Gesamtleitung Vertrieb:** Gabriel Göttlinger

**Chefredakteur:** Michael Klöker (v. i. S. d. P.)

**Redaktion:** Ute Klöker, Dr. Rolf Beyer

**Lektorat:** Gabi Neumayer

Redaktion innovative Verwaltung,

Michael Klöker, Postfach 11 30, 27722 Worpswede, Tel.: (0 47 92) 95 52-77,

Fax: (0 47 92) 95 52-79, E-Mail: [innovative-verwaltung@kloeker.com](mailto:innovative-verwaltung@kloeker.com)

**Herausgeberbeirat:** Prof. Dr. Bernd Adamaschek, Institut für Strategie- und Organisationsentwicklung; Prof. Gerhard Banner, Vorstand KGSt a. D.; Rainer Beutel, Vorstand KGSt; Prof. Dr. Dietrich Budäus, Hamburg; Prof. Hans-Joachim Hilbertz, Vorstand KGSt a. D.; Prof. Dr. Hermann Hill, Deutsche Hochschule für Verwaltungswissenschaften; Gudrun Hock, Beigeordnete a. D.; Prof. Dr. Werner Jann, Universität Potsdam; Jörg Lennardt, Fachgruppe „Öffentliche Auftraggeber“ beim Bundesverband der Deutschen Unternehmensberater; Ulrike Löhr, Beigeordnete a. D.; Uwe Lübking, Beigeordneter des Deutschen Städte- und Gemeindebundes; Prof. Dr. Marga Pröhl, Generaldirektorin des Europäischen Instituts für Öffentliche Verwaltung, Maastricht; Udo Rienaß, Senat für Innern und Sport Berlin; Dr. Henning Scherf, Bürgermeister der Freien Hansestadt Bremen a. D.

**Abonnementbetreuung** (Änderung von Adresse und Bankverbindung, Rückfragen zu Rechnungen): VVA-Zeitschriftenservice, Abt. D6 F6, Postfach 77 77, 33310 Gütersloh, Tel.: (0 52 41) 80-19 68, Fax: (0 52 41) 80-96 20

**Anzeigenleitung GWV Media:** Stefan Strussione,  
Tel.: (06 11) 78 78-1 57, Fax: (06 11) 78 78-4 46,  
E-Mail: [stefan.strussione@gwv-media.de](mailto:stefan.strussione@gwv-media.de)



**Anzeigenverkaufsleitung GWV Media:** Eva Hanenberg,  
Tel.: (06 11) 78 78-2 26, Fax: (06 11) 78 78-4 46,  
E-Mail: [eva.hanenberg@gwv-media.de](mailto:eva.hanenberg@gwv-media.de)

**Anzeigenverkauf GWV Media:** Christina Dänner, Tel.: (06 11) 78 78-2 66,  
Fax: (06 11) 78 78-4 46, E-Mail: [christina.daenner@gwv-media.de](mailto:christina.daenner@gwv-media.de)

**Anzeigendisposition GWV Media:** Michaela Friedt,  
Tel.: (06 11) 78 78-6 18, Fax: (06 11) 78 78-4 43,  
E-Mail: [michaela.friedt@gwv-media.de](mailto:michaela.friedt@gwv-media.de)

**Marketingleitung:** Rolf-Günther Hobbelling, Tel.: (06 11) 78 78-3 62,  
E-Mail: [rg.hobbelling@gwv-fachverlage.de](mailto:rg.hobbelling@gwv-fachverlage.de)

**Produktmanagement:** Tanja Jast, Tel.: (06 11) 78 78-2 94,

Fax: (06 11) 78 78-4 12, E-Mail: [tanja.jast@gwv-fachverlage.de](mailto:tanja.jast@gwv-fachverlage.de)

**Produktion:** Björn Jagnow, Tel.: (06 11) 78 78-1 69, Fax: (06 11) 78 78-4 64,

E-Mail: [bjorn.jagnow@gwv-fachverlage.de](mailto:bjorn.jagnow@gwv-fachverlage.de)

**Bezugsmöglichkeiten:** Die innovative Verwaltung erscheint zehnmal jährlich im Abonnement. Preisgebundenes Jahresabonnement Inland 149,00 Euro/Ausland 163,00 Euro. Studentenpreis 81,00 Euro/ Ausland 93,00 Euro (gegen Vorlage einer Immatrikulationsbescheinigung). Jahresvorszugspreis für Mitglieder der KGSt 127,00 Euro bzw. 136,50 Euro (Ausland). Alle Preise im Inland inkl. 7 % MwSt., Porto und Versand, im Ausland inkl. Porto und Versand, Änderungen vorbehalten. Einzelbezugspreis 20,00 Euro zzgl. Porto- und Versandkosten. Das Abonnement kann jederzeit zur nächsten erreichbaren Ausgabe schriftlich mit Nennung der Kundennummer gekündigt werden. Zuviel gezahlte Beträge für nicht gelieferte Ausgaben werden zurückerstattet. Mehrfachabo auf Anfrage.

© Gabler | GWV Fachverlage GmbH, Wiesbaden 2009

Gabler ist Teil der Fachverlagsgruppe Springer Science+Business Media.

Alle Rechte vorbehalten. Nachdruck: Kein Teil dieser Zeitschrift darf ohne schriftliche Genehmigung des Verlages vervielfältigt oder verbreitet werden. Unter dieses Verbot fallen insbesondere die gewerbliche Vervielfältigung per Kopie, die Aufnahme in elektronische Datenbanken und die Vervielfältigung auf CD-ROM und allen anderen elektronischen Datenträgern. Für unverlangt eingesandte Beiträge, Rezensionsexemplare und Testprodukte wird nicht gehaftet. Namentlich gekennzeichnete Artikel stimmen nicht immer mit der Ansicht der Redaktion überein.

**Druck:** Stürtz GmbH, Würzburg. Gedruckt wird auf säurefreiem und chlorfrei gebleichtem Papier.

# Die Doppik als Basis der Reformen in Deutschland

Einführung und Weiterentwicklung der Doppik im föderalen Umfeld

Mit Einführung des neuen Haushalts- und Rechnungswesens auf Basis der Doppik ergeben sich neue Möglichkeiten für eine verbesserte Steuerung, Transparenz und eine generationengerechte Haushalts- und Finanzpolitik. Bedauerlicherweise führen heterogene und an einigen Stellen unzureichende Rechtsregelungen heute noch dazu, dass die Potentiale des neuen Systems nicht vollends zum Tragen kommen. Bertelsmann Stiftung und KGSt haben daher ein Projekt zur Harmonisierung der doppelischen Rechtsgrundlagen durchgeführt.

**B**und, Länder und Kommunen erneuern gegenwärtig in unterschiedlicher Geschwindigkeit und Weise ihre Haushaltswirtschaft. Die Kommunen stellen – als Vorreiter im föderalen System – mehrheitlich auf die Doppik um. Aufgrund der jüngsten Gesetzesnovellierung auf staatlicher Ebene ist zu erwarten, dass neben den Vorreitern Hamburg, Hessen und Nordrhein-Westfalen weitere Länder auf das doppelische Haushalts- und Rechnungswesen umstellen werden. Der Bund, so die Planungen, wird zunächst die erweiterte Kameralistik einführen. Angesichts dieser Entwicklungen erscheint der Appell angebracht, dass künftig in Deutschland nicht 30 verschiedene Haushalts- und Rechnungswesen nebeneinander etabliert werden sollten: für 16 Bundesländer, die Kommunen der 13 Flächenländer und den Bund. Um die mit der Doppik-Einführung verknüpften Ziele zu erreichen, ist ein zwischen den Gebietskörperschaften abgestimmtes Vorgehen unabdingbar! Hier kann auf die Ergebnisse zurückgegriffen werden, die im Projekt

„Rechtsvergleich Doppik“ von der kommunalen Gemeinschaftsstelle für Verwaltungsmanagement (KGSt) und der Bertelsmann Stiftung erarbeitet worden sind.

## Neue gesetzliche Grundlage für die Doppik

Die Erneuerung des Haushalts- und Rechnungswesens bestimmt nicht die haushaltspolitischen Schlagzeilen der großen Tageszeitungen. Finanz- und Wirtschaftskrise prägen stattdessen die Berichterstattung. Dazu passt es, dass mit Ausnahme einiger aufmerksamer Beobachter kaum jemand wahrgenommen zu haben scheint, dass der Deutsche Bundestag am 3. Juli 2009 in zweiter und dritter Lesung das Haushaltsgrundsatzemodernisierungsgesetz, kurz HGrGMoG, „beraten“ und verabschiedet hat. In einem nahezu geräuschlosen Vorgang – die Reden wurden wie schon bei der ersten Lesung lediglich zu Protokoll gegeben – wurde eine grundsätzlich sehr begrüßenswerte Gesetzesnovelle verabschiedet: Mit dem



**Dr. Kirsten Witte**  
ist Leiterin des Programms  
Kommunen und Regionen der  
Bertelsmann Stiftung in Gütersloh



**Rainer-Christian Beutel**  
ist Vorstand der Kommunalen  
Gemeinschaftsstelle für Verwaltungsmanagement (KGSt) in Köln

HGrGMoG wurde die bis dato nach § 33a HGrG ausschließlich mögliche Paralleleinführung der Doppik auf Staatsebene

den Regelungen auf Staatsebene betroffen, wohl aber auf den zweiten Blick: Denn natürlich werden die auf Staatsebene erarbeiteten Standards zukünftig auch für die Kommunen relevant werden, z. B. im Bereich der Finanzstatistik. Insofern verwundert es, dass ausgerechnet die Kommunen, deren Erfahrungen bei der Umstellung auf die Doppik sehr viel weiter als auf Staatsebene vorangeschritten sind, nicht an besagtem Gremium beteiligt werden.

kommunalen Praktikern/innen eingerichtet, dessen Arbeit ständig durch eine KGSt-Arbeitsgruppe begleitet wurde. Unter der Webpräsenz [www.doppikvergleich.de](http://www.doppikvergleich.de) können fachliche Stellungnahmen und Standardisierungsvorschläge zu den Themen Vermögensbewertung, Ziele und Kennzahlen, Finanzhaushalt und -rechnung, Haushaltsausgleich und zum Gesamtabschluss abgerufen werden.



aufgehoben, d. h., künftig werden Bund und Länder die Doppik (optional in Kombination mit produktorientierten Haushalten oder Produkthaushalten) einführen können, ohne gleichzeitig ein kameralistisches System aufrechterhalten zu müssen. Nun kommt es darauf an, bei diesem Reformprozess die ebenenübergreifende Einheitlichkeit der Reformen zu gewährleisten.

Eine Einbeziehung der kommunalen Expertise in die Arbeit des Gremiums erscheint dringend erforderlich!

**Doppik-Datenbank**

Im Rahmen des Projekts „Rechtsvergleich Doppik“ wird eine webbasierte Datenbank realisiert und ständig aktualisiert. Sie beinhaltet die landesrechtlichen Regelungen zum kommunalen Haushaltsrecht. Mit der Datenbank wird eine öffentlich zugängliche Informationsplattform bereitgestellt. Weitere Informationen finden Sie unter <http://doppikvergleich.de/rechtsvergleich-doppik.html>.

**Standardisierungsgremium für Einheitlichkeit**

Außerdem wurde auf Grundlage des Gesetzes ein Gremium eingesetzt, das Standards zur Gewährleistung einer einheit-

**Vereinheitlichung auf kommunaler Ebene vorantreiben**

Aber auch auf kommunaler Ebene ist „nicht alles Gold, was glänzt“: Aufgrund der relativen Unverbindlichkeit der Empfehlungen der Innenministerkonferenz gibt es eine Vielzahl von Lösungen – die Mehrzahl der Landesgesetzgeber hat den Kommunen die Pflicht zur Einführung der Doppik vorgegeben, einige andere erlauben aber optional auch die erweiterte Kameralistik oder, wie Bayern und Thüringen, die Beibehaltung der bisher üblichen Kameralistik. Daneben unterscheiden sich die doppischen Rechtsgrundlagen zum Teil erheblich zwischen den Ländern, worunter die Vergleichbarkeit leidet. KGSt und Bertelsmann Stiftung haben daher Mitte 2007 das Projekt „Rechtsvergleich Doppik“ initiiert, dessen Ziel eine Harmonisierung der doppischen Rechts-

den. Daneben kann mittels einer über das Portal bereitgestellten Datenbank das kommunale Haushaltsrecht der einzelnen Länder, thematisch sortiert, verglichen werden.

**Empfehlungen für eine Harmonisierung**

Damit die kommunalen Erfahrungen auch für Reformprojekte auf staatlicher Ebene nutzbar gemacht werden können bzw. damit die kommunalen Belange auch bei den anstehenden Arbeiten im staatlichen Standardisierungsgremium Berücksichtigung finden, hat darüber hinaus Prof. Dr. Dr. h. c. Dietrich Budäus im Auftrag der Projektträger ein Manifest zum öffentlichen Haushalts- und Rechnungswesen in Deutschland formuliert. Sein Inhalt soll den notwendigen Prozess für eine Standardisierung der Haushaltswirtschaft auf Basis der Doppik und auf allen Ebenen des föderalen Staates in Deutschland unterstützen.

**Das Projekt „Rechtsvergleich Doppik“**

KGSt und Bertelsmann Stiftung verstehen sich vor dem Hintergrund ihrer institutionellen Herkunft als Partner der Kommunen. Die notwendige Erneuerung des kommunalen Haushalts- und Rechnungswesens sehen beide als Chance und Herausforderung an die Kommunen zugleich. Unter dem Projekttitel „Rechtsvergleich Doppik“ setzen sich beide partnerschaftlich für die Anwendung und Weiterentwicklung des neuen doppischen Haushalts- und Rechnungswesens ein.

lichen Verfahrens- und Datengrundlage jeweils für Kameralistik, Doppik und Produkthaushalte erarbeitet. Die Kommunen sind auf den ersten Blick nicht von

grundlagen in Kernbereichen ist. Dazu wurde ein Projektbeirat unter Beteiligung von Vertretern der Wissenschaft, der kommunalen Spitzenverbände und von

# Haushaltsausgleich im Sinne der intergenerativen Gerechtigkeit

## Doppik zwischen Nachhaltigkeit und Generationengerechtigkeit

**Die kommunale Haushaltsführung soll nicht nur wirtschaftlich sein, sondern auch nachhaltig und für nachfolgende Generationen gerecht gestaltet werden. Wie weit die Doppik dabei ein Instrument sein kann, ist eine Frage. Wie Kommunen es schaffen können, bei einem zunehmenden Aufgabenspektrum über die dafür notwendige Finanzausstattung zu verfügen, muss in diesem Zusammenhang aber auch geklärt werden.**

In den Beratungen der Innenministerkonferenz zur Reform des Gemeindehaushaltsrechts hat die Frage der intergenerativen Gerechtigkeit im Sinne einer nachhaltigen Finanzwirtschaft eine nicht unwesentliche Rolle gespielt. Um diese Gerechtigkeit zu gewährleisten, muss die Kommune dauerhaft einerseits über die erforderlichen personellen und sachlichen Ressourcen verfügen, andererseits darf sie durch dauerhafte Verpflichtungen nicht so stark eingeengt sein, dass keine finanzielle Bewegungsmöglichkeit mehr gegeben ist. Das Prinzip der intergenerativen Gerechtigkeit war ein wesentlicher Grund für die Umsetzung des Ressourcenverbrauchs-konzepts in das neue Haushaltsrecht.

Dabei ist der Aspekt der Nachhaltigkeit keineswegs neu. Das Postulat der stetigen Aufgabenerfüllung, das auch im herkömmlichen Haushaltsrecht verankert war, verlangte eine Haushalts- und Wirtschaftsführung jeder Kommune, die es ihr erlaubte, ihren Aufgaben auf Dauer nachzukommen. Während im unternehmerischen Bereich der Erhalt des Unternehmens und seiner Substanz im Sinne einer nachhaltigen Strategie im Vordergrund steht, be-

zog sich bereits das bisherige kommunale Haushaltsrecht über die Institution Kommune hinaus auf die eigentliche Aufgabenerfüllung.

Allerdings wurde die dafür erforderliche dauerhafte finanzielle Leistungsfähigkeit – etwas vergrößert formuliert – an der Fähigkeit der Kommune bemessen, nach Bestreitung aller Ausgaben auch noch die notwendige Tilgung zu leisten. Dies sollte zumindest über den Finanzplanungszeitraum, d. h. auch für weitere drei Jahre gewährleistet sein. Aus welchen Mitteln die Tilgung jedoch erfolgte – aus dauerhaften Überschüssen im Verwaltungshaushalt, einmaligen Zuflüssen von Landeszuschüssen, der Veräußerung von Vermögen oder dem Verzicht auf bauliche Unterhaltung –, war in dem Konzept im Grundsatz unerheblich.

### Der Haushaltsausgleich in der Doppik

In der Doppik gestalten sich die Zusammenhänge indessen anders. Der Haushaltsausgleich orientiert sich je nach Landesregelung an zwei oder drei Kriterien:



**Prof. Dr. Gunnar Schwarting** ist Geschäftsführer des Städtetages Rheinland-Pfalz und Honorarprofessor an der Deutschen Hochschule für Verwaltungswissenschaften, Speyer

- dem Ausgleich des Ergebnishaushalts
  - (dem Ausgleich des Finanzhaushalts)
  - dem Überschuldungsverbot
- Maßgeblich ist zunächst der Ausgleich des Ergebnishaushalts, in den der Ressourcenverzehr in Form von Abschreibungen Eingang findet. Zugleich werden in der Regel investitionsbezogene Finanzierungsmittel wie Beiträge und Zuschüsse nicht einmalig veranschlagt, sondern als Sonderposten gebildet und analog zu den Abschreibungen aufgelöst. Ressourcenverzehr und

**INNENMINISTERKONFERENZ:**  
.....

**Informationen zum  
Haushaltsausgleich**

Die Innenministerkonferenz (IMK) hat sich auf den Grundsatz geeinigt, dass ein kommunaler Haushaltsausgleich erreicht ist, wenn der Ergebnishaushalt unter Berücksichtigung eventueller Fehlbeträge aus Vorjahren im Bezug auf die gesamten Erträge und Aufwendungen ausgeglichen ist. Optional kann der Haushaltsausgleich auch im Rahmen eines Stufenkonzepts geregelt werden. Sofern ein Ausgleich nicht möglich ist, empfiehlt die IMK die Auflage eines Haushaltssicherungs- oder Haushaltskonsolidierungskonzepts. Alle Länder haben festgelegt, dass der Ergebnishaushalt zur Beurteilung des Haushaltsausgleichs herangezogen wird. Drei Länder – Mecklenburg-Vorpommern, Rheinland-Pfalz und Thüringen – haben auch Kriterien für den Finanzhaushalt festgelegt, an denen ein Ausgleich des Haushalts zu messen ist. Alle Länder haben ein abgestuftes Verfahren zur Herleitung des Haushaltsausgleichs implementiert, wie es von der IMK empfohlen wurde. Dabei sind jedoch länderspezifisch unterschiedliche Regelungen getroffen worden. Im Bezug auf den Ergebnishaushalt leiten acht Länder – Bayern, Mecklenburg-Vorpommern, Nordrhein-Westfalen, Rheinland-Pfalz, Saarland, Sachsen-Anhalt, Schleswig-Holstein und Thüringen – den Haushaltsausgleich zunächst vom gesamten Ergebnishaushalt ab. Drei Länder – Brandenburg, Hessen und Sachsen – haben als erstes Kriterium lediglich das ordentliche Ergebnis im Blick; das Land Niedersachsen betrachtet ordentliches und außerordentliches Ergebnis getrennt und gleichberechtigt auf einer ersten Stufe des Haushaltsausgleichs. Weitere Infos unter: <http://doppikvergleich.de/rechtsvergleich-doppik/haushaltsausgleich.html>

spezifische Finanzierungsbeiträge werden mithin über die Lebensdauer eines Objekts verteilt. Zum Zweiten kennt das neue Haushaltsrecht aber auch das Überschuldungsverbot, d. h., das Vermögen darf die Verbindlichkeiten nicht unterschreiten; das kann mit Hilfe der nunmehr aufzustellenden Bilanz auch entsprechend abgebildet werden. Die bisher durchaus gängige Praxis, den Haushaltsausgleich notfalls durch Vermögensveräußerung sicherzustellen, wird dann zumindest offensichtlich.

Das führt zu einer wichtigen Erkenntnis: Stehen Abschreibungen oder Veräußerungen keine entsprechenden Investitionen im Bestand oder durch Neuanlagen gegenüber, sinkt das kommunale Anlagevermögen kontinuierlich. Das ist, für sich genommen, noch kein Verstoß gegen das Nachhaltigkeitsprinzip, da der Umfang des kommunalen Vermögens bei gleicher Aufgabenerfüllung sehr unterschiedlich ausfallen kann. So ist es möglich, die Aufgabenerfüllung Dritten zu übertragen oder Anlagen nicht selbst zu errichten, sondern z. B. zu mieten. Hinzu kommt, dass im Zuge des demographischen Wandels Vermögensgegenstände möglicherweise nicht mehr in der bisherigen Struktur und Menge benötigt werden. Bei gleichbleibenden Verbindlichkeiten allerdings droht der Kommune die Überschuldung; ein längerfristiger oder gar dauerhafter Vermögensverzehr dürfte daher die Fähigkeit der Kommune, ihren Aufgaben noch nachzukommen, ernsthaft in Frage stellen. Das war bislang nicht zu erkennen – erst mit dem neuen Haushaltsrecht lassen sich diese Zusammenhänge unmittelbar aus dem Jahresabschluss ablesen.

**Nachhaltigkeit für das  
gesamte Rechnungswesen** .....

Die Beurteilung der intergenerativen Gerechtigkeit kommunaler Finanzpolitik bleibt jedoch nicht auf die Einhaltung des (neuen) Haushaltsausgleichs beschränkt. Weniger beachtet wird, dass andere Aspekte einer nachhaltigen Finanzpolitik in der Bilanz bzw. im Anhang und im Lage-/Rechenschaftsbericht zu finden sind. Mit dem Ausweis von Rückstellungen für Ver-

bindlichkeiten der Zukunft, insbesondere für Pensionsverpflichtungen, wird deutlich, ob und in welchem Umfang die kommunale Finanzwirtschaft in der Folgezeit belastet wird. Mit dem Ausweis auf der Passivseite der Bilanz „binden“ die Rückstellungen gleichermaßen kommunales Vermögen. Auch wenn eine Zuordnung von Vermögenswerten zu spezifischen Rückstellungen nicht möglich ist, wird doch deutlich, inwieweit kommunales Vermögen überhaupt (theoretisch) disponibel sein kann. Weitere Hinweise bieten im Übrigen der Anhang und der Lage-/Rechenschaftsbericht im Hinblick auf nicht unmittelbar zu quantifizierende und/oder nicht mit hinreichender Sicherheit zu bestimmende Belastungen oder Risiken. Dazu zählen z. B. Haftungsübernahmen oder Garantieverpflichtungen ebenso wie die mögliche Volatilität der Gewerbesteuererträge aufgrund branchenspezifischer Risiken.

Schließlich soll noch ein Blick in die Zukunft geworfen werden. Die Gesamtlage des „Konzerns Kommune“ wird durch den Gesamtabschluss dargestellt, der in Nordrhein-Westfalen als erstem Bundesland ab 2010 vorzulegen ist. Die in der Vergangenheit ebenfalls aus dem Haushalt unmittelbar nicht erkennbare Lösung kommunaler Finanzprobleme durch die schleichende Auszehrung des Eigenkapitals kommunaler Unternehmen wird mit dem Gesamtabschluss dokumentiert. Welche Differenzen zwischen dem Ergebnis des Kernhaushalts und dem Ergebnis des „Konzerns“ bestehen können, zeigen im Übrigen entsprechende Übersichten, die der schwedische Kommunalverband für seine Mitglieder seit einiger Zeit zur Verfügung stellt.

Die für die Doppik maßgeblichen Regelungen lassen die Beurteilung intergenerativer Gerechtigkeit zwar zu, gewährleisten aber keine nachhaltige Finanzwirtschaft. Dies ist – abgesehen von den eigenen Anstrengungen der Kommunen – nur möglich, wenn Aufgabenanforderungen und Finanzausstattung miteinander in Einklang stehen. Die Erkenntnisse aus der Doppik könnten aber durchaus den nötigen Druck auf Bund und Länder ausüben, damit man sich dort endlich der Frage einer aufgabenangemessenen Finanzierung stellt! ●

# Reform der Ressourcensteuerung auf Staatsebene

Trotz neuer Instrumente bisher keine Abkehr von der Kameralistik

Trotz der Reform des Haushaltsgrundsätzegesetzes und einiger neuer Instrumente hält die staatliche Verwaltung einschließlich der Bundesebene ganz überwiegend an der Kameralistik fest. Damit wird auf absehbare Zeit ein einheitliches Haushalts- und Rechnungswesen in Deutschland ausgeschlossen. Gleichwohl werden das neue Haushaltsrecht und das Feinkonzept einer „Modernen Kameralistik“ des Bundes die Reformentwicklung und die Diskussion um den Bedarf eines einheitlichen Haushalts- und Rechnungswesens neu beleben.

Im „Windschatten“ der Finanzkrise scheint der Bund nach einer Phase der Reformresistenz von einem bisher nicht gekannten Reformeifer erfasst zu sein. Neben der Reform des Art. 115 GG (Einführung einer Schuldenbremse), der Verabschiedung eines Public Kodex für die Bundesbeteiligungen, gehören vor allem die beiden im Folgenden skizzierten Maßnahmen dazu.

## Das Haushaltsgrundsätze-modernisierungsgesetz

Mit der Verabschiedung des Haushaltsgrundsätze-modernisierungsgesetzes (HGrGMoG) wurde für das Rechnungssystem auf Staatsebene ein Optionsmodell geschaffen. Ausgelöst durch die internationalen Entwicklungen, durch die Reforminitiativen deutscher Kommunen und der Länder Hamburg und Hessen sowie durch die Kritik der Wissenschaft und des Bundesrechnungshofes am kamerale Rechnungssystem, wurde ein grundlegender Wandel ein-

geleitet: Die bisherige Verpflichtung, bei einer Umstellung auf die Doppik parallel die Kameralistik fortzuführen, ist aufgehoben worden (§ 1a Absatz 1 Satz 1 HGrGMoG).

Es besteht nunmehr die Wahlmöglichkeit zwischen der Kameralistik, der erweiterten Kameralistik, der Doppik, aber auch von Mischformen aus diesen Systemen. Diese Systeme können für die Rechnungslegung und/oder die Haushaltsplanung zur Anwendung kommen. Zusätzlich kann der Haushalt – in Abkehr von der reinen Titellorientierung – als Produkthaushalt konzipiert sein. Mit dieser Vielzahl der im Ermessen der einzelnen Länder und des Bundes liegenden Wahlmöglichkeiten der staatlichen Rechnungssysteme beginnt eine neue Reformphase. Zugleich wird damit aber auf absehbare Zeit ein einheitliches öffentliches Haushalts- und Rechnungswesen in Deutschland ausgeschlossen – bisher ein wesentliches Merkmal eines einheitlichen Staatswesens (auf Basis der Kameralistik).



**Prof. Dr. Dr. h. c. Dietrich Budäus** war bis Ende 2007 Inhaber des Lehrstuhls Public Management an der Universität Hamburg



**Jun.-Prof. Dr. Dennis Hilgers** ist an der Fakultät für Wirtschafts- und Sozialwissenschaften der Universität Hamburg tätig

Mit der Institutionalisierung des Optionsmodells richtet das HGrGMoG die „staatliche Doppik“ streng am HGB aus. Spezifika öffentlicher Organisationen finden so gut wie keine Berücksichtigung. Zwar hat die Standardisierung einen hohen Wert an sich, die allerdings keine ausschließliche Ausrichtung am HGB rechtfertigt. Inwieweit das neu geschaffene Standardisierungsgremium (§ 49 Abs. 1 HGrGMoG) – ohne Einbeziehung unabhängiger Fachexperten und der Reform Erfahrungen der Kommunen – diese Fehlentwicklung korrigieren kann, bleibt abzuwarten.

### Moderne (erweiterte) Kameralistik

Mit der Verabschiedung eines „Feinkonzepts einer erweiterten Kameralistik“ hat sich die Bundesregierung auf absehbare Zeit für ein gemischtes System aus Kameralistik und wesentlichen Elementen der „staatlichen Doppik“ entschieden. Es soll trotz Beibehaltung der kamerale Grundorientierung ergebnis- und ressourcenorientiert ausgerichtet werden. Es gibt in Zukunft einen produktorientierten Haushalt, der entsprechend der Kameralistik in Gesamtplan und Einzelpläne unterteilt ist, deren Kapitel aus Ministerien (o1), Politikfeldern/Programmen/Transfers (o2) und aus nachgeordneten Bereichen (o3) bestehen. Jedes Kapitel soll künftig ein oder mehrere „mit kamerale Ausgaben dotierte“ Produkte besitzen. Einzelplan- und/oder kapitelübergreifende Produkte soll es aus verrechnungstechnischen Gründen nicht geben. So ist für das Kapitel o1 (Ministerium) entsprechend auch nur ein Produkt („Produktgestaltung/Aufsicht“) vorgesehen. Für Kapitel o3, die nachgeordneten Bereiche (Behörden), soll einer Behörde möglichst ein Produkt zugeordnet werden. Bei dieser stark an der bestehenden Organisationsstruktur ausgerichteten Programm-/Leistungsstruktur muss die Praxis zeigen, ob jene Probleme gelöst werden, die frühere Ansätze eines programmorientierten Haushalts (Planning Programming Budgeting System – PPBS) in den 1970er Jahren auf Bundesebene haben scheitern lassen. Zusätzlich vorgesehen ist eine zweimalige unterjähr-

liche externe Berichterstattung über „Mittelabfluss, Ressourcenverbrauch und Kennzahlenerreichung“.

Ein weiteres Kernelement der „Modernen Kameralistik“ ist eine flächendeckende Kosten-Leistungs-Rechnung (KLR) in allen Behörden des Bundes. Die Probleme dabei liegen in den bekannten Schwierigkeiten und in der Intransparenz der Überleitung kamerale Haushaltsdaten (Geldverbrauch) in Kostendaten (Ressourcenverbrauch) sowie in der Leistungserfassung und -messung.

Es bleibt die Frage, warum der Bund auf die Doppik – selbst als Perspektive – zugunsten eines vergleichsweise unsystematischen und hochkomplexen Konzepts verzichtet hat. Der Einführungs- und Koordinationsaufwand für eine „doppische“ Vermögensrechnung und eine flächendeckende KLR unter Beibehaltung der Kameralistik dürfte jenen für das geschlossene System der Integrierten Verbundrechnung auf Basis der Doppik bei weitem überschreiten. Die vorgelegte Wirtschaftlichkeits-



### Das Berliner Manifest

Ausgehend von den Ergebnissen des Projekts zum Vergleich des doppelischen kommunalen Haushaltsrechts, hat Prof. Dr. Dr. h. c. Dietrich Budäus für die Projektträger einen Ausblick auf die Entwicklung des öffentlichen Haushalts- und Rechnungswesens in Deutschland gewagt. Das Manifest wurde anlässlich einer Veranstaltung am 4. Mai 2009 in Berlin vorgestellt. Es kann kostenfrei heruntergeladen werden unter <http://doppikvergleich.de>.

Für die Vermögensrechnung gelten die Standards der „staatlichen Doppik“. Es sollen ein der Realität entsprechendes Bild über Vermögen und Schulden gegeben und die Voraussetzungen dafür geschaffen werden, den Ressourcenverbrauch vollständig zu erfassen. Warum allerdings auf eine notwendige Rechnungsabgrenzung, auf einen – zumindest perspektivischen – Gesamtabschluss (Konzernabschluss) und einen Lagebericht verzichtet wird, ist wenig einleuchtend. Dies gilt insbesondere dann, wenn Transparenz über die „maßgeblichen Vermögenswerte und Schulden“ geschaffen werden soll und zugleich die strenge Orientierung der „staatlichen Doppik“ am HGB durch das HGrGMoG zugrunde gelegt wird. Der Verzicht auf einen Konzernabschluss schließt systembedingte Fehlinformationen politisch-administrativer Entscheidungsträger und der Öffentlichkeit über die tatsächlichen Schulden auch in Zukunft nicht aus, wie sie z. B. im Zusammenhang mit der Umbuchung der Schulden des Erblastentilgungsfonds im Frühjahr 2009 erfolgte.

analyse zugunsten der „Modernen Kameralistik“ kann hier nicht überzeugen. Mittel- und langfristig wird auch der Bund sich den internationalen Entwicklungen und Harmonisierungsbedarfen nicht entziehen können. Vor diesem Hintergrund stellt die jetzige Lösung – analog zur Verschiebung der Lösung des Schuldenproblems in die Zukunft – eher einen kostenintensiven Umweg zur Doppik dar.

Insgesamt lässt sich feststellen, dass der Bund sich bemüht, das im letzten Jahrzehnt aufgestaute Reformdefizit im Umgang mit öffentlichen Ressourcen in jüngster Zeit durch intensive Anstrengungen abzubauen. Ob die neuen Instrumente, verfügbaren Informationen und neuen Techniken trotz der grundsätzlichen Beibehaltung der Kameralistik auch zu einem Umdenken und einer Verhaltensänderung führen und sich damit tatsächlich die derzeitige Situation wesentlich verbessern wird oder ob es sich lediglich um einen relativ wirkungslosen Reformaktivismus handelt, bleibt abzuwarten. ●

# Ziele und Kennzahlen – bekannt und doch unterschätzt

Mehr Orientierung und Transparenz bei der Aufgabenerledigung

**Kommunalpolitiker/innen und Verwaltungen schauen im Haushalt vor allem auf die Finanzzahlen. Eine Orientierung an Zielen und Kennzahlen bei der Aufgabenerfüllung findet – aus unterschiedlichen Gründen – bisher nur eingeschränkt oder gar nicht statt.**

Zwei Sätze, denen man in der kommunalen Wirklichkeit immer wieder begegnet, sind: „In meiner Verwaltung kenne ich mich bestens aus“ und „Durch die vielen Landes- und Bundesgesetze habe ich überhaupt keine Gestaltungsspielräume.“

Zu fragen ist, ob diese Auffassung – gute Kenntnis des Gegebenen bei gleichzeitig mangelndem Gestaltungsspielraum – einer kritischen Bewertung standhält. Zweifel sind erlaubt, zeigen doch Beispiele immer wieder, dass bei gleicher Gesetzesgeltung die Leistungserstellung für Bürger/innen durchaus nicht gleich sein muss. Die Ausgabe von Personalausweisen ist eine vorgegebene Leistung der Kommune. Die Wartezeit für Bürger/innen ist im Schnitt eingrenzbar. Auch wenn die Wartezeit im Gesetz nicht ausgewiesen ist, so ist sie für die Bürger/innen keinesfalls unwesentlich und bedarf deshalb einer Managementleistung. Interkommunale (Kennzahlen-)Vergleiche zeigen dazu immer wieder Unterschiede auf. Ein triviales Beispiel zweifellos, aber derartige könnten viele genannt werden. Und wer glaubt, nur durch eine „gefühlte“ Bewertung der Ergebnisse seiner Arbeit erfolgreich führen zu können, ist – vorsichtig gesagt – auf dem Holzweg.

Mehrere Gründe sprechen dafür, die Gestaltung kommunaler Aktivitäten mittels Zielen (und Kennzahlen) in Zukunft stärker zu untermauern:

- **Leistungsprofil:** Kommunen stehen nicht erst seit den Auswirkungen des demographischen Wandels im Wettbewerb um Bürger/innen und Unternehmen. Sie benötigen deshalb ein attraktives Profil. Dazu bedarf es klarer, rationaler und interessanter Ziele. Forciert man die Attraktivität für Senioren/innen oder die für junge Familien, oder verfolgt man beides? Und was ist bezahlbar? Nur wer weiß, wohin er will, kann die erforderlichen Ressourcen zur Zielerreichung vernünftig planen.
- **Finanzielle Ressourcen:** Die Knappheit der Finanzmittel ist ein weiteres gewichtiges Argument für die Entwicklung zielgenauer kommunaler Leistungen, deren Zielerfüllung regelmäßig systematisch beobachtet wird. „Wer vieles bietet, wird jedem etwas bieten“ – das klingt zwar überzeugend, aber ist es auch erfolgreich und bezahlbar?
- **Politik und Ziele – ein schwieriges Verhältnis:** Langfristige Ziele in der Politik zum Maßstab des Handelns zu erheben und zur Geltung zu bringen gehört nach den Erkenntnissen des Millennium-Projekts zu den aktuell



**Günter Tebbe**  
ist Berater bei der  
Bertelsmann Stiftung



**Manfred Pook**  
ist Programmbereichsleiter  
Finanzmanagement KGSt

größten Herausforderungen. Das Umgehen mit Zielen „im Kleinen“ fördert deshalb die Chancen, Ziele insgesamt und langfristige Ziele stärker als bisher im politisch-administrativen System zu verankern.

## ZIELE UND KENNZAHLEN:

## Informationen zur kommunalen Steuerung

Die Innenministerkonferenz (IMK) hat 2003 in der Novellierung des Gemeindehaushaltsrechts auch die Verbesserung der kommunalen Steuerung beabsichtigt. Unter anderem sollen durch das neue Haushaltsrecht Möglichkeiten eröffnet werden,

- mit der Output-Orientierung der Verwaltungsleistungen in Produktform für Zielvereinbarungen eine Grundlage zu schaffen
- Kennzahlen über Kosten und Qualität der Verwaltungsleistungen als Information für die Verwaltungssteuerung zu entwickeln
- ein Berichtswesen – auch unterjährig – über die Erreichung der Leistungsziele als Steuerungsinstrument zur Unterstützung der dezentralen Ressourcenverantwortung innerhalb der Verwaltung und gegenüber dem Rat aufzubauen

Dazu hat der Leittext der „Gemeindehaushaltsverordnung-Doppik“ der IMK einen Rahmen gesteckt. Die meisten Länder folgen grundsätzlich dieser Empfehlung zur Einbindung von produktorientierten Zielen und Kennzahlen in die kommunalen Doppischen Haushalte. Jedoch haben sich Unterschiede hinsichtlich der Intensität der Rechtsbindung ergeben. Die Ausführung dieses Planungsgrundsatzes, über strategische Zielbildung zu operativen Zielen zu gelangen und zu diesen Zielen abgestimmte Kennzahlen zu bilden, die über die Zielerreichung informieren, obliegt der Verantwortung der Kommunen im Rahmen ihrer kommunalen Selbstverwaltung. Weitere Infos dazu im Internet unter <http://doppikvergleich.de/rechtsvergleich-doppik/ziele-und-kennzahlen.html>

■ **Gleichgelagerte Rechtsentwicklung:** Haushaltsrecht und Tarifrecht haben fast zum gleichen Zeitpunkt eine partiell gleichgerichtete Entwicklung genommen. Der TVöD sieht zumindest dem Grunde nach Leistungsentgelte auf der Basis von Zielvereinbarung und Erfüllungskontrolle vor. Das neue Haushaltsrecht der Kommunen regelt mehrheitlich, dass Ziele und Kennzahlen zur Gestaltung von Planung, Steuerung und Erfolgskontrolle genutzt und in den Teilergebnishaushalten/Teilergebnisplänen ausgewiesen werden sollen. Der Modernisierungswille öffentlicher Verwaltung tritt deutlich zutage.

Befänden wir uns in der Situation der 70er Jahre, wäre angesichts der neuen Erkenntnisse und Rechtsentwicklungen Euphorie naheliegend: Die damaligen neuen Planungsaktivitäten (Planning Programming Budgeting System [PPBS], Nutzen-Kosten-Analysen, Stadtentwicklungsplanung) setzten auf die Rationalität im Erkennen und Handeln der politischen Institutionen. Heute – nach Steuerungsmodell- und Ressourcenverbrauchskonzept-Diskussion – wissen wir: die Umsetzung der Konzepte hat ihr eigenes Gewicht, die Kommunikation der Akteure untereinander und mit ihrem Publikum ist nicht nur schönes Beiwerk.

Ziele entfalten vor allem Kraft, wenn sie operationalisiert werden. Kennzahlen sind das Mittel dazu. Finanzkennzahlen bilden lediglich die finanzielle Leistungsfähigkeit ab, sie sagen im Allgemeinen nichts darüber aus, welche Vorhaben eine Kommune sich vorgenommen hat und ob die durch Ziele und Maßnahmen angestrebten Wirkungen auch erreicht werden. Dazu bedarf es Kennzahlen, die auf die Sach- und Finanzziele der Kommune Bezug nehmen und die Erreichung der Zielgruppen kommunaler Leistungen, Mengen, Qualitäten, Standards und Kosten wiedergeben. Beim oben genannten Ziel, eine Kommune für junge Familien attraktiv zu machen, bietet es sich unter anderem an, entsprechende Wohngebiete auszuweisen, ein gutes Angebot an Kindertagesstätten vorzuhalten und die Bedeutung als Schulstandort zu erhöhen.

Als Kennzahlen auf der Umsetzungsebenen kommen zum Beispiel der Prozentsatz der Kindertagesstättenplätze in Relation zur Zahl der Kinder in der entsprechenden Altersgruppe und die definierte Ausstattung der Schulen (Ganztagsbetrieb in Relation zu den Schülerzahlen usw.) in Frage – und letztlich die Frequenzierung der Angebote. Steigt die Anzahl junger Familien? Erst diese gesamte Entscheidungskette hinsichtlich der Zielerreichung – von der Formulierung problem- und lösungsadäquater Ziele über das Herunterbrechen auf geeignete Maßnahmen und die Bereitstellung der dafür erforderlichen Ressourcen bis hin zum Controlling – zeichnet eine professionell geführte Kommune aus. Die Entscheider erhalten damit wichtige Informationen für die Steuerung und haben die Chance zur Nachjustierung, wenn bei der Zieldefinition oder der Umsetzung Probleme auftreten. Politik hat einen Anspruch darauf, durch ein gutes Berichtswesen über die Umsetzung der Rats-/Kreistagsbeschlüsse informiert zu werden. Das neue Haushaltsrecht greift diesen Informationsbedarf auf.

Wer sich an Zielen und Kennzahlen orientiert, kann in die „Skandalisierungsfall“ von parteipolitischer Darstellung und Medienöffentlichkeit geraten. An der Erreichung von Zielen gemessen zu werden kann manchmal auch die Wiederwahl gefährden, obwohl sachlich die Gründe für Ziele mit Augenmaß oder auch für das Nichterreichen gut erklärt werden können. Demgegenüber haben die Bürger/innen aber Anspruch auf Information. Damit dient Führung mit Zielen insbesondere auch der politischen Kultur in den Kommunen, kann zu mehr Professionalität führen und stärkt die Bürger/innen in ihrem Recht, die von ihnen gewählten Personen auch wirksam kontrollieren zu können. Politische Glaubwürdigkeit kann nur durch Transparenz gesichert oder wiederhergestellt werden! Kommunen, die nach diesen Kriterien geführt werden, haben die Chance, eine effektive und effiziente Politik umzusetzen und zudem das kommunale Leben nachhaltig und zukunftsfähig zu gestalten. ●

**DOPPIK-UMSTELLUNG:**

# Das Benningen-Projekt der Hochschule Ludwigsburg

**Die Umstellung von der Kameralistik auf die Doppik stellt vor allem für kleine und mittlere Kommunen eine vermeintliche Hürde dar. Das Beispiel der baden-württembergischen Gemeinde Benningen könnte Vorbild für andere Kommunen sein.**

**A**uch Baden-Württemberg stellt um. Das NKHR, wie das neue Haushalts- und Rechnungswesen hierzulande abgekürzt wird, wird mit einer Übergangsfrist bis 2016 eingeführt. Noch sind es nur wenige, zu meist größere Städte und Gemeinden, die im Vorgriff auf das kommende Haushaltsrecht ein Haushalts- und Rechnungswesen auf doppischer Basis eingeführt haben. Vor allem kleinere Gemeinden verhalten sich zögerlich – auch aus der Befürchtung heraus, mit dem vorhandenen Personal die Umstellung nicht bewältigen zu können.

Die Hochschule Ludwigsburg trägt dieser Entwicklung dadurch Rechnung, dass in den Regelvorlesungen neben Kursen zur Kameralistik schwerpunktmäßig das neue Recht gelehrt wird. Die Hochschule versteht sich aber auch als wissenschaftliches Dienstleistungsunternehmen für den gesamten öffentlichen Sektor, verbunden mit dem Anspruch, berufsfertige Absolventen heranzubilden.

Das Projekt Benningen entstand aus der wissenschaftlichen Neugier heraus, ob acht Studierende – nach zwei Semestern Studium im Studiengang Innenverwaltung theoretisch gut vorbereitet – es schaffen, in einer kleinen überschaubaren Gemeinde von 5.000 Einwohnern innerhalb eines Praktikums von drei Monaten, bei Null beginnend und im Grunde auf sich selbst gestellt, eine Inventur, eine Vermögensbewertung und letztlich

eine Eröffnungsbilanz nach neuem Haushaltsrecht aufzustellen.

Ziel war einerseits, die Studierenden mit einem eigenständig zu planenden




und durchzuführenden, dazu anspruchsvollen praxisbezogenen Projekt zu betrauen und so die Verbindung von theoretischem Fachstudium und anwendungsbezogener Praxisphase auf ein völlig neues Qualitätsniveau zu heben. Andererseits sollten gerade die

kleineren Kommunen ermutigt werden, sich – auch mit Hilfe der Studierenden der Hochschule im Praxisjahr – rascher dem Umstellungsprozess zu nähern, als dies bisher der Fall war. Das landesweite Interesse von Presse und SWR-Fernsehen sowie die Anwesenheit von über 250 Praktikern aus ganz Baden-Württemberg bei der dreistündigen Abschlusspräsentation der Studierenden in der Benninger Kelter bewies, dass diese Ziele erreicht wurden.

Aus der Benninger Projektgruppe wurden mittlerweile Tutoren für Nachfolge-Projektteams. Der Hochschule liegen Anfragen etlicher Kommunen vor, die ein ähnliches Projekt mit Studierenden durchführen wollen. Auch die Nachfrage der Studierenden nach der Teilnahme an solchen Projekten steigt. Aktuell arbeitet ein Projektteam an der Eröffnungsbilanz von Krautheim, ebenfalls einer 5.000-Einwohner-Gemeinde in der Nähe von Heilbronn.

Das Benningen-Projekt wird ebenfalls fortgeführt. Überzeugt vom Erfolg des Konzepts, zieht Bürgermeister Warthon den Umstellungsprozess um Jahre vor. Eine neue Projektgruppe der Hochschule Ludwigsburg wird 2010 an der Einführung der neuen Software und des neuen Haushaltsplans arbeiten.



## Zukunftsfähiges Wirtschaften

Die Broschüre informiert über zukunftsfähiges Wirtschaften in einem demokratischen Gemeinwesen auf der Basis vergleichbarer doppischer Haushalte. Mit dieser Veröffentlichung wollen Bertelsmann Stiftung und KGSt nicht nur die zentralen Punkte des neuen kommunalen Haushalts- und Rechnungswesens darstellen, sondern Kommunen auch zum Mitwirken anregen. Die Broschüre kann bei der Bertelsmann Stiftung, Alexandra Dordevic, E-Mail: alexandra.dordevic@bertelsmann-stiftung.de, angefordert werden.

# Transparenz durch den kommunalen Gesamtabchluss

Rechenschafts- und steuerungsorientiertes Instrument für besseren Überblick

**Der kommunale Gesamtabchluss soll künftig wieder für eine größere Transparenz bei den kommunalen Finanzen sorgen. Darüber hinaus bietet das rechenschaftsorientierte Instrument auch weitere Potentiale für die kommunale Steuerung, wenn weitere Instrumente mit dem Gesamtabchluss verbunden werden.**



**Prof. Dr. Jürgen Gornas**  
ist Professor am Institut für  
Verwaltungswissenschaft  
der Helmut-Schmidt-Universität  
Hamburg



**Thomas Grieger**  
ist Referent bei der KGSt

Mit der Umsetzung der Empfehlungen der Innenministerkonferenz (IMK) zum neuen doppischen Haushalts- und Rechnungswesen wurden die doppisch buchenden Kommunen zu einer Konsolidierung von Kernhaushalt und ausgegliederten kommunalen Einrichtungen und Unternehmen verpflichtet. Ziel war dabei die Verbesserung des Gesamtüberblicks über Vermögens-, Finanz- und Ertragslage. Der erläuternde Begleittext zur IMK-Empfehlung sprach sogar von einer Rückgewinnung des Überblicks. Angesichts des enormen Aufwands für die kommunale Konsolidierung darf dies aber nicht alles sein. Eine Aufwertung des Gesamtabchlusses durch weitere steuerungsorientierte Instrumente ist notwendig.

Die Empfehlung der IMK zu einem konsolidierten kommunalen Gesamtabchluss war eine logische Folge und eine Absicht der Einführung des kaufmännischen Rechnungsstils bei Kommunen. Alle Länder sind inzwischen den IMK-Empfehlungen gefolgt und haben Regelungen geschaffen, die neben dem Jahresabschluss für Kernverwaltungen einen kommunalen konsoli-

dierten Jahresabschluss mit den konsolidierten Bestandteilen Ergebnisrechnung, Bilanz, Finanzrechnung und Bericht vorschreiben.

## Gesamtabschluss für den Konzern Kommune

Mit Blick auf den „Konzern“ Kommune ist auf den insbesondere bei Funktionalreformen zitierten Grundsatz der Einheit der Verwaltung hinzuweisen. Dieser Grundsatz ist durch die jahrelange Ausgliederungswelle und die damit verbundene „Atomisierung“ der Verwaltung beeinträchtigt worden. Die kaufmännische Ausrichtung der Kernverwaltung in Planung und Rechnung bietet nun die Möglichkeit, dieses Auseinanderdriften durch einen Gesamtabchluss auf doppischer Grundlage wieder zusammenzuführen.

Mit dem kommunalen Gesamtabchluss sollte neben seiner grundlegenden Aufgabe der Rechenschaftslegung im Sinne einer reinen Informationsfunktion ein konzernweites Informations- und Steuerungsinstrument geschaffen werden. Denn den politischen und administrativen Leitungsorganen auf der Ebene der Konzernmutter – der kommunalen

Gebietskörperschaft – muss stärker als bisher bewusst werden, dass sie nicht nur die Kernverwaltung sondern auch die verselbständigten Einheiten in ihrem Konzern als eine integrierte Gesamtheit zu führen und diese nach einheitlichen Grundsätzen zu steuern haben.

### Abschluss mit Zukunftsperspektive

Betrachtet man die IMK-Empfehlungen und die dazu erlassenen Regelungen der einzelnen Bundesländer genauer, so wird deutlich, dass sich der Gesamtabschluss nicht nur auf die Rechenschaftslegung über die Wirtschaftsführung im abgelaufenen Kalenderjahr beschränkt, sondern auch die Gegenwart und Zukunft des Konzerns „Gemeinde“ in ökonomischer, sozialer und ökologischer Hinsicht adäquat darzustellen hat. Dazu soll insbesondere der Konsolidierungsbericht (Gesamtlagebericht) dienen. So sind im Gesamtüberblick dieses Berichts Informationen zur Erfüllung der kommunalen Aufgaben und des öffentlichen Zwecks gefordert, was sinnvollerweise nur auf der Grundlage von strategischen und operativen Zielen mit zugeordneten Kennzahlen für das politische und administrative Handeln geschehen kann. Darüber hinaus erhält der Gesamtüberblick mit dem Ausblick auf künftige Chancen und Risiken eine explizit zukunftsorientierte Dimension.

### Zielgruppen für den Gesamtabschluss

Der Gesamtabschluss sollte aber nicht nur an politische und administrative Leitungsorgane gerichtet sein, sondern sollte auch der Information sowohl der Bürger/innen als auch von Dritten dienen. Mit dem Gesamtabschluss werden erstmals die wirtschaftliche Lage und das ökonomische und soziale Potential des kommunalen Konzerns in seiner Gesamtheit dargestellt. So bietet er Informationen über das gesamte Vermögen und die gesamte Verschuldung – nicht nur über diejenige der Kernverwaltung – sowie Informationen über alle tätig-

ten Investitionen und über den erfolgsrechnerischen und finanziellen Status des Gemeinwesens als Ganzen.

### Ergänzungen zum Gesamtabschluss

Damit der Gesamtabschluss seine Funktionen der Rechenschaftslegung sowie der Information und Steuerung bestmöglich erfüllen kann, bedürfen seine Bestandteile einiger Ergänzungen. So sind in den Konsolidierungsbericht zusätzliche Informationen aufzunehmen, und zwar insbesondere zu den Strukturen und Entwicklungsaktivitäten, bezogen auf die Mitarbeiter/innen, und zur Umsetzung einer Public Corporate Governance bei den verselbständigten Tochterorganisationen im kommunalen Konzern.

Ebenso erscheint es sinnvoll, den Konsolidierungsbericht um einen Segmentbericht in Anlehnung an IFRS 8 zu erweitern. Ein solcher Segmentbericht hat für Konzerne einen großen Informationswert, die einen hohen Diversifizierungsgrad aufweisen und deren heterogene Geschäftsfelder erheblichen Risiko- und Erfolgsunterschieden unterliegen, was für die Konzernstrukturen größerer Städte auf jeden Fall zutrifft. Jedem Segment sind diejenigen Einrichtungen der Kernverwaltung und der verselbständigten Tochterorganisationen zuzuordnen, die die Aufgaben bzw. Produkte dieses Segments mit ihren Leistungen abdecken. Diese Einrichtungen sind dort mit ihren Aufwendungen und Erträgen, finanziellen Mitteln, Anlagevermögen etc. und mit ihren Zielen und Kennzahlen auszuweisen. Nach welchen Kriterien diese Segmente bzw. Sparten zu bilden sind und inwieweit man sich dazu an den Produktbereichen des kommunalen Haushalts orientieren könnte, bedarf ei-

ner näheren Untersuchung. In eine Segmentberichterstattung ließe sich auch der kommunale Beteiligungsbericht sinnvoll integrieren.

### Strategisches Management als Basis

Der Gesamtabschluss verdeutlicht die Notwendigkeit eines strategischen Managements mit einer strategischen Planung im Mittelpunkt, die im Sinne des Grundsatzes der Einheit der Verwaltung sowohl die Kernverwaltung als auch die verselbständigten Tochterorganisationen umfasst. Denn im Konsolidierungsbericht sind nicht nur Aussagen zur Ist-



Situation zu treffen, d. h. zur gegenwärtigen Lage der Gemeinde, sondern auch zu ihrer künftigen Entwicklung und den dafür relevanten Chancen und Risiken. Ohne eine mehrjährige grundlegende, also strategische Planung als Basissystem lassen sich dazu keine brauchbaren Informationen liefern. Leider befindet sich die strategische Steuerung, bezogen auf die kommunale Kernverwaltung, gegenwärtig in keinem zufriedenstellenden Zustand. Soweit strategische Ziele genannt werden, zeichnen sich diese durch weiche, in der Regel nicht messbare Formulierungen aus, und von einer Integration der operativen Planung – insbesondere des jährlichen Haushaltsplans – in eine übergeordnete strategische Planung kann bislang keine Rede sein.

# Finanzkennzahlen im interkommunalen Vergleich

Verleichende Werte zur Orientierung bei der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit

Finanzkennzahlen erlauben verwaltungsinternen und -externen Akteuren einen Blick auf die finanzielle Leistungsfähigkeit der Kommune. Beim interkommunalen Vergleich der Kennzahlen nimmt das Nutzungsinteresse häufig nochmals zu. Die flächendeckende Einführung des doppischen Rechnungsstils kann einen Beitrag zur Qualitätssteigerung von Kennzahlenvergleichen leisten.



**Prof. Dr. Martin Junkernheinrich** ist Inhaber des Lehrstuhls für Stadt-, Regional- und Umweltökonomie an der Technischen Universität Kaiserslautern



**Dr. Marc Gnädinger** ist Projektmanager für strategische Steuerung und Finanzen im Programm Kommunen und Regionen der Bertelsmann Stiftung

Wo stehen die Kommunen mit ihrer Haushalts- und Finanzpolitik im Vergleich zu ihren Nachbarkommunen oder gemessen am Bundes- und Landestrend? Steht die Belastung der heutigen Generation mit Abgaben im Einklang mit den angebotenen Leistungen? Werden kommende Generationen eine Gemeinde vorfinden, die ihnen angemessene Leistungen anbietet, oder drohen das aktuelle Finanzgebaren und wachsende Schuldenberge die Teilhabechancen der Nachwelt aufzuzehren? Zu all diesen und vielen weiteren Fragen liefern interkommunale Finanzkennzahlvergleiche wichtige Informationen.

## Prämissen der Vergleichbarkeit

So verlockend die Potentiale von interkommunalen Finanzkennzahlenvergleichen auch sind, man muss einige Grundregeln beachten, damit nicht die berühmten Äpfel mit Birnen verglichen werden. Nur wenn diese Grundsätze bedacht werden, liefern die Daten präzise Hinweise:

Die Aufgaben- und Ausgabenverteilung zwischen einzelnen Ländern und ihren Kommunen unterscheidet sich. Ent-

sprechende Differenzen gibt es bei Finanztransfers von den Ländern an die Kommunen. Derartige Verzerrungen erschweren interkommunale Vergleiche, bei denen Ländergrenzen überschritten werden. Daher sind sie im Rahmen des Kommunalisierungsgrades zu berücksichtigen.

Daneben lagern Gemeinden in unterschiedlichen Größenordnungen ihre Aufgaben innerhalb des „Konzerns Kommune“ aus, und in der Konsequenz beeinflussen heterogene Auslagerungsgrade die Merkmalausprägungen einzelner Kennzahlen. Diese Tatsache wurde mit dem kommunalen Finanz- und Schuldenreport Deutschland 2008 jüngst anhand aktueller Zahlen illustriert: Im Jahr 2007 entfiel deutschlandweit über alle Kommunen hinweg nur noch ein Anteil von 32,6 % der Gesamtverschuldung am Kreditmarkt auf fundierte Schulden im Kernhaushalt. Der überwiegende Teil erstreckte sich auf die Auslagerungen. Die Schulden der Gemeinden und Zweckverbände, die von öffentlichen Fonds, Einrichtungen und Unternehmen getragen werden, erreichen einen Anteil von nunmehr 53,1 %. Ähnliche Befunde zum Auslagerungsgrad finden sich bei den Investitions- und Personalausgaben mit Auslagerungsquoten von 54,3 und 50,3 %.



# Doppik-Planspiel für Mandatsträgerinnen und Mandatsträger

## Projektarbeit KGSt und Bertelsmann Stiftung wird fortgesetzt

Anregt durch die sehr positiven Erfahrungen der KGSt bei Planspielen für Führungspersonal in den Kommunalverwaltungen, ist von Bertelsmann Stiftung und KGSt ein gemeinsam angebotenes Planspiel für Mandatsträgerinnen und Mandatsträger in Vorbereitung, das das Neue Steuerungssystem, die Bedeutung von strategischen Zielsetzungen, die Einordnung von einzelnen Maßnahmen in die Strategien und ihre Auswirkungen im doppischen Haushaltssystem mit Hilfe von Spielsituationen erfahrbar macht.

## Warum Planspiel für Kommunalpolitik?

Die gesetzlichen Voraussetzungen für das neue Haushalts- und Rechnungswesen als eine Basis der eingeforderten Neuen Steuerung sind geschaffen. Jetzt geht es um die konkrete Umsetzung. Und hier ist die Einbindung der Kommunalpolitiker von entscheidender Bedeutung: Das Wissen der Mandatsträger über Philosophie, Funktionsweise und Folgen ihrer haushaltspolitischen Entscheidungen im neuen Haushaltsrecht ist für den Reformersfolg mitentscheidend.

## Details

- Planspielangebot voraussichtlich ab November 2009
- Ein Tag, insbesondere an Wochenenden
- Haptisches Planspiel als Brettspielformat
- Besonders geeignet für Inhouseseminare

## Für Fragen zum Planspiel stehen Ihnen zur Verfügung:

KGSt, Thomas Grieger, ☎ (02 21) 3 76 89-50, E-Mail: [Thomas.Grieger@kgst.de](mailto:Thomas.Grieger@kgst.de)

Bertelsmann Stiftung, Günter Tebbe, ☎ (0 52 41) 81-81 46 6, E-Mail: [Gunter.Tebbe@bertelsmann-stiftung.de](mailto:Gunter.Tebbe@bertelsmann-stiftung.de)

## Ihre Ansprechpartner:

Für alle inhaltlichen Fragen zum Thema „Doppik“ stehen Ihnen folgende Ansprechpartner zur Verfügung:



**Günter Tebbe**  
Bertelsmann Stiftung  
☎ (0 52 41) 81-8 14 66  
E-Mail: [Gunter.Tebbe@bertelsmann-stiftung.de](mailto:Gunter.Tebbe@bertelsmann-stiftung.de)



**Manfred Pook**  
KGSt  
☎ (02 21) 3 76 89-41  
E-Mail: [Manfred.Pook@kgst.de](mailto:Manfred.Pook@kgst.de)



**Marc Gnädinger**  
Bertelsmann Stiftung  
☎ (0 52 41) 81-8 11 92  
E-Mail: [Marc.Gnaedinger@bertelsmann-stiftung.de](mailto:Marc.Gnaedinger@bertelsmann-stiftung.de)



**Thomas Grieger**  
KGSt  
☎ (02 21) 3 76 89-50  
E-Mail: [Thomas.Grieger@kgst.de](mailto:Thomas.Grieger@kgst.de)