

**Den kommunalen Haushalt verstehen: Heute und Morgen
- Hilfen für Einsteiger -**

**Gunnar Schwarming
Städtetag Rheinland-Pfalz**

Mainz. Oktober 2004

Vorbemerkung

Der Haushalt und Haushaltsplanberatungen sind eines der Kernstücke der Kommunalpolitik; kommunalpolitische Diskussionen und Auseinandersetzungen manifestieren sich oft an Haushaltsansätzen und am Investitionsprogramm. Doch wer sich erstmals mit einem kommunalen Haushalt beschäftigt, ist zunächst irritiert durch die Fülle von Informationen, die auf den ersten Blick nur schwer zu strukturieren sind. Hinzu kommt, dass Haushaltsplanberatungen oft seitenweise an Hand der Einzelpläne und Unterabschnitte erfolgen, der Gesamtüberblick damit leicht verloren geht. In dem nachfolgenden Beitrag soll versucht werden, Hinweise zu geben, wie man sich in einem Haushalt orientieren kann. Die Ausführungen richten sich dabei vor allem an Nicht-Fachleute; einbezogen werden dabei auch die bisher bekannten Überlegungen zur Neugestaltung des Haushaltsrechts für die Kommunen (zur besseren Übersichtlichkeit sind die Hinweise auf das künftige Haushaltsrecht in einer anderen Schriftart dargestellt). Dabei werden allerdings nur die voraussichtlichen Regelungen für die Kommunale Doppik dargestellt, da dies wohl das System der Zukunft werden wird. Da gesetzliche Grundlagen dazu in den meisten Bundesländern (noch) fehlen, wird auf die von der Innenministerkonferenz entwickelten Grundprinzipien und Leittexte Bezug genommen.

Grundlage sind die Erfahrungen aus vielen Seminaren für neu gewählte Kommunalpolitiker. Dabei stehen meist Fragen zum Gesamtverständnis

- *Was bedeuten die einzelnen Bestandteile des Haushaltsplans?*
- *Wann ist ein Haushalt ausgeglichen?*
- *Welche Folgen hat ein unausgeglichener Haushalt?*
- *Wie kann der Haushalt im Jahresverlauf geändert werden?*
- *Was unterscheidet neues und altes Haushaltsrecht?*

im Vordergrund. Eine wesentlich ausführlichere Darstellung findet sich in dem Buch „Den Kommunalen Haushaltsplan richtig lesen und verstehen“, das der Verfasser in 2. Auflage 2002 im Erich Schmidt Verlag, Berlin, veröffentlicht hat.

1. Grundprinzipien des kommunalen Haushalts

1.1 Die Kameralistik – Das Besondere am öffentlichen Rechnungswesen

Struktur und Aufbau des Haushalts sind in allen Kommunen in Deutschland in etwa vergleichbar. Grundlage der kommunalen Haushaltswirtschaft ist – wie für alle öffentlichen Haushalte – (noch) die Kameralistik. Sie beruht auf den tatsächlichen Zahlungsvorgängen. Damit unterscheidet sich die Kameralistik ganz wesentlich von der kaufmännischen Buchführung; in der Kameralistik gibt es keine betriebswirtschaftliche Ermittlung von Aufwand und Ertrag. Abschreibungen werden daher – mit Ausnahme der sog. Kostenrechnenden Einrichtungen – in der Regel nicht veranschlagt. Auch ein der kaufmännischen Bilanz vergleichbarer Vermögensnachweis fehlt im kommunalen Haushalt.

<i>Gibt es weitergehende Informationen zum Haushalt?</i>
--

Das schließt allerdings nicht aus, dass verschiedene Kommunen ergänzende Informationen innerhalb des Haushalts, aber auch in gesonderter Form bieten. Zu diesen Sonderformen zählen zum einen sog. Beteiligungsberichte, mit denen - bisher vor allem größere - Kommunen einen Überblick über ihre wirtschaftlichen Unternehmen und Beteiligungen gegeben ha-

ben. Einzelne Bundesländer, wie Rheinland-Pfalz schreiben mittlerweile derartige Berichte auch für alle Kommunen vor. In dem Zusammenhang ist auch das Haushaltssicherungskonzept (in einigen Bundesländern bei unausgeglichenem Haushalt Pflicht) zu erwähnen, das – sofern erforderlich – wichtige Informationen zur Haushaltswirtschaft und zu Konsolidierungsmaßnahmen enthält.

Es wird viel von einer Reform des Haushaltsrechts gesprochen – was bedeutet das konkret?

Derzeit befindet sich das kommunale Haushaltsrecht in einer Umbruchphase. Die Bundesländer wollen, wenn auch zu unterschiedlichen Zeitpunkten (so Rheinland-Pfalz ab 2007), die kommunalen Haushalte auf ein der kaufmännischen Buchführung vergleichbares System umstellen. Dazu gehört zum einen die Aufstellung einer Bilanz - damit wird erstmals kommunales Vermögen dargestellt. Zum anderen wird eine Kosten- und Leistungsrechnung verlangt, die für alle kommunalen Aktivitäten den Ressourcenverbrauch transparent machen soll; dazu gehört dann auch die generelle Einführung von Abschreibungen auf das kommunale Vermögen. Schließlich soll auch die Gliederung des Haushalts verändert werden, indem zum maßgeblichen Ordnungskriterium die sog. Produkte werden, d.h. die von einer Kommune für die Bürgerschaft, die Wirtschaft, Gäste, aber auch für den eigenen Bedarf erstellten Leistungen.

1.2 Der Haushaltsplan - Ausgangspunkt und Grundlage

In der Fülle der Informationen geht leicht der Überblick verloren

Grundlage für die kommunale Haushaltswirtschaft ist der Haushaltsplan. Anders als in der Privatwirtschaft ist dies ein ausgesprochen umfangreiches und differenziertes Zahlenwerk. Es ist nicht ungewöhnlich, wenn der Haushaltsplan einer Mittelstadt den Umfang von mehreren hundert Seiten aufweist. Das ist vor allem auch darauf zurückzuführen, dass der Haushaltsplan Einnahmen und Ausgaben aus Gründen der Transparenz in möglichst spezifizierter Form darzustellen hat. Im Zentrum des Haushaltsplans steht nach wie vor die einzelne Haushaltsstelle, die nicht selten nur einen geringen Betrag erreicht. Allerdings geht in der Fülle der Informationen die Transparenz möglicherweise auch verloren.

Mit dem neuen Haushaltsrecht soll versucht werden, eine Konzentration der Informationen und damit auch eine „Verschlankung“ des Haushaltsplans zu erreichen.

Die Planung, nicht das Ergebnis wird beraten

Ein zweites unterscheidet den kommunalen Haushalt vom Rechnungswesen der Privatwirtschaft. Erörtert wird der Haushaltsplan, d.h. ein in die Zukunft gerichtetes Zahlenwerk, das über Absichten und Erwartungen, nicht aber tatsächliche finanzwirtschaftliche Ergebnisse Auskunft gibt. Der Haushaltsplan steht im Mittelpunkt des öffentlichen Interesses. Während in der Privatwirtschaft vor allem das Jahres- oder ein Zwischenergebnis Aufmerksamkeit findet, gilt dies für das entsprechende kommunale Pendant, die Jahresrechnung nicht. Sie wird - außer als Grundlage für die Rechnungsprüfung - öffentlich nur wenig beachtet. Allerdings finden sich die Werte der Jahresrechnung des vorvergangenen Jahres für jede einzelne Haushaltsstelle im jeweiligen Haushaltsplan wieder.

Über welche Jahre informiert der Haushaltsplan?

Denn eine weitere Eigenheit des kommunalen Haushalts ist die Darstellung der Werte für drei Jahre (s. dazu Schaubild 6). Zum einen enthält er die Ansätze für das laufende Haushaltsjahr; daneben werden die Haushaltsansätze des Vorjahres dargestellt. Allerdings handelt es sich dabei meist um die ursprünglich vorgesehenen Werte; eine Korrektur später erfolgter Veränderungen, z.B. durch einen Nachtragshaushalt oder über- bzw. ausserplanmäßige Ausgaben, erfolgt in der Regel nicht. Die Vorjahrsansätze geben somit nicht immer ein vollständiges Bild der tatsächlichen Haushaltsentwicklung des Vorjahres.

Anders verhält es sich mit der Darstellung des Vorvorjahres, für dieses Jahr werden die tatsächlichen Rechnungsergebnisse ausgewiesen. Sie bieten einen Eindruck der Haushaltsrealität der Vergangenheit, bezogen auf die einzelne Ausgabe- bzw. Einnahmeposition. Eine längerfristige Vorausschau allerdings bietet der Haushaltsplan selbst nicht; diese gibt es lediglich in Form der komprimierten Finanzplanung.

Im neuen Haushaltsrecht soll allerdings die Integration der Finanzplanung in den Haushaltsplan erfolgen.

Schließlich ist der Haushaltsplan ein öffentliches Zahlenwerk. Er wird nicht nur in öffentlicher Sitzung beraten und verabschiedet. Er kann auch von den Einwohnern - zumeist zeitlich begrenzt - eingesehen werden. Zur Unterrichtung der Öffentlichkeit geben darüber hinaus verschiedene Kommunen im Rahmen ihrer Publikationen auch Haushaltsinformationen, z.B. sog. Bürgerhaushaltspläne, heraus.

Was enthält der gedruckte Haushaltsplan?

Der Aufbau des Haushaltsplanes, der schließlich gedruckt vorgelegt wird, folgt dabei in den Kommunen einem durchaus vergleichbaren Muster; allerdings kann die Reihenfolge der einzelnen Teile des Haushaltsplans zwischen verschiedenen Kommunen differenziert sein:

Schaubild 1: Inhalt eines Haushaltsplans

1. Haushaltssatzung
2. Vorbericht
3. Gesamtplan mit
 - Zusammenfassung der Einnahmen, Ausgaben und Verpflichtungsermächtigungen (nach den Einzelplänen 0 - 9, getrennt für Verwaltungs- und Vermögenshaushalt)
 - Haushaltsquerschnitt (Einnahmen und Ausgaben nach den Einzelplänen 0 - 9, differenziert nach Arten, getrennt für Verwaltungs- und Vermögenshaushalt)
 - Gruppierungsübersicht (Einnahmen und Ausgaben nach Arten - maßgebliches Klassifizierungskriterium ist der Gruppierungsplan)
 - Finanzierungsübersicht (in verschiedenen Bundesländern gleichzeitig Beurteilung der dauerhaften Leistungsfähigkeit)
4. Einzelpläne des Verwaltungshaushalts, untergliedert in Abschnitte und Unterabschnitte
5. Einzelpläne des Vermögenshaushalts, untergliedert in Abschnitte und Unterabschnitte
6. Sammelnachweise und Stellenplan
7. Finanzplanung und Investitionsprogramm
8. Übersichten über den Stand des Vermögens, der Schulden und der Rücklagen sowie die Fälligkeiten der Verpflichtungsermächtigungen
9. Haushalts- bzw. Wirtschaftspläne der
 - Stiftungen

- Sondervermögen, insb. der Eigenbetriebe

- Unternehmen des privaten Rechts, deren Eigentümerin die Kommune ist, oder an denen sie mit mehr als 50% beteiligt ist.

Zumindest in umfangreicheren Haushaltsplänen sind diese einzelnen Teile farblich voneinander abgetrennt.

Mit dem künftigen Haushaltsrecht wird sich auch diese Struktur ändern, da z.B. die Unterteilung in Verwaltungs- und Vermögenshaushalt entfällt und Vermögen bzw. Verbindlichkeiten in die Bilanz Eingang finden.

1.2 Die Haushaltssatzung – Die Rechtsnorm

Die Haushaltssatzung ist die rechtliche Grundlage für die Haushaltswirtschaft. Sie wird vom Rat beschlossen; im Gegensatz zu den meisten anderen kommunalen Satzungen ist sie zeitlich (in der Regel auf ein Jahr) befristet. Die Haushaltssatzung enthält allerdings nur wenige Angaben; alle weiteren Hinweise sind dem Haushaltsplan und den dort beigefügten Übersichten und Informationen zu entnehmen. In der Haushaltssatzung werden lediglich festgesetzt:

Schaubild 2: Mindestinhalt der Haushaltssatzung

- Die Einnahmen und Ausgaben des Verwaltungshaushalts als Gesamtsummen
- Die Einnahmen und Ausgaben des Vermögenshaushalts als Gesamtsummen
- Der Gesamtbetrag der vorgesehenen Kreditaufnahme
- Der Gesamtbetrag der Verpflichtungsermächtigungen
- Der Höchstbetrag der Kassenkredite
- Die Hebesätze für die Realsteuern (Grundsteuer A und B, Gewerbesteuer)
- [weitere Angaben z.B. zu weiteren Steuer- und Abgabesätzen]

Was sind Verwaltungs- und Vermögenshaushalt?

Seit der Neuregelung des kommunalen Haushaltsrechts 1974/75 gilt die Unterscheidung von Verwaltungs- und Vermögenshaushalt. In diesem Punkt weicht der kommunale vom staatlichen Haushalt ab, der eine solche Trennung nicht kennt. Das kommunale Haushaltsrecht zählt abschließend auf, welche Einnahmen und Ausgaben dem Vermögenshaushalt zuzurechnen sind; alle übrigen Einnahmen und Ausgaben gehören demgemäß in den Verwaltungshaushalt.

Etwas vereinfachend – für die kommunalpolitische Arbeit aber leichter – lassen sich dem Verwaltungshaushalt alle laufenden Einnahmen und Ausgaben zuordnen, während die Investitionen und ihre Finanzierung in den Vermögenshaushalt gehören.

Wo finde ich was im künftigen Kommunalhaushalt?

Die Einteilung in Verwaltungs- und Vermögenshaushalt wird mit dem neuen Haushaltsrecht entfallen. Die laufenden Vorgänge befinden sich dann im Ergebnisplan, der sich vom heutigen Verwaltungshaushalt dadurch unterscheidet, dass nicht mehr von Einnahmen und Ausgaben - wie sie in der Kasse anfallen - die Rede ist, sondern von Erträgen und Aufwendungen - wie sie wirtschaftlich einzelnen Jahren zuzuordnen sind. Als wichtigste sichtbare Veränderungen sind dann zu nennen:

- die Einführung von Abschreibungen auf der Aufwandseite
- der Fortfall der Zuführungen zwischen Verwaltungs- und Vermögenshaushalt

Die kaufmännische Buchführung kennt keine direkte Darstellung von Investitionen im Rechnungswesen, insoweit kann es auch keinen Vermögenshaushalt mehr geben. Das ist für die Tätigkeit einer Kommune, vor allem aber für kommunalpolitische Beratungen unbefriedigend, da kommunales Handeln in hohem Maße mit Investitionen verknüpft ist. Deshalb wird die sog. Finanzrechnung eingeführt, in der (in gewisser Anlehnung an die alte Kameratechnik) alle Zahlungsvorgänge, also auch die Investitionen und im Übrigen auch die Kreditaufnahmen und die Tilgungszahlungen erfasst werden.

1.3 Der Vorbericht – ein erster Einstieg

Jeder Haushaltsplan enthält einen Vorbericht. Er soll dem Leser einen Überblick über den Stand und die Entwicklung der Haushaltswirtschaft geben. Ein für alle Kommunen verbindliches Muster gibt es nicht; allerdings sind neben den auf den vorgelegten Haushaltsplan bezogenen aktuellen Erläuterungen auch die beiden vorhergehenden Haushaltsjahre zu betrachten. Insbesondere sollte der Vorbericht Aussagen zum Haushaltsausgleich und zur Entwicklung wichtiger Einnahme- und Ausgabepositionen treffen.

Vielfach werden – mit graphischer Unterstützung - langfristige Trends beschrieben. Daneben sollten aktuelle und erwartete Probleme dargelegt werden. Mit dem Vorbericht wird ein recht guter Einstieg in die Probleme der Haushaltswirtschaft der jeweiligen Kommune geliefert; dies hängt allerdings ganz wesentlich davon ab, wie und in welchem Umfang die Kommune ihre Informationen im Vorbericht gibt.

1.4 Gesamtübersichten im Gesamtplan

Wie ist der Haushalt heute gegliedert?

Mit dem Gesamtplan soll ein Überblick über wichtige Daten der kommunalen Finanzwirtschaft vermittelt werden. Dabei ist die Zusammenfassung der Einnahmen, Ausgaben und Verpflichtungsermächtigungen eine Präsentation der in den Einzelplänen, d.h. den wichtigen Aufgabefeldern, anfallenden Finanzvorgänge. Bisweilen werden die Angaben noch weiter innerhalb der Einzelpläne untergliedert. Mit Hilfe der Zusammenfassung lässt sich rasch erkennen, wo die Schwergewichte der kommunalen Ausgabentätigkeit in Verwaltungs- und Vermögenshaushalt liegen. Dies dürften in nahezu allen Kommunen im Verwaltungshaushalt der Einzelplan 4 (Soziales) und im Vermögenshaushalt die Einzelpläne 6 und 7 (Bauen, Verkehr und Öffentliche Einrichtungen) sein.

Jeder Kommunalhaushalt ist in 10 Einzelpläne – getrennt nach Verwaltungs- und Vermögenshaushalt – gegliedert. Die Struktur dieser Einzelpläne ist stets gleich, sie bilden das Ordnungsprinzip für den Haushaltsplan:

Schaubild 3: Die Gliederung des Haushalts

Heute: Nach Aufgabenbereichen	Künftig: Nach Produktbereichen
0 Allgemeine Verwaltung 1 Öffentliche Sicherheit und Ordnung 2 Schulen 3 Wissenschaft, Forschung, Kulturpflege 4 Soziale Sicherung 5 Gesundheit, Sport, Erholung 6 Bau- und Wohnungswesen, Verkehr 7 Öffentliche Einrichtungen, Wirtschaftsförderung 8 Wirtschaftliche Unternehmen, allgemeines Grund- und Sondervermögen 9 Allgemeine Finanzwirtschaft	1 Zentrale Verwaltung 2 Schule und Kultur 3 Soziales und Jugend 4 Gesundheit und Sport 5 Gestaltung der Umwelt 6 Zentrale Finanzleistungen

Jeder Haushaltsplan enthält in dieser Reihenfolge die Einzelpläne zunächst des Verwaltungs- und anschließend des Vermögenshaushalts.

Im künftigen Haushaltsrecht wird der Gliederungsplan durch einen Produktplan ersetzt, durch den alle kommunalen Aktivitäten Produkten zugeordnet werden, nach denen der Haushalt im Grundsatz geordnet werden soll. Während jedoch der heutige Gliederungsplan sehr differenziert vorgeschrieben ist, gilt das für den künftigen Produktplan nicht. Das künftige Haushaltsrecht wird den Kommunen bei der Produktdarstellung im Haushalt vermutlich größere Spielräume belassen. Das „Lesen“ fremder Haushaltspläne wird dadurch allerdings erschwert.

Der Gruppierungsplan als interessanter Gesamtüberblick

Der Gruppierungsplan bietet einen guten Überblick über Art und Struktur der kommunalen Einnahmen und Ausgaben; analog zum Gliederungsplan gibt es 10 Hauptgruppen. Damit lassen sich auf einen Blick die Personalausgaben, der Sachaufwand oder die Beitragseinnahmen ablesen. Wer sich möglichst rasch über die finanzwirtschaftliche Situation einer Kommune informieren möchte, kann dies am ehesten an Hand der Gruppierungsübersicht tun. Dies gilt umso mehr, als auch der Finanzplan nach dem Gruppierungsplan geordnet ist. Die Entwicklung wichtiger Positionen lässt sich daher nicht nur in die Vergangenheit zurückverfolgen, sondern auch in der erwarteten Entwicklung betrachten.

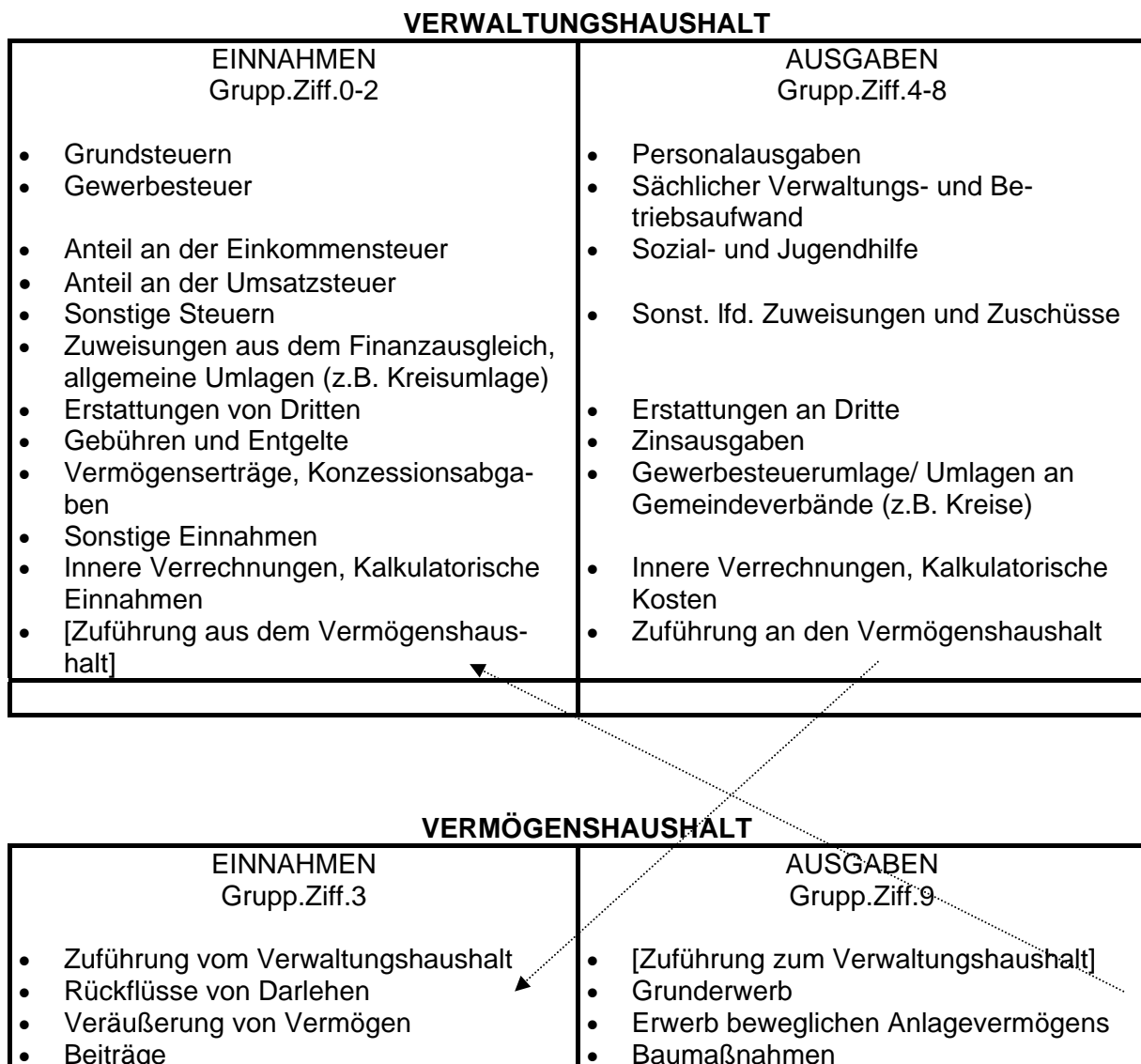
Schaubild 4: Die Gruppierung von Einnahmen und Ausgaben

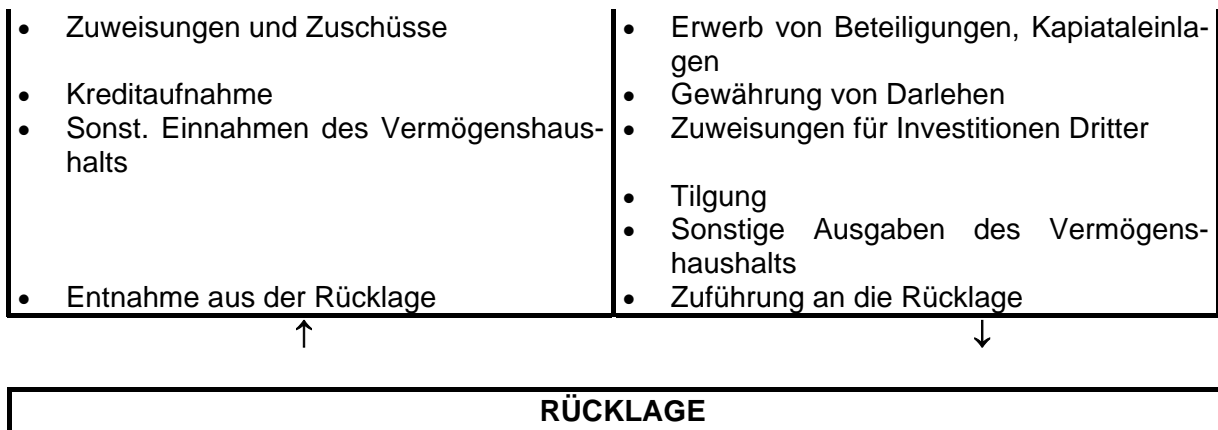
0 Steuern, allgemeine Zuweisungen 1 Einnahmen aus Verwaltung und Betrieb 2 Sonstige Finanzeinnahmen 3 Einnahmen des Vermögenshaushalts

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

Das nachfolgende Schaubild zeigt die Struktur des Kommunalhaushalts mit den wichtigsten Einnahmen und Ausgaben an Hand der Gruppierungsübersicht. Dabei sind zur besseren Übersichtlichkeit Verwaltungs- und Vermögenshaushalt jeweils in Einnahmen und Ausgaben einander gegenübergestellt. Dadurch lassen sich auch die gegenseitigen Zuführungen besser ablesen. Ergänzend dargestellt ist die Rücklage; sie ist zwar nicht unmittelbar, wohl aber über Zu- bzw. Abführungen im Haushaltsplan enthalten. Insofern ist ihre Aufnahme in das Schaubild zum Gesamtüberblick zweckmäßig.

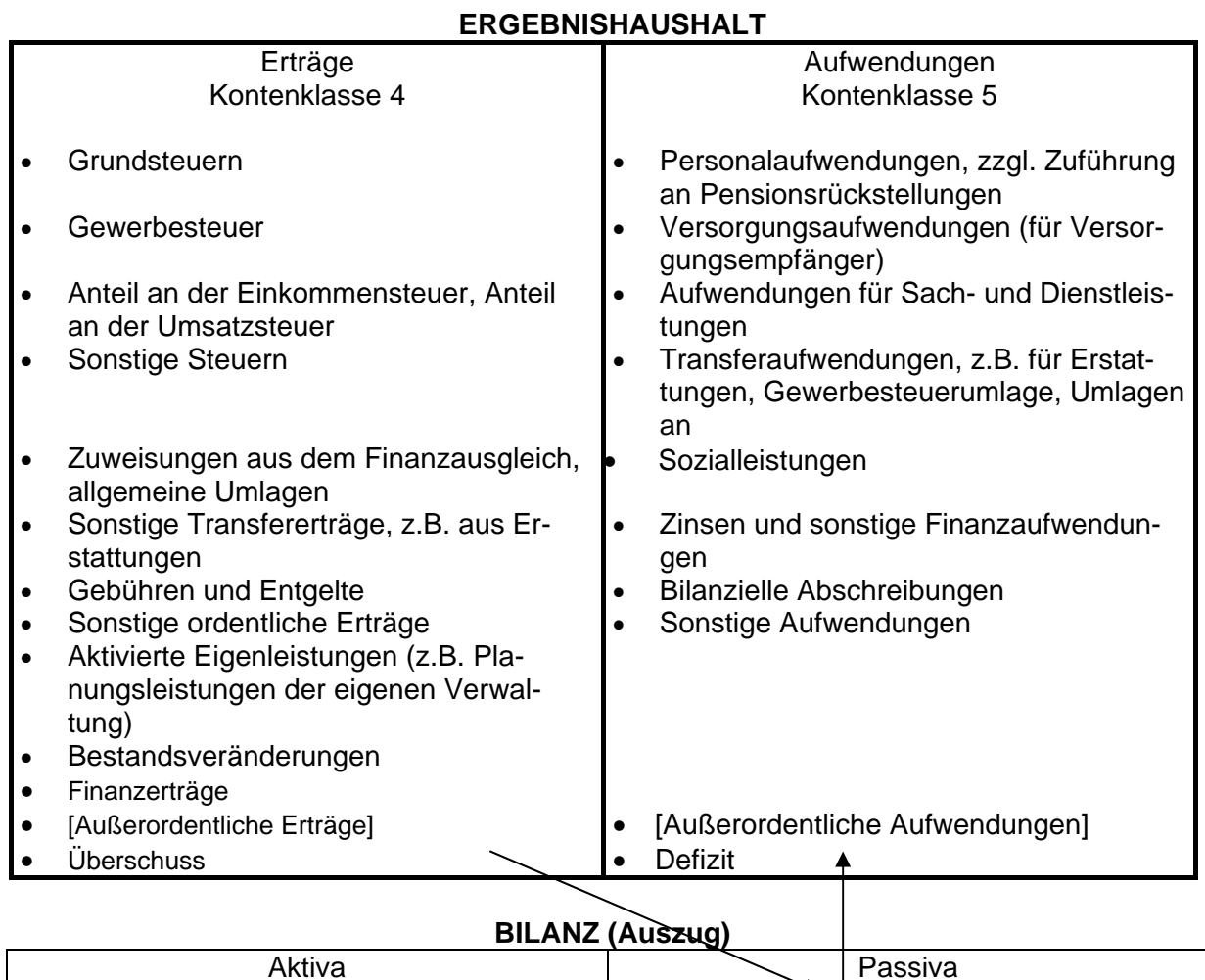
Schaubild 5: Haushaltsstruktur (nach dem Gruppierungsplan)





Im neuen Haushaltsrecht wird die Gruppierung durch einen Kontenplan abgelöst, der allerdings nach anderen Prinzipien strukturiert ist. Die hier verwendete Übersicht ist dann vermutlich nicht mehr unmittelbar aus dem Haushalt zu entnehmen, sollte aber bei geeigneten Finanzprogrammen gleichwohl möglich sein. Dabei ist selbstverständlich zu beachten, dass die Begriffe sich ändern und die heutige Unterteilung nach Verwaltungs- und Vermögenshaushalt entfällt.

Schaubild 6: Haushaltsstruktur nach dem neuen Haushaltsrecht



• Rücklagen

1.5 Die Einzelpläne des Verwaltungs- und Vermögenshaushalts

Sie bilden derzeit das Kernstück jedes Haushaltsplans; ihre Reihenfolge und Struktur ist im geltenden Haushaltsrecht stets gleich. Auf Grund ihrer sehr detaillierten und spezifizierten Darstellung dienen die Einzelpläne allerdings eher dazu, bestimmte Sachverhalte und Maßnahmen zu betrachten; für die Gesamtbeurteilung des Haushalts sind sie kaum geeignet. Die typische Betrachtungseinheit innerhalb der Einzelpläne ist der Unterabschnitt, z.B. im Einzelplan 3 der Unterabschnitt (UA) 350 für die Volkshochschule:

Schaubild 7: Die Unterabschnitte

Verwaltungshaushalt

Hst.Nr.	Bezeichnung	Ansatz 2005	Ansatz 2004	Rechn. ergebnis 2003	Vermerke
350.	Einnahmen, strukturiert nach Gruppierung				
	Gesamteinnahmen				
350.	Ausgaben, strukturiert nach Gruppierung				z.B. De- ckungsfähig- keit
	Gesamtausgaben				
	./. Gesamteinnahmen				
	= Zuschussbedarf				

Vermögenshaushalt

Hst.Nr.	Bezeichnung	Ansatz 2005	Verpfl. ermächt. 2005	Ansatz 2004	Rechn. ergebnis 2003	Vermerke
350.	Einnahmen, strukturiert nach Gruppierung					
	Gesamteinnahmen					
350.	Ausgaben, strukturiert nach Gruppierung					z.B. Zu- stim- mungs- vorbehalt Rat
	Gesamtausgaben					
	./. Gesamteinnahmen					
	= Zuschussbedarf					

Während im Verwaltungshaushalt nur die Werte dreier Jahre dargestellt werden, wird im Vermögenshaushalt ergänzend ausgewiesen, welche Verpflichtungsermächtigungen eingegangen werden können. Jeder Unterabschnitt endet mit dem Saldo von Einnahmen und Ausgaben; in der Regel entsteht ein Zuschussbedarf, d.h. die dem Unterabschnitt zuzurech-

nenden Einnahmen decken die anfallenden Ausgaben nicht. Einzelne Unterabschnitte, insb. im Einzelplan 9, ggf. auch im Einzelplan 8, schließen mit einem Überschuss ab. Vereinfachend gesprochen müssen diese Überschüsse die Zuschussbedarfe in den anderen Unterabschnitten mindestens kompensieren.

Die Untergliederung des Haushalts wird es auch im künftigen Haushaltsrecht geben. An die Stelle von Unterabschnitten treten dann sog. Teilhaushalte, die eines oder mehrere Produkte enthalten. Sie werden auch als Budget bezeichnet - innerhalb des Budgets sind die Aufwendungen (in den Begriffen der kommunalen Doppik) gegenseitig deckungsfähig. Dabei soll sich zum einen die Reihenfolge der Darstellung ändern; zum anderen sollen Finanzplanungswerte integriert werden:

Schaubild 8: Teilhaushalte im neuen Recht (Volkshochschule)

Prod. Nr. Konto	Bezeichnung	Ergebnis 2003	Plan 2004	Plan 2005	FPI. 2006	FPI. 2007	FPI. 2008
271.4xxx	Erträge, strukturiert nach Kontenplan						
	Gesamterträge						
271.5xxx	Aufwendungen, strukturiert nach Kontenplan						
	Gesamtaufwendungen						
	Saldo						

Ist ein ausgeglichener Unterabschnitt kostendeckend?

Allerdings darf aus dem Abschluss des einzelnen Unterabschnitts in der geltenden Haushaltssystematik nicht ohne weiteres auf den Kostendeckungsgrad für einen bestimmten Sachbereich geschlossen werden. Nach wie vor enthält das kamerale Haushaltswesen keinen im betriebswirtschaftlichen Sinne verstandenen Kostenausweis (z.B. Abschreibungen); ob die Kommune in einem bestimmten Bereich kostendeckend arbeitet, kann zumeist nur mit Hilfe weiterer Informationen, insb. einer Kostenrechnung beurteilt werden.

Diesem Mangel will das neue Haushaltsrecht insoweit begegnen, als es eine Kosten- und Leistungsrechnung für den gesamten Haushalt verlangt; daraus dürfte der Kostendeckungsgrad leicht zu erkennen sein.

Allerdings lässt sich auch heute schon feststellen, dass Kostendeckung auf jeden Fall dann nicht erreicht wird, wenn der betreffende Unterabschnitt mit einem Zuschussbedarf endet.

Was sind Verpflichtungsermächtigungen?

Eine Besonderheit im kommunalen Haushalt sind Verpflichtungsermächtigungen. Sie erlauben es, Aufträge zu Lasten der Haushalte folgender Jahre einzugehen; sie sind allerdings auf den Vermögenshaushalt beschränkt. Verpflichtungsermächtigungen führen daher nicht im laufenden Haushaltsjahr, sondern erst im nächsten oder – bei großen Maßnahmen – in den nächsten Jahren zu Ausgaben. Sie sind insoweit ein Vorgriff auf die Zukunft.

Verpflichtungsermächtigungen haben ihre Bedeutung bei Investitionsvorhaben, die sich über das Haushaltsjahr hinaus erstrecken. Die Verwaltung darf Aufträge nur in Höhe der zur Verfügung gestellten Haushaltsmittel erteilen. Dies ist in aller Regel der im Haushaltsplan veranschlagte Betrag. Sofern absehbar ist, dass ein Investitionsvorhaben in dem laufenden Haushaltsjahr nicht abgeschlossen wird, müsste – damit der Gesamtauftrag erteilt werden kann – der Gesamtbetrag für die Maßnahme veranschlagt werden. Das aber würde dazu führen, dass am Jahresende nicht verbrauchte Mittel verbleiben, die dann als Haushaltsrest ins Folgejahr übertragen werden müssten.

Schaubild 9: Die Bedeutung von Verpflichtungsermächtigungen

Haushaltsansatz 2005	1.000.000 Euro
Verpflichtungsermächtigung 2005 für 2006	1.000.000 Euro
Mögliches Auftragsvolumen 2005	2.000.000 Euro

Um das zu vermeiden, ist das Instrument der Verpflichtungsermächtigungen geschaffen worden. In Höhe der im Haushaltsplan veranschlagten Beträge zuzüglich der Verpflichtungsermächtigung können dann Aufträge vergeben werden. Selbstverständlich sind die Verpflichtungsermächtigungen dann in dem oder den Folgejahren als Ansätze (je nach der erwarteten zeitlichen Zahlungsverteilung) aufzunehmen. Da Verpflichtungsermächtigungen künftige Haushalte vorbelasten, ist eine Übersicht über die Höhe dieser Belastungen und ihre voraussichtliche zeitliche Realisierung in den Haushaltsplan aufzunehmen.

Haushaltsreste: Was im Haushaltsplan nicht steht

Dabei ist darauf hinzuweisen, dass die im Haushaltsplan ausgewiesenen Werte nur die für das jeweilige Haushaltsjahr festgesetzten Beträge enthalten. Die tatsächliche Haushaltswirtschaft wird jedoch, insb. im Bereich der Investitionen nicht unerheblich von noch nicht ausgeschöpften Haushaltsmitteln des Vorjahres beeinflusst (Haushaltsreste). So können nicht verbrauchte Mittel für ein Investitionsvorhaben in das nächste Jahr übertragen werden; sie stehen damit zusätzlich zu dem neuen Haushaltsansatz des nächsten Jahres zur Verfügung. Gleiches gilt im Übrigen auf der Einnahmeseite für eine noch nicht ausgeschöpfte Kreditermächtigung.

Beispiel:

Eine Gemeinde baut eine Straße für 2.000.000 Euro; vorgesehen ist eine Bauzeit von zwei Jahren. Die Haushaltsmittel werden demzufolge auch auf zwei Haushaltsjahre hälftig verteilt. Auf Grund besonderer Umstände (z.B. strenger Winter; verspätete Bewilligung von Zuschüssen) verzögert sich der Baubeginn. Im ersten Jahr kommen tatsächlich nur 500.000 Euro zur Auszahlung. Nach dem Kassenwirksamkeitsprinzip dürfte nur dieser Betrag im ersten Jahr berücksichtigt werden. Das aber hätte zur Folge, dass im Folgejahr 1.500.000 Euro zur Verfügung stehen müssten. Dies ist über die Veranschlagung im Haushaltsplan zumeist nicht möglich, da der Haushaltsplan des Folgejahres verabschiedet wird, bevor das erste Haushaltsjahr abgelaufen ist und der tatsächlich nicht in Anspruch genommene Betrag feststeht. Um einen fließenden Übergang zu gewährleisten und die reibungslose Finanzierung von Investitionen sicherzustellen, können in dem Fall die nicht benötigten 500.000 Euro ins Folgejahr als Ausgabeermächtigung übertragen werden. Sie erscheinen allerdings nicht im Haushaltsplan des Folgejahres.

Welchen Investitions- und Kreditspielraum hat die Kommune tatsächlich?

Das von einer Kommune in einem Jahr potentiell zu realisierende Investitionsvolumen setzt sich mithin zusammen aus

- den für das laufende Haushaltsjahr ausgewiesenen Investitionsbeträgen und
- den aus dem Vorjahr übernommenen Haushaltsausgaberesten für Investitionen.

Ausser Betracht bleiben hierbei mögliche Verpflichtungsermächtigungen.

Schaubild 10: Die Wirkung von Haushaltsresten

Veranschlagt im Haushaltsjahr 2000	1.000.000 Euro
Verausgabt im Haushaltsjahr 2000	500.000 Euro
Nicht verbrauchte Mittel im Haushaltsjahr 2000	500.000 Euro
<hr/>	
Veranschlagt im Haushaltsjahr 2001	1.000.000 Euro
Übertragen aus dem Haushaltsjahr 2000	500.000 Euro
Zur Verfügung im Haushaltsjahr 2001	1.500.000 Euro

Dies gilt analog auch für die Kreditaufnahme. Eine Kommune kann innerhalb eines Jahres Kredite aufnehmen

- in Höhe der für das laufende Jahr in der Haushaltssatzung festgesetzten Kreditermächtigung zuzüglich
- einer aus dem Vorjahr übertragenen - noch nicht ausgeschöpften - Kreditermächtigung (Haushaltseinnahmereste).

Haushaltsausgabe- und Haushaltseinnahmereste treten durchweg nur im Vermögenshaushalt, und dort im Zusammenhang mit investiven Maßnahmen, auf. Haushaltsausgabereste im Verwaltungshaushalt sind zwar zulässig, finden jedoch bisher nur in geringem Umfang Anwendung.

Allerdings wird ihre Bedeutung im künftigen Haushaltsrecht als Anreizinstrument zur sparsamen Mittelbewirtschaftung im Budget zunehmen; einige Kommunen praktizieren dies bereits heute im Rahmen der sog. Budgetierung.

1.6 Sammelnachweise und Stellenplan

Diese beiden Übersichten besitzen Bedeutung vor allem für die Bewirtschaftung des Haushaltsplans und die Personalpolitik. In Sammelnachweisen werden bestimmte Haushaltstitel zur leichteren Bewirtschaftung zusammengefasst, sie sind innerhalb der Sammelnachweise gegenseitig deckungsfähig. Sammelnachweise dienen vor allem dem Haushaltsvollzug. Sie haben jedoch in den letzten Jahren an Bedeutung verloren, da verstärkt Budgets gebildet wurden.

Mit dem neuen Haushaltsrecht und seiner produkt- und budgetorientierten Struktur kann die Bildung von Sammelnachweisen entfallen. Denn innerhalb der Teilhaushalte (Budgets) sind die Ausgaben gegenseitig deckungsfähig.

Der Stellenplan zeigt, wie viele Bedienstete mit welcher Besoldung/Vergütung in der jeweiligen Verwaltung beschäftigt sind und welchen Verwaltungseinheiten welche Stellen zugeordnet sind. Für die Personalpolitik der Kommune ist der Stellenplan von zentraler Bedeutung,

da Einstellungen oder Beförderungen in der Regel nur nach den Vorgaben des Stellenplans erfolgen können. Im Übrigen kann er nur durch eine Nachtragsatzung geändert werden.

1.7 Finanzplanung

Die Finanzplanung ist dem Haushaltsplan als Anlage beizufügen. Sie besteht aus zwei Elementen, dem eigentlichen Finanzplan und dem Investitionsprogramm. Der Finanzplan enthält alle Einnahmen und Ausgaben des Verwaltungs- und Vermögenshaushalts; er ist nach den Grundsätzen der Gruppierungsübersicht zu gliedern und nach Jahren getrennt aufzustellen. Der Finanzplan ist somit eine zusammengefasste Vorausschau für die Finanzwirtschaft der kommenden Jahre. Er bietet die wesentliche Grundlage für die Prognose der haushaltswirtschaftlichen Entwicklung. Gegenüber der eigentlichen Haushaltsplanung handelt es sich allerdings um ein stark komprimiertes Zahlenwerk.

Können Einnahmen und Ausgaben für 3 Jahre im Voraus prognostiziert werden?

Die Aussagefähigkeit der Finanzplanung ist ganz wesentlich davon abhängig, inwieweit verlässliche Voraussagen für die kommenden Jahre möglich sind. Dazu gibt es zwar regelmäßig Orientierungswerte, die von den Ländern den Gemeinden zur Verfügung gestellt werden. Sie bieten allerdings bestenfalls Anhaltspunkte; hinzukommt, dass die Abweichungen der tatsächlichen Ergebnisse von den prognostizierten Werten in den vergangenen Jahren eher noch zugenommen haben.

Beispiel 1:

Grundlage jeder Finanzplanung ist die Steuerschätzung. Gerade in den letzten Jahren musste registriert werden, dass die prognostizierten Steuereinnahmen bei jeder neuen Steuerschätzung zurückgenommen werden mussten. Maßgeblich war vor allem der rapide Rückgang der Einnahmen aus der veranlagten Einkommensteuer, an der über den Einkommenssteueranteil auch die Kommunen partizipieren. Die Auswirkungen insb. von besonderen Abschreibungsmöglichkeiten im Zuge der deutschen Einheit, später die Effekte von Steueränderungsgesetzen waren erheblich unterschätzt worden. Im Ergebnis mussten auch die Kommunen ihre Finanzplanungen nach unten revidieren.

Während die Entwicklung der Einkommensteuer gesamtwirtschaftlich zu betrachten ist, können bundesweite Werte für die Gewerbesteuer keineswegs unmittelbar auf die einzelne Kommune übertragen werden. Sie ist von der Situation der in ihrer Gemarkung befindlichen Betriebe oder Betriebsstätten betroffen. Dabei kann es durchaus vorkommen, dass trotz allgemein guter Konjunktur in einer Gemeinde eine gegenläufige branchenstrukturelle, u.U. auch unternehmensspezifische Entwicklung zu verzeichnen ist. Aber auch die Verteilung der Gewerbesteuer zwischen einzelnen Betriebsstätten birgt für die einzelne Gemeinde unübersehbare Risiken.

Beispiel 2:

Der rasche Anstieg der Arbeitslosigkeit zu Beginn der 90er Jahre hat - mit einem gewissen Zeitverzug - die Sozialhilfeeats der Kommunen stark belastet. Nach Auslaufen von Arbeitslosengeld bzw. -hilfe war der Personenkreis auf die Sozialhilfe angewiesen; in einzelnen Jahren waren in der Folge zweistellige Zuwachsraten der Ausgaben im Einzelplan 4 zu verzeichnen. Auch hierauf waren die Finanzplanungen der Vorjahre nicht eingerichtet gewesen.

Das erste Jahr der Finanzplanung ist das laufende Haushaltsjahr, in dem Finanzplan und Investitionsprogramm aufgestellt werden. Das zweite Jahr entspricht dem Haushaltsjahr, für

das gleichzeitig der Haushaltsplan vorgelegt wird. Die Finanzplanung reicht mithin um drei Jahre über den Zeitraum der Haushaltsplanung hinaus. Ende 2004 werden dementsprechend mit dem Haushaltsplan 2005 auch die Finanzplanung und das Investitionsprogramm für den Zeitraum 2004 – 2008 erstellt. Das wird sich auch im künftigen Haushaltsrecht nicht ändern, auch wenn die Finanzplanung in den Haushalt integriert werden soll.

Finanzplanung und Investitionsprogramm sind jährlich fortzuschreiben. Mit der Aufstellung einer neuen Finanzplanung ist daher nicht nur das noch nicht berücksichtigte letzte Jahr des Planungszeitraums darzustellen - dies wäre Ende 2004 das Jahr 2008; vielmehr sind auch die Ansätze der übrigen Jahre an inzwischen eingetretene Veränderungen anzupassen bzw. neu zu schätzen. Die Finanzplanung ist spätestens mit dem Entwurf der Haushaltssatzung vorzulegen, sie wird vom Gemeinderat lediglich zur Kenntnis genommen.

Was ist das Haushaltssicherungskonzept?

In den Zusammenhang der Finanzplanung gehört auch das Haushaltssicherungskonzept, das in mehreren Bundesländern mittlerweile auch im Haushaltsrecht verankert ist. Ein Haushaltssicherungskonzept ist in der Regel erforderlich, wenn der Haushaltsausgleich nicht erreicht wird. Es soll aufzeigen, mit welchen Maßnahmen der Haushaltsausgleich mittelfristig wieder erreicht werden kann. Das Haushaltssicherungskonzept ist insoweit eng mit der Finanzplanung verknüpft, reicht bisweilen aber über diese zeitlich noch hinaus.

Formal ist das Haushaltssicherungskonzept kein Bestandteil und keine Anlage des Haushaltsplans. Da allerdings aus dem Haushaltssicherungskonzept heraus die Haushaltsplanung der Folgejahre zu entwickeln ist, wird es geboten sein, auf das Konzept im Haushalt, z.B. durch entsprechende Erläuterungen im Vorbericht, einzugehen.

1.8 Investitionsprogramm

Anders als die Finanzplanung ist das Investitionsprogramm maßnahmebezogen darzustellen; es bietet somit eine Übersicht über die auf mittlere Sicht von der Gemeinde beabsichtigten Investitionsvorhaben. Folgerichtig wird es - anders als die Finanzplanung - auch vom Gemeinderat beschlossen, es ist ein wichtiges Element politischer Programmsetzung innerhalb der Gemeinde. Voraussetzung dafür ist allerdings, dass das Investitionsprogramm in der praktischen Umsetzung auch tatsächlich beachtet wird; in manchen Gemeinden ist jedoch zu beobachten, dass mit jedem neuen Haushaltsplan auch das Investitionsprogramm neu strukturiert wird. Ob und inwieweit das Investitionsprogramm die Investitionsprioritäten präzise abbildet, kann daher nur von Fall zu Fall beantwortet werden.

Warum kann es Änderungen im Investitionsprogramm geben?

Änderungen im Investitionsprogramm sind keineswegs ein Beweis mangelnder Planungsfähigkeit der Kommune. Die Änderung von Investitionsprioritäten kann durchaus sachliche Hintergründe haben. So kann z.B. der Fall eintreten, dass für ein Investitionsvorhaben erwartete Zuschüsse erst zu einem späteren Zeitpunkt bewilligt werden. Ebenso ist es möglich, dass sich der für eine Maßnahme erforderliche Grunderwerb auf Grund von Verhandlungsproblemen verzögert.

Daneben können neue, bisher nicht vorgesehene Maßnahmen sachlich erforderlich werden, so dass die vorgesehene Reihenfolge der Investitionen korrigiert werden muss. Schließlich können auch finanzwirtschaftliche Probleme dazu führen, die Realisierung des Investitionsprogramms zeitlich zu strecken.

Wie werden die Maßnahmen im Investitionsprogramm dargestellt?

Wie im Finanzplan ist das Investitionsprogramm nach Jahren getrennt darzustellen. Investitionsvorhaben, die sich über einen längeren Zeitraum erstrecken, sind deshalb mit den jährlich jeweils erwarteten kassenwirksamen Ausgaben zu veranschlagen. In das Investitionsprogramm sind alle Investitionen und Investitionsförderungsmaßnahmen aufzunehmen. Von der Pflicht zur Einzelveranschlagung ausgenommen sind nur geringfügige Maßnahmen, die im Investitionsprogramm zusammengefasst dargestellt werden können.

Bei Vorhaben, die sich über mehrere Jahre erstrecken, dürfte das Instrument der Verpflichtungsermächtigung zur Anwendung kommen. Dabei ist darauf zu achten, dass die im Haushaltsplan veranschlagten Verpflichtungsermächtigungen mit den im Investitionsprogramm dargestellten Finanzierungsabschnitten übereinstimmen.

Schaubild 11: Investitionsprogramm der Gemeinde2004 - 2008
(vereinfachtes Beispiel)

Nr	Unterabschn.	Maßnahme	2004	2005	2006	2007	2008	spät. Jahre
1	210	Umbau Grundschule	500	500	200	-	-	-
2	330	Neubau Museum	-	-	3000	3000	1000	-
3	631	Erschließung x-Straße	-	-	300	800	-	-
4	700	Sammler A	-	-	-	-	500	3000
5	700	Erweiterung Kläranlage	-	-	-	-	-	10000
6	881	Modernisierung Wohnungen	200	-	-	200	200	fortlaufend

Im künftigen Haushaltsrecht sind die Investitionen in den Teilplänen des Finanzplans erfasst. Ob und inwieweit es dann noch eines gesonderten Investitionsprogramms bedarf, ist fraglich. Entscheidend wird es sein, dass die eingesetzten EDV-Programme eine übersichtliche Darstellung der Investitionsvorhaben im Finanzplanungszeitraum erlauben.

1.9 Übersichten zu Vermögen und Schulden

Was enthält die Vermögensübersicht?

Dem Haushaltsplan ist als Anlage gleichfalls eine Vermögensübersicht beizufügen. Sie ist allerdings nicht mit der Aktivseite der Bilanz zu vergleichen. Dazu enthält sie zum einen nur bestimmte Vermögenswerte - z.B. fehlt eine dem Umlauf- oder Vorratsvermögen vergleichbare Größe; darüber hinaus gibt es zum anderen keine der Bilanzierung entsprechenden verbindlichen Bewertungsvorschriften. Soweit noch zu ermitteln, wird auf die Anschaffungs- oder Herstellungswerte zurückgegriffen. Ausnahmen gelten lediglich dort, wo die Gemeinde das kaufmännische Rechnungswesen anwendet; dies ist vor allem in Eigenbetrieben und

eigenbetriebsähnlichen Einrichtungen der Fall. Das Vermögen dieser Einrichtungen kann aus deren Bilanz übernommen werden.

Die Vermögensübersicht enthält den Immobilienbesitz der Gemeinde sowie das bewegliche Vermögen, das in der Vergangenheit über den Vermögenshaushalt erworben wurde. Darüber hinaus ist das Kapitalvermögen - Beteiligungen, Rücklagen, Forderungen aus Kreditvergaben u. ä - erfasst. Eine Aussage über den Wert des kommunalen Vermögens ist daraus aber kaum abzuleiten.

Wird die kommunale Bilanz bessere Erkenntnisse liefern?

Auf jeden Fall wird es mit der nach dem künftigen Haushaltsrecht erforderlichen kommunalen Bilanz zu einer vollständigen Erfassung und Bewertung des kommunalen Vermögens kommen. Dabei wird es allerdings - zumindest zwischen den Bundesländern - ggf. auch zwischen den Gemeinden zu gewissen Abweichungen bei den Bewertungsgrundsätzen kommen. Gleichwohl bedarf die Darstellung des kommunalen Vermögens in der künftigen Bilanz der sorgsamsten Interpretation. Denn ein hohes Vermögen lässt nicht automatisch auf eine gute Finanzlage der Gemeinde schließen.

Zum einen ist das sog. Verwaltungsvermögen insoweit gebunden als die dort erfassten Grundstücke, Gebäude und beweglichen Vermögensteile für öffentliche Zwecke genutzt werden (Rathaus, Schule, Kindergarten, Kläranlage). Das Vermögen kann daher auf mittlere Sicht - solange keine alternativen Standorte für einzelne Einrichtungen erwogen werden - nicht veräußert werden, oft ist es planungsrechtlich oder auf Grund besonderer Widmung ohnehin zweckgebunden; sein Verkehrswert könnte daher durchaus auch unterhalb des ausgewiesenen Anschaffungs- oder Herstellungswertes liegen. Das dürfte z.B. in besonderem Maße für Verkehrsflächen gelten.

Zum anderen sind die Unternehmen und Beteiligungen der Gemeinde lediglich mit den Anteilen der Gemeinde am Stammkapital, nicht einem Unternehmenswert, erfasst; das dort vorhandene Vermögen wird dem Unternehmen, nicht der Gemeinde zugerechnet. Dies ist umso bedeutsamer, als viele Kommunen einzelne Aufgabengebiete (z.B. Entsorgung, Wohnungsverwaltung, Gebäudemanagement) in privatrechtliche Organisationsformen überführt haben. Das neue Haushaltsrecht sieht deshalb die Erstellung einer Konzernbilanz vor, in der der Kernhaushalt der Gemeinde und die Beteiligungen der Kommune zusammengeführt werden.

Schaubild 12: Grundstruktur der künftigen Bilanz

Aktiva	Passiva
Anlagevermögen	Eigenkapital
Umlaufvermögen	Rücklagen
Rechnungsabgrenzung	Sonderposten
Fehlbetrag	Rückstellungen (insb. für Pensionen)
	Verbindlichkeiten
	Rechnungsabgrenzung
	Überschuss

Hinzu kommt die Struktur der Passivseite, denn hohe Verbindlichkeiten oder das Erfordernis hoher Rückstellungen mindern finanzwirtschaftlich ein hohes Anlagevermögen auf der Aktivseite. Zu Missverständnissen kann der Begriff Eigenkapital führen. Dahinter steht kein eingezahltes Kapital wie im Falle des Stammkapitals von Unternehmen. Es ist vielmehr der Saldo aus dem Vermögen auf der Aktiv- und den Verbindlichkeiten und Rückstellungen auf der Passivseite. Lediglich bei den Rücklagen handelt es sich um erwirtschaftete Überschüsse aus der Vergangenheit. Tatsächlich ist das in der Bilanz ausgewiesene Eigenkapital in aller Regel in (zumeist für öffentliche Zwecke genutzten) Anlagevermögen gebunden.

Muss es eine Rücklage geben?

In der Vermögensübersicht sind die Rücklagen der Gemeinde zwar bereits erfasst; gleichwohl gibt es eine ergänzende Rücklagenübersicht. Sie dient vor allem dazu, die tatsächliche Höhe der Rücklage zu bewerten. Wie bei der Vermögens- und der Schuldenübersicht wird wiederum der Stand der Rücklagen zu Beginn des Vorjahres und zu Beginn des neuen Haushaltsjahres dargestellt. Dabei wird zwischen der allgemeinen und den Sonderrücklagen differenziert.

Nach dem Haushaltsrecht ist ein bestimmter Betrag in der allgemeinen Rücklage nachzuweisen. Er muss - je nach Bundesland - 1 oder 2 v.H. der durchschnittlichen Ausgaben des Verwaltungshaushalts der letzten 3 Jahre erreichen. In der Rücklagenübersicht ist daher der erforderliche Mindestbestand zu berechnen. Unterschreitet die tatsächliche Rücklage diesen Mindestbestand, ist dies ein Hinweis darauf, dass die Gemeinde in den vergangenen Jahren ihre Rücklagemittel einsetzen musste, um den Haushaltsausgleich zu gewährleisten oder zumindest vorhandene Defizite zu verringern. Umgekehrt ist ein den Mindestbetrag übersteigender Rücklagenbestand in gewissem Sinne ein finanzielles „Polster“ der Gemeinde.

Das neue Haushaltsrecht kennt ebenfalls die Bildung von Rücklagen, ob es eine Verpflichtung zur Bildung einer Mindestrücklage kommen wird, lässt sich in den meisten Bundesländern noch nicht absehen. Formal gehören Rücklagen in der Bilanz zum Eigenkapital.

Welche Verbindlichkeiten gehören in die Schuldenübersicht?

Die Schuldenübersicht enthält alle zum Stichtag 1.1. des Vorjahres noch ausstehenden Verpflichtungen aus Kreditgeschäften. Gleichzeitig ist der voraussichtliche Stand zum Beginn des neuen Haushaltsjahres ausgewiesen. Daraus lässt sich die Entwicklung der Verschuldungssituation im abgelaufenen Haushaltsjahr erkennen. Bisweilen wird auch dargestellt, auf welche Bewegungen (Tilgungen, Neuaufnahmen) dies zurückzuführen ist.

In einzelnen Bundesländern müssen darüber hinaus auch Verpflichtungen aus kreditähnlichen Rechtsgeschäften (z.B. Leasing) aufgeführt werden. Die Darstellung wird in der Regel vervollständigt durch die Schulden der Sondervermögen, insb. der Eigenbetriebe.

Im künftigen Haushaltsrecht werden die Verbindlichkeiten in der Bilanz abgebildet. Sie bestehen nicht nur aus Kreditverpflichtungen; neu treten die Rückstellungen für künftige Belastungen hinzu. Die wichtigste Größe wird die Rückstellung für Pensionszahlungen sein. Damit wird einerseits transparent, in welchem Umfang Vorsorge für künftige finanzielle Belastungen getroffen werden muss. Andererseits verschlechtert sich dadurch im Vergleich zu heute die dargestellte kommunale Finanzlage.

Welche Bedeutung haben Bürgschaften?

Eine wichtige Ergänzung ist eine Übersicht über die von der Gemeinde übernommenen Bürgschaftsverpflichtungen; dabei handelt es sich in erster Linie um Bürgschaften für eigene Unternehmen, die auf dem Wege Kredite zu sog. Kommunalkonditionen erhalten können. Darüber hinaus spielen Bürgschaften im öffentlich geförderten Wohnungsbau eine wichtige Rolle. Das Bürgschaftsvolumen gibt einen Hinweis darauf, welche möglichen weiteren Kreditverpflichtungen auf die Gemeinde im ungünstigsten Fall zukommen könnten; in der Praxis sind aus der Bürgschaftsübernahme zwar zumeist keine gravierenden Haushaltsprobleme erwachsen. Dennoch können sie im Einzelfall ein latentes Risiko darstellen – einige Fälle, in denen Kommunen aus ihrer Gewährträgerstellung (der Bürgschaft durchaus vergleichbar) für ihre Sparkassen eintreten mussten, unterstreichen dies durchaus.

Was enthält die Schuldenübersicht nicht?

Nicht enthalten sind hingegen Schulden der Unternehmen in Privatrechtsform; mittelbar sind sie allerdings zu einem bestimmten Teil ggf. im Bürgschaftsvolumen enthalten. Ebenfalls nicht berücksichtigt sind kommunale Zweckverbände, die z.B. in der Wasser- und Abwasserwirtschaft, aber auch in der Abfallentsorgung eine wichtige Rolle spielen.

Die im künftigen Haushaltsrecht vorgesehene „Konzernbilanz“ soll allerdings – ebenso wie auf der Aktivseite (Vermögen) – auch die Verbindlichkeiten der Kommune und ihrer Betriebe und Gesellschaften in einem Zahlenwerk darstellen.

Schließlich fehlen auch die sog. Kassenkredite. Sie gehören systematisch im Grunde auch nicht in eine derartige Übersicht, da sie ihrer Natur nach nur kurzfristige Liquiditätsüberbrückung sind. Allerdings haben sie in den letzten Jahren dramatisch an Gewicht gewonnen, da viele Kommunen defizitäre Haushalte aufweisen und diese Defizite über Kassenkredite finanzieren. Kassenkredite sind – auch wenn es sich de iure um kurzfristige Geschäfte handelt – damit de facto zu einer dauerhaften Finanzierung laufender Ausgaben geworden.

Folgerichtig müssten sie in der künftigen kommunalen Bilanz auch als Verbindlichkeiten mit kurzer Laufzeit ausgewiesen werden.

Wird der aus Verpflichtungsermächtigungen resultierende Kreditbedarf berücksichtigt?

Einen Hinweis über den künftigen Kreditbedarf gibt aber die Übersicht über die aus Verpflichtungsermächtigungen in den kommenden Jahren voraussichtlich fällig werdenden Ausgaben. Dort ist nicht nur die zeitliche Fälligkeit der aus Verpflichtungsermächtigungen resultierenden Zahlungen darzustellen; vielmehr ist auch anzugeben, inwieweit hierfür Kreditaufnahmen notwendig sind. Zwar sind Informationen über künftige Kreditaufnahmen auch dem Finanzplan zu entnehmen; er hat jedoch in gewissem Sinne nur unverbindlichen Charakter.

Demgegenüber geht die Gemeinde mit der Ausschöpfung von Verpflichtungsermächtigungen tatsächliche Zahlungsverpflichtungen für die Zukunft ein; denn auf der Grundlage einer Verpflichtungsermächtigung können Aufträge erteilt werden. Soweit eine anderweitige Finanzierung nicht absehbar ist, hat der in der Übersicht zu den Verpflichtungsermächtigungen ausgewiesene Kreditbedarf ein weitaus höheres Maß an Realisierungswahrscheinlichkeit.

1.10 Weitere Haushalts- und Wirtschaftspläne

Welche Bedeutung haben Stiftungen?

Der Haushaltsplan wird komplettiert durch weitere Haushalts- und Wirtschaftspläne von Stiftungen, Sondervermögen und privatrechtlichen Unternehmen der Gemeinde. Stiftungen finden sich, sofern diese von der Gemeinde geführt werden, vor allem im Bereich sozial- oder kulturpolitischer Aufgabenfelder; allerdings verfügen längst nicht alle Gemeinden über derartige unselbständige Stiftungen. Das neue Stiftungsrecht hat jedoch die Bildung von Stiftungen nicht nur erleichtert sondern auch zu zahlreichen Neugründungen geführt. Stiftungshaushalte bieten einen Hinweis darauf, ob und inwieweit eine Gemeinde einzelne Aufgaben außerhalb des Haushalts finanziell abwickeln kann.

Auf Grund der Natur von Stiftungen können sie nur aus dem Ertrag Zahlungen leisten. Der Erhalt des Stiftungskapitals ist unabdingbar. Insofern schließen Stiftungshaushalte durchweg ausgeglichen, im Einzelfall auch mit einem Überschuss ab. Da die Stiftungserträge auch nur zweckbestimmt verwandt werden dürfen, sind Stiftungshaushalte kein allgemeines Instrument der kommunalen Finanzpolitik; insb. können Erträge oder Kapital auch nicht zum Haushaltsausgleich eingesetzt werden.

Was sind Sondervermögen?

Zu den Anlagen des Haushaltsplans zählen schließlich noch die Wirtschaftspläne der Sondervermögen, in erster Linie der Eigenbetriebe und - sofern überhaupt noch in kommunaler Trägerschaft - der Krankenhäuser. Eigenbetriebe sind eine wichtige Form kommunaler Aufgabenerfüllung. Sie finden sich in vielen Feldern kommunaler Aktivitäten, insbesondere aber im Bereich der Abwasser- und Abfallbeseitigung.

Eigenbetriebe sind eine öffentlich-rechtliche Einrichtung und rechtlich unselbständig; rechtsverbindliche Erklärungen kann der Eigenbetrieb nicht in eigenem Namen abgeben. Dienstherr für das Personal bleibt der Bürgermeister. Jeder Eigenbetrieb hat aber eine eigene Haushalts- und Wirtschaftsführung. Insofern ist ein gesonderter Wirtschaftsplan aufzustellen. Im Haushaltsplan der Gemeinde selbst werden nur direkte Zahlungen zwischen dem Eigenbetrieb und der Gemeinde ausgewiesen. Als Besonderheit ist dabei anzumerken, dass für die Eigenbetriebe das kaufmännische Rechnungswesen maßgeblich ist.

Neu ist inzwischen in einigen Bundesländern die Rechtsform der Anstalt des öffentlichen Rechts, die sich vom Eigenbetrieb vor allem dadurch unterscheidet, dass sie eine eigene Rechtspersönlichkeit besitzt, also in eigenem Namen handeln kann.

Werden Unternehmen der Kommune in Privatrechtsform im Haushalt berücksichtigt?

Darüber hinaus sind auch die Wirtschaftspläne der Unternehmen, an denen die Gemeinde mehrheitlich beteiligt ist, aufzunehmen. Die übliche Form privatrechtlicher Unternehmen der Gemeinde ist die Gesellschaft mit beschränkter Haftung (GmbH); insbesondere in größeren Städten findet sich auch die Rechtsform der Aktiengesellschaft. Typische Betätigungsfelder sind die Wohnungswirtschaft, die Versorgung und der Verkehr.

Derartige Unternehmen haben eigene Rechtspersönlichkeit und nehmen wie jedes Privatunternehmen am allgemeinen Wirtschaftsverkehr teil. Maßgeblich sind die Bestimmungen des Gesellschafts- und des Handelsrechts. Wie Eigenbetriebe finden sie im Haushaltsplan der Gemeinde nur dann ihren Niederschlag, wenn direkte Zahlungen zwischen Unternehmen und Gemeinde (z.B. Konzessionsabgaben, Gewinnabführung oder Verlustausgleich) anfallen. Auch hier gilt selbstverständlich die kaufmännische Buchführung. In Kommunen mit zahlreichen Eigenbetrieben und privatrechtlichen Unternehmen wird mithin ein beträchtlicher

Teil der kommunalen Tätigkeit außerhalb des kommunalen Haushalts und außerhalb der Kameralistik abgewickelt.

Schaubild 13: Formen wirtschaftlicher Betätigung
(kursiv die in der kommunalen Praxis gebräuchlichen Formen)

Rechtsfähig		Nicht-rechtsfähig	
Privatrechtlich	Öffentlich-rechtlich	Privatrechtlich	Öffentlich-rechtlich
<i>Gesellschaft mit beschränkter Haftung</i> <i>Sonderform: gemeinnützige GmbH</i> <i>Aktiengesellschaft (AktG)</i>	<i>Zweckverband</i>	[BGB-Gesellschaft (§ 705 BGB)]	<i>Regiebetrieb (innerhalb des Gemeindehaushalts)</i>
<i>Rechtsfähiger Verein</i>	<i>Anstalt des öffentlichen Rechts</i>	[Offene Handelsgesellschaft (§ 105 HGB)]	<i>Eigenbetrieb</i>
<i>Genossenschaft (GenG)</i> <i>Rechtsfähige Stiftung (StiftG)</i>	[Rechtsfähige Stiftung (StiftG)]	[Kommanditgesellschaft (§ 161 HGB)]	<i>Nicht-rechtsfähige Stiftung</i>
		[Nicht-rechtsfähiger Verein (§ 54 BGB)]	<i>Kommunale Arbeitsgemeinschaft</i> <i>Zweckvereinbarungen</i>

Was sagen die Wirtschaftspläne aus?

Die Wirtschaftspläne sind vor allem deshalb von Bedeutung, weil in zahlreichen Kommunen wichtige Aufgaben-, vor allem aber Investitionsfelder ausgegliedert sind. So ist ein Entsorgungsbetrieb - unabhängig davon, ob er in öffentlich-rechtlicher Form (Eigenbetrieb) oder privatrechtlicher Form (GmbH) geführt wird - ein wichtiger Investor in einer Gemeinde. Gleiches gilt für eine Wohnungsbaugesellschaft oder ein Versorgungsunternehmen (Stadtwerke).

Die Wirtschaftspläne sind üblicherweise in einen Erfolgs- und einen Vermögensplan gegliedert. Aus dem Erfolgsplan lässt sich die voraussichtliche Gewinn- oder Verlustentwicklung erkennen; demgegenüber erfasst der Vermögensplan die Investitionen und ihre Finanzierung. Ergänzend legen einzelne Unternehmen auch noch einen eigenen Finanzplan (in Anlehnung an die Finanzplanung der Gemeinde) vor.

Für die Detailgenauigkeit der Ausweisungen in den Wirtschaftsplänen gibt es allerdings keine verbindlichen Vorgaben. Insofern kann nur im Einzelfall beurteilt werden, ob bereits aus dem Wirtschaftsplan aussagekräftige Informationen gewonnen werden können. Ein genaues Bild über die Lage eines kommunalen Unternehmens wird in der Regel ohnehin nur aus dessen Jahresabschluss mit der Bilanz, der Gewinn- und Verlustrechnung sowie dem Lagebericht zu gewinnen sein.

Welche Unternehmen werden nicht berücksichtigt?

Üblicherweise finden die Wirtschaftspläne jener Unternehmen in privatrechtlicher Form, an denen die Kommune nicht die Mehrheit hält, in den Haushalt keinen Eingang. Ebenfalls nicht

enthalten ist die Haushaltswirtschaft von Zweckverbänden, denen die Kommune angehört. Sie werden nur mit den von der Kommune an den Verband zu zahlenden Umlagen berücksichtigt. Gerade im Bereich der Entsorgung spielen Zweckverbände jedoch eine bedeutende Rolle.

Schließlich ist auch die Wirtschaftsführung der Sparkassen, deren Gewährträger Kommunen, in aller Regel Landkreise und kreisfreie Städte sind, aus dem Haushalt nicht zu ersehen. Insoweit bleibt der Überblick über die gesamte Finanzwirtschaft einer Kommune bisweilen unvollständig. Deshalb versuchen gerade größere Städte, mit Hilfe eines Beteiligungscontrolling die notwendigen Informationen zusammenzuführen.

Ist ein Beteiligungsbericht zweckmässig?

Verschiedene Bundesländer haben mittlerweile die Gemeinden zur Vorlage eines Beteiligungsberichts verpflichtet. Er soll wesentliche Angaben zu den Einrichtungen und Unternehmen enthalten, mit denen die Gemeinde außerhalb des Kernhaushalts einzelne Aufgaben erfüllt. Dabei sind - anders als im Haushaltsplan - auch Minderheitsbeteiligungen, nicht aber Zweckverbände und Sparkassen erfasst.

Die Erstellung von Beteiligungsberichten ist, zumindest in größeren Kommunen eine wichtige Ergänzung zum klassischen Haushalt. Die Erstellung von Beteiligungsberichten befindet sich allerdings in vielen Kommunen noch im Aufbau. Vor allem fehlt es bisher an einer einfachen Systematik, die einen raschen Überblick über die vielfältigen Informationen erlaubt.

Mit dem neuen Haushaltsrecht und der vorgesehenen „Konzernbilanz“ kann möglicherweise ein eigenständiger Beteiligungsbericht entfallen, wenn die Bilanz hinreichend aussagefähig und erläutert ist.

Bis wann muss der Haushalt aufgestellt sein?

Nach altem wie neuem Haushaltsrecht soll der Haushalt zum 1.1. des Haushaltsjahres in Kraft treten. Dazu muss er beschlossen, genehmigt (in Nordrhein-Westfalen genügt eine Anzeige bei der Kommunalaufsicht) und bekannt gemacht sein. Da der Kommunalaufsicht als der Genehmigungsbehörde ein Zeitraum von 4 Wochen für die Prüfung eingeräumt wird, müsste der Haushalt im Regelfall im November des Vorjahres beschlossen werden. Das erweist sich oft als nur schwer möglich, da gewisse Eckdaten, z.B. die Steuerschätzung für das neue Jahr oder die Festsetzung der Kreisumlage zu diesem Zeitpunkt noch nicht vorliegen. Deshalb ist es nicht ungewöhnlich, dass der Haushalt erst kurz vor der Weihnachtspause oder sogar im neuen Jahr beschlossen wird.

Die Genehmigung erfolgt stets durch eine staatliche Behörde; welche dies ist, differiert zwischen den Bundesländern nicht unwesentlich. Im Regelfall allerdings ist für die kreisangehörigen Kommunen der jeweilige Landkreis zuständig; er handelt in diesem Fall als staatliche Behörde. Für die Landkreise und die kreisfreien, z.T. auch größere kreisangehörige Städte ist eine staatliche Mittelinstanz (z.B. das Regierungspräsidium, die Bezirksregierung oder ein Landesverwaltungsamt) die Genehmigungsbehörde

Herrscht dann „Stillstand“ in der Kommune?

Kann die Haushaltssatzung zum 1.1. nicht in Kraft treten, gilt die sog. Übergangswirtschaft oder vorläufige Haushaltsführung. Bis zur Bekanntmachung der Haushaltssatzung kann die Gemeinde alle Ausgaben, zu denen sie rechtlich oder vertraglich verpflichtet ist, tätigen. Zugleich kann sie die Einnahmen nach den Sätzen des Vorjahres erheben – dies gilt insb.

für die Grund- und die Gewerbesteuer. Begonnene Investitionsmaßnahmen dürfen fortgeführt werden, zudem können – allerdings nur mit Zustimmung der Aufsichtsbehörde – in bestimmtem Umfang Kredite aufgenommen werden.

Die vorläufige Haushaltsführung ist deshalb nur dann problematisch, wenn freiwillige Ausgaben geleistet oder neue Investitionsvorhaben in Angriff genommen werden sollen. Dies dürfte in den ersten Wochen des Haushaltsjahres eher selten der Fall sein. Schwierig wird es erst, wenn die vorläufige Haushaltsführung sich über mehrere Monate erstreckt, weil z.B. der Haushalt erst im März des Haushaltsjahres beschlossen wird.

2. Wann ist ein Haushalt ausgeglichen?

2.1 Die Bedeutung des Haushaltsausgleichs

Politisch mögen im Rahmen der Haushaltsberatungen Ausgabenschwerpunkte, besondere Investitionen oder die Gestaltung der Abgabesätze im Vordergrund stehen. Finanzwirtschaftlich entscheidend ist jedoch die Frage nach dem Haushaltsausgleich. Er ist Voraussetzung für aktives Handeln in der Kommune; denn nur dann kann über neue oder erweiterte Maßnahmen und Leistungen der eigenen Gemeinde diskutiert. An den Anfang der Haushaltsberatungen gehört daher die Feststellung, ob der Haushaltsentwurf ausgeglichen ist. Soweit das nicht der Fall ist, werden die Beratungen vor allem unter dem Aspekt zu führen sein, ob und unter welchen Bedingungen der Ausgleich herbeigeführt werden kann.

Bedeutet Haushaltsausgleich die Gleichheit von Einnahmen und Ausgaben?

Die öffentliche Finanzwirtschaft ist geprägt vom Bedarfsdeckungsprinzip. Insoweit ist der Haushalt so zu gestalten, dass die erforderlichen öffentlichen Aufgaben auf Dauer finanziert werden können. Daher verlangen alle Gemeindeordnungen eine stetige Aufgabenerfüllung; dazu bedarf es einer geordneten Haushaltsführung, sie wird durch einen zumindest ausgeglichenen Haushalt als gewährleistet angesehen. Dabei ist der Haushaltsausgleich nicht im Sinne einer formalen buchhalterischen Übereinstimmung von Einnahmen und Ausgaben, sondern durchaus in materiellem Sinne zu verstehen.

Auf kommunaler Ebene wird der Haushaltsausgleich im geltenden Recht vor allem daran gemessen, ob die Gemeinde in der Lage ist, auf Dauer ihren Schuldendienst zu tragen, ohne dass die Aufgabenerfüllung leidet. Der Schuldendienst umfasst sowohl die laufenden Zinsverpflichtungen als auch die planmäßige Tilgung der aufgenommenen Kredite; die Betrachtung erstreckt sich somit auf den Verwaltungs- wie den Vermögenshaushalt. Damit unterscheidet sich die Betrachtungsweise sowohl von der kaufmännischen Buchführung, in der die Tilgung keinen besonderen Stellenwert besitzt, als auch vom staatlichen Etat, der die Unterscheidung von Verwaltungs- und Vermögenshaushalt nicht kennt.

Was sind Pflichtzuführung, Fehlbedarf und „freie Spitze“?

Im Prinzip ist der Haushalt dann ausgeglichen, wenn der an den Vermögenshaushalt zugeführte Überschuss des Verwaltungshaushalts ausreicht, um die planmäßige Tilgung zu decken (Pflichtzuführung). Außerordentliche Tilgungen, z.B. im Rahmen von Umschuldungen bleiben unberücksichtigt. Ist der Zuführungsbetrag höher, verfügt die Gemeinde über eine „freie Spitze“; fällt er geringer aus, ist der Haushalt nicht ausgeglichen - der Haushalt weist einen Fehlbedarf aus. Dabei variieren in den einzelnen Bundesländern die Vorschriften insoweit geringfügig, als zur Berechnung des Haushaltsausgleichs bestimmte Hinzurechnungen und Abschläge vorgenommen werden.

Ein unausgeglichener Haushaltsplan muss nicht zwangsläufig auch zu einer unausgeglichene Jahresrechnung führen. Durch sparsame Mittelbewirtschaftung oder auf Grund zusätzlicher Einnahmen kann ein Fehlbedarf im Jahresverlauf ausgeglichen werden. Gelingt dies nicht oder entsteht - z.B. wegen plötzlicher Steuerausfälle - ein Fehlbedarf während des Haushaltsjahres, ergibt sich am Jahresende ein Fehlbetrag, der spätestens im übernächsten Jahr ausgeglichen werden muss.

Schaubild 14: Pflichtzuführung und Haushaltsausgleich

Pflichtzuführung

	überschritten	erreicht	nicht erreicht
Haushaltsplan	„freie Spitze“	Haushaltsausgleich	Fehlbedarf
Jahresrechnung	Überschuß	Haushaltsausgleich	Fehlbetrag

Finanzpolitisch sollte das Ziel stets darin bestehen, den Haushalt so zu gestalten, dass eine „freie Spitze“ bzw. am Jahresende ein Überschuss erreicht wird. Denn nur dann ist auf Dauer uneingeschränkte Selbstverwaltung möglich. Soweit der Haushaltsplan nicht ausgeglichen werden kann, muss dann im Jahresverlauf das Ziel darin bestehen, den ausgewiesenen Fehlbedarf im Rahmen der Haushaltswirtschaft auszugleichen.

Was geschieht mit einem Fehlbetrag?

Die Abdeckung von Fehlbeträgen aus Vorjahren erfolgt formal dadurch, dass der Betrag als Ausgabe des Verwaltungshaushalts im Unterabschnitt 920 spätestens im übernächsten Jahr veranschlagt wird. Im Verwaltungshaushalt ist dann nicht nur die übliche Pflichtzuführung, sondern auch das vorgetragene Defizit zu erwirtschaften. In vielen Städten, Gemeinden und Kreisen gelingt dies nicht, so dass die aufgelaufenen Defizite kumulieren. In solchen Fällen ist die Haushaltswirtschaft zumeist auf lange Sicht defizitär. Gerade in größeren Städten haben diese aufgelaufenen Defizite z.T. dramatische Größenordnungen erreicht.

Schaubild 15: Beispiel für die Kumulation von Fehlbeträgen

	Hhpl. 04	Hhpl. 05	Hhpl. 06	Hhpl. 07	Hhpl. 08
Pflichtzuführung (zzgl. Abdeckung von Fehlbeträgen aus Vorjahren)	100	100	100 + 30 (aus 04)	100 + 30 (aus 05)	100 + 60 (aus 06)
Tats. Zuführung	50	50	50	50	50
Fehlbedarf	50	50	80	80	110
Verbesserung im Jahresverlauf*	20	20	20	20	20
Fehlbetrag nach der Jahresrechnung	30	30	60	60	90

* Der Fehlbedarf kann jeweils um 20 p.a. durch sparsame Bewirtschaftung gesenkt werden

In dem gezeigten Beispiel müssen alle Maßnahmen zum Haushaltsausgleich ergriffen werden, da ansonsten die Haushaltswirtschaft in eine Situation gerät, in der nicht einmal mehr dringend erforderliche kommunale Aufgaben angemessen erfüllt werden können. Verschärfend kommt hinzu, dass die Fehlbeträge liquiditätsmässig über Kassenkredite finanziert werden müssen. Deren Zinsen belasten die Haushaltswirtschaft dann noch zusätzlich.

2.2 Die Ermittlung des Haushaltsausgleichs

Ob und inwieweit ein kommunaler Haushalt ausgeglichen ist, lässt sich nicht unbedingt auf den ersten Blick erkennen. Aussagen dazu müssten im Regelfall im Vorbericht enthalten sein. In einzelnen Bundesländern ist auch die Finanzierungsübersicht gleichzeitig eine Darstellung der Situation des Haushaltsausgleichs.

Welche Bereinigungen müssen vorgenommen werden?

Im Rahmen einer Haushaltsanalyse ist zunächst auszugehen von den Einnahmen und Ausgaben des Verwaltungshaushalts. Sie sind dann zu bereinigen um Positionen, die das Bild verfälschen würden. Hierzu zählen z.B.

- Zuweisungen für Tilgungen, die die Gemeinde, z.B. aus einem Landesprogramm, erhält (verringert die erforderliche Pflichtzuführung)
- Zuführungen vom Vermögens- an den Verwaltungshaushalt („verbessern“ die Einnahmen des Verwaltungshaushalts aus dem Vermögen)
- Kreditbeschaffungskosten (insb. Disagio, erhöht als „Vorab-Tilgung“ die erforderliche Pflichtzuführung)

Im Ergebnis sind dann die so bereinigten Ausgaben und Einnahmen gegenüberzustellen. Zusätzlich ist zu berücksichtigen, ob aus Vorjahren noch Fehlbeträge abzudecken sind (sie sind sozusagen „periodenfremde“ Ausgaben). In ähnlicher Weise ist zu prüfen, ob Bedarfszuweisungen des Landes gezahlt worden sind, die keine dauerhafte Einnahme darstellen und insoweit das Bild des Haushalts vorübergehend „verbessern“. Danach lässt sich erkennen, ob der jeweilige Haushalt ausgeglichen gestaltet werden kann. Die Betrachtung ist zweckmäßigerweise über das einzelne Haushaltsjahr hinaus vorzunehmen. Daraus ist zu ersehen, ob der Haushaltsausgleich auch für die Folgejahre gewährleistet ist. Sofern eine eigenständige Übersicht im Haushalt nicht enthalten ist, kann die Finanzplanung zugrunde gelegt werden:

Gibt es ein einfacheres Verfahren?

Die vorgenannte Ermittlung ist zwar haushaltsrechtlich präzise, im Einzelfall - sofern nicht entsprechend im Vorbericht oder an anderer Stelle von der Kommune selbst dargestellt - ziemlich aufwendig. Von daher kann - für den ersten Überblick - auch ein vereinfachtes Verfahren gewählt werden. Zu prüfen ist, ob die Einnahmen des Verwaltungshaushalts - abzüglich evtl. Zuführungen aus dem Vermögenshaushalt - ausreichen, die Ausgaben des Verwaltungshaushalts - zuzüglich der Pflichtzuführung - abzudecken. Dies lässt sich recht einfach aus der Gruppierungsübersicht ablesen. Daraus kann auch ermittelt werden, inwieweit in den Ausgaben des Verwaltungshaushalts die Abdeckung von Fehlbeträgen aus Vorjahren enthalten ist.

Schaubild 16: Ein einfaches Verfahren zur Ermittlung des Haushaltsausgleichs

Einnahmen des Verwaltungshaushalts	Grupp. Ziff. 0 – 2
./.. Zuführung vom Vermögenshaushalt	Grupp. Ziff. 28
./.. Ausgaben des Verwaltungshaushalts (ohne Zuführung zum Vermögenshaushalt)	Grupp. Ziff. 4 - 8 (./.. Grupp. Ziff. 86)
Saldo	
./.. Pflichtzuführung (ordentliche Tilgung)	z.B. aus der Finanzierungsübersicht, aus dem Vorbericht oder aus dem Einzelplan 9
Haushaltswirtschaftliches Ergebnis (vgl. Schaubild 14)	> 0 = „freie Spitze“ 0 = ausgeglichen < 0 = Fehlbedarf/-betrag*

* abhängig davon, ob der Haushaltsplan oder die Jahresrechnung betrachtet wird

Informationen darüber, ob und inwieweit der Haushaltsausgleich gewährleistet ist bzw. Fehlbedarfe entstehen oder Fehlbeträge abzudecken sind, enthält neben der o.a. Übersicht ansonsten in der Regel auch der Vorbericht. In verschiedenen Bundesländern müssen Kommunen mit unausgeglichenen Haushalten auch ein Haushaltssicherungskonzept vorlegen. Dies gibt Aufschluss über die Entwicklung der Defizite und ihre mögliche Abdeckung. Das Konzept wird zwar öffentlich beraten, jedoch nicht wie der Haushaltsplan der Öffentlichkeit zugänglich gemacht. Es dient neben der internen Meinungsbildung in den Gremien der Kommune vor allem auch der Unterrichtung der Aufsichtsbehörde.

Woraus ist die Frage nach dem Haushaltsausgleich am besten zu beantworten?

Die bisherigen Ausführungen haben gezeigt, dass es für den Haushaltsausgleich nicht ausreicht, dass allein die Pflichtzuführung veranschlagt ist. Vielfach wird diese Größe tatsächlich im Einzelplan 9 des Vermögenshaushalts ausgewiesen; gleichwohl ist der Haushaltsplan dann unausgeglichen, wenn Einnahmen und Ausgaben des Verwaltungshaushalts nicht übereinstimmen. In dem Fall liegt der Fehlbedarf in der Differenz zwischen laufenden Ausgaben und Einnahmen. Schließlich kann es auch sein, dass im Einzelplan 9 Rückzuführungen an den Verwaltungshaushalt veranschlagt sind, so dass im Ergebnis der Haushaltsausgleich nur aus der Vermögenssubstanz heraus erreicht wird. Deshalb empfiehlt sich folgende Kurzanalyse:

Schaubild 17: 3 Schritte zur Überprüfung des Haushaltsausgleichs

	Schritt (wo am leichtesten zu erkennen?)	Wenn gegeben	Wenn nicht gegeben
1	Pflichtzuführung veranschlagt (Einzelplan 9 Vermögenshaushalt)?	Überprüfung der Gesamtausgaben und –einnahmen des Verwaltungshaushalts	Haushalt ist unausgeglichen
2	Sind Einnahmen und Ausgaben des Verwaltungshaushalts gleich (Haushaltssatzung)?	Überprüfung auf mögliche Rückzuführungen	Haushalt ist unausgeglichen
3	Gibt es Rückzuführungen an den Verwaltungshaushalt (Einzelplan 9 Vermögenshaushalt)?	Sofern nicht haushaltsrechtlich ausdrücklich zulässig: Haushalt ist unausgeglichen	Haushalt ist ausgeglichen

Was ändert sich im neuen Haushaltsrecht?

Grundsätzlich sollen die Anforderungen an den Haushaltsausgleich durch das neue Haushaltsrecht nicht verändert werden. Allerdings ist die Darstellung mit Hilfe der Pflichtzuführung nicht mehr möglich, da Tilgungen nur im Finanzplan erfasst werden. Der Haushaltsausgleich konzentriert sich auf den Ergebnishaushalt, er soll mindestens ein ausgeglichenes ordentliches Ergebnis (ohne Berücksichtigung außerordentlicher Vorgänge - das könnten z.B. Erträge/Aufwendungen aus Grundstücksgeschäften sein) aufweisen. Zum Ausgleich können, wie bisher auch, vorhandene Rücklagen genutzt werden. Darüber hinaus können außerordentliche Erträge (aus der Vermögensveräußerung) zum Ausgleich dienen. Dies entspricht (technisch) der bisherigen Rückzuführung aus dem Vermögens- an den Verwaltungshaushalt. Die

Frage, wie zu verfahren ist, wenn diese Möglichkeiten nicht ausreichen, wird in den einzelnen Bundesländern noch unterschiedlich diskutiert.

Bilanztechnisch (Schaubild 12) müsste dann eine Herabsetzung des Eigenkapitals erfolgen. Dies wäre zumindest solange möglich, wie noch Eigenkapital vorhanden ist. Das darf aber nicht zu der Annahme verleiten, dadurch könne der Haushaltsausgleich zumindest für einen gewissen Zeitraum relativ leicht gelingen. Denn tatsächlich wird das vorhandene Vermögen immer stärker mit Verbindlichkeiten belastet, auch wenn es nicht direkt als Sicherheit für Bankkredite herangezogen wird.

Denkbar ist schließlich auch der Fall eines negativen Eigenkapitals, d.h. die Verbindlichkeiten übersteigen das Vermögen. Ob es zu einer solchen Situation de facto kommen kann und welche Konsequenzen sich daraus ergeben würden, wird derzeit in den Ländern erörtert. Finanzwirtschaftlich darf es so weit eigentlich nicht kommen, denn das kommunale Finanzsystem aus Steuern, Zuweisungen und Entgelten muss jeder Kommune eine auskömmliche Finanzierung erlauben. Sollten Kommunen tatsächlich in ihren Bilanzen ein negatives oder nahezu aufgezehrtes Eigenkapital aufweisen, spricht dies für Ungleichgewichte im Finanzierungssystem oder - falls der Fall durch „Misswirtschaft“ in der Kommune selbst eingetreten ist - für Mängel der Kommunalaufsicht.

2.3 Die Folgen unausgeglichener Haushalte

Gelingt der Haushaltsausgleich nicht, muss die Gemeinde Strategien zur Wiedergewinnung einer ausgeglichenen Haushaltswirtschaft entwickeln. Dies ist dann vergleichsweise unproblematisch, wenn ein defizitärer Haushalt nur ein einmaliges Ereignis - z.B. besondere Situation beim Hauptsteuerzahler - darstellt und durch entsprechende „freie Spitzen“ in Folgejahren aufgefangen werden kann.

Welche Rolle hat die Aufsichtsbehörde?

Weitaus schwieriger ist die Situation bei längerfristig oder gar dauerhaft defizitärer Haushaltswirtschaft. Kommunen, die sich in einer derartigen Situation befinden, erhalten die Genehmigung des Haushalts von der Aufsichtsbehörde dann nur mit Auflagen und Bedingungen. Eine der typischen Auflagen ist die Begrenzung der Kreditaufnahme im Haushalt. Sie kann völlig versagt werden, so dass die Gemeinde zur Nettotilgung verpflichtet wird; sie kann aber auch auf den Tilgungsbetrag begrenzt bleiben, so dass zumindest eine weitere Verschuldung nicht erfolgt. In der Praxis sind daneben viele Zwischenlösungen anzutreffen.

Eine Limitierung der Kreditaufnahme hat erhebliche Rückwirkungen auf die Investitionstätigkeit der Kommune. Sie kann Investitionen im Haushalt nur finanzieren, soweit dafür andere Einnahmen, z.B. aus Beiträgen, Zuweisungen oder Veräußerungserlösen zur Verfügung stehen. Für diese Kommunen besitzen andere Formen der Investitionsfinanzierung oder die Investitionstätigkeit kommunaler Unternehmen eine ganz besondere Bedeutung.

Daneben ist es durchaus üblich, dass Aufsichtsbehörden die Aufstellung eines Nachtrags Haushalts bis zu einem bestimmten Datum verlangen, in dem weitere Maßnahmen zur Haushaltskonsolidierung enthalten sind.

Was muss zur Haushaltskonsolidierung getan werden?

Die Kommune ist aber auch verpflichtet - in verschiedenen Bundesländern in einem Haushaltskonsolidierungskonzept speziell darzustellen - selbst Maßnahmen zur Wiedergewinnung einer ausgeglichenen Haushaltswirtschaft zu ergreifen. Derartige Konsolidierungsanstrengungen umfassen u.a.

- eine gründliche Aufgabenkritik (z.B. Schließung von Einrichtungen, Verzicht auf freiwillige Aufgaben)
- Überlegungen zum sparsameren Mitteleinsatz (z.B. Energiesparprogramme, Straffung von Verwaltungsabläufen, Kooperation mit Nachbarkommunen)
- Ausschöpfung von Einnahmemöglichkeiten (z.B. höhere Kostendeckung - sofern noch zulässig - in Gebührenhaushalten, Einführung neuer Steuern, soweit überhaupt möglich, Erhöhung von Hebesätzen)
- Einsatz von Vermögen zum Haushaltsausgleich (z.B. noch vorhandene Rücklagen, Veräußerung von Grundstücken, Verkauf von Unternehmensanteilen)
- Privatisierung bestimmter Einrichtungen und Leistungen (z.B. Übertragung Wohnungsverwaltung an Dritte, Einkauf statt Eigenproduktion gärtnerischer Leistungen)
- Einsatz bürgerschaftlichen Engagements zur Erfüllung kommunaler Aufgaben (z.B. Baumpatenschaften, Übernahme von Veranstaltungen durch Vereine)

Was sind freiwillige Leistungen?

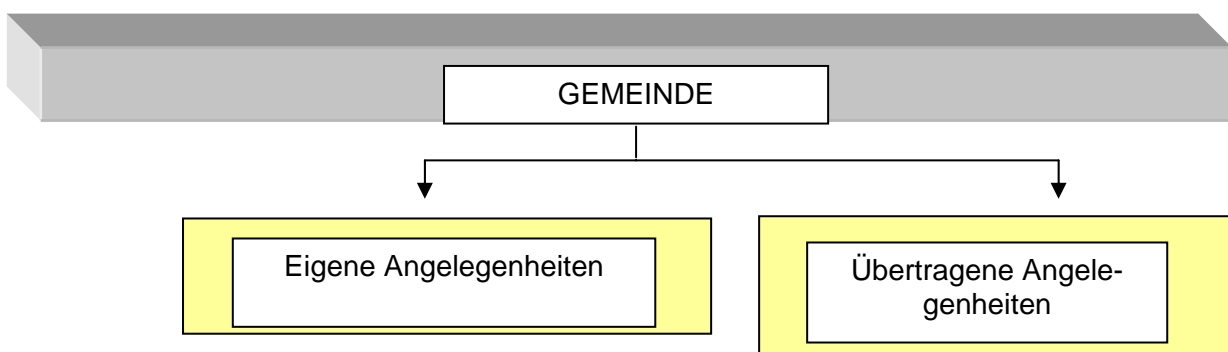
Gerade im unausgeglichenen Haushalt spielt die Klassifizierung kommunaler Aufgaben eine besondere Rolle. Auch wenn in den Bundesländern unterschiedliche Begriffe verwandt werden, lässt sich folgende Dreiteilung vornehmen:

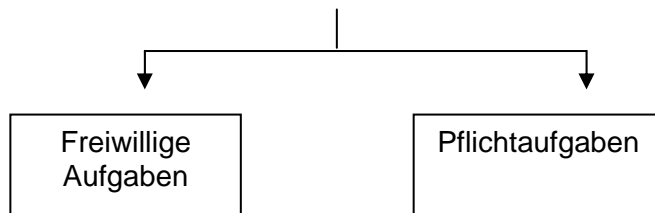
- Freiwillige Aufgaben
- Pflichtaufgaben
- Übertragene Angelegenheiten

Übertragene Angelegenheiten und Pflichtaufgaben hat die Gemeinde auf Grund gesetzlicher Bestimmungen zu erfüllen. Als Beispiel sei hier für alle Bundesländer das Meldewesen oder die Sozial- und Jugendhilfe genannt. Welche Aufgaben ansonsten zu diesen Kategorien gehören, kann jeweils nur für das einzelne Bundesland festgestellt werden. Denn viele Pflichtaufgaben und übertragenen Aufgaben beruhen auf landesrechtlichen Bestimmungen.

Über freiwillige Leistungen entscheidet die Kommune in eigener Selbstverantwortung. Ein typisches Beispiel sind Leistungen im Bereich der Kultur. Freiwillige Leistungen sind damit das Kernstück kommunaler Selbstverwaltung. Da andererseits aber keine Pflicht zur Erfüllung dieser Leistungen besteht, ist der Druck, freiwillige Leistungen zu reduzieren, bei unausgeglichenem Haushalt hoch. Die Aufsichtsbehörden verlangen dies oft sogar explizit. Damit wird deutlich, welche große Bedeutung eine ausgeglichene Haushaltswirtschaft für die kommunale Selbstverwaltung besitzt.

Schaubild 18: Klassifizierung gemeindlicher Aufgaben





Hilft das Land bei Haushaltsproblemen?

Einen direkten Rechtsanspruch auf Landeshilfen gibt es nicht; eine Gewährträgerschaft des Landes für die einzelne Kommune ist in keiner Landesverfassung verankert. Allerdings haben die Kommunen aus der Garantie der kommunalen Selbstverwaltung nach Art. 28 GG den Anspruch auf eine ihren Aufgaben angemessene Finanzausstattung.

Zur Lösung besonderer Haushaltsnotlagen in einzelnen Kommunen kennen verschiedene Bundesländer sog. Bedarfszuweisungen; dies sind Mittel aus dem Finanzausgleich, die an jene Kommunen gezahlt werden können, die defizitäre Haushalte aufweisen. Die Voraussetzungen für die Inanspruchnahme sind allerdings streng; so wird z.B. in der Regel eine konsequente Ausschöpfung der Einnahmemöglichkeiten (z.B. Erhebung von Mindeststeuersätzen, verstärkter Einsatz der Gebührenerhebung, Anhebung von Gebühren bis zur Grenze der Kostendeckung) verlangt, gleichzeitig werden die freiwillige Ausgaben bei der Berechnung durchweg nicht berücksichtigt.

Hinzu kommt, dass auf die Gewährung von Bedarfszuweisungen kein Anspruch besteht. Sie stellen insoweit nur eine einmalige Hilfe dar. In der Praxis reichen diese Mittel daher in den meisten Fällen nicht aus, um auf Dauer den Haushaltsausgleich herbeizuführen. Auch bei Zahlung von Bedarfszuweisungen wird die Kommune deshalb eigene Konsolidierungsanstrengungen nicht vernachlässigen dürfen.

Kann die Kommune aus eigener Kraft den Haushaltsausgleich auf Dauer nicht mehr gewährleisten, ist schließlich auch die Einsetzung eines „Staatskommissars“ möglich. Damit übernimmt die Aufsichtsbehörde die Verantwortung für die kommunale Haushaltswirtschaft. Das ist dann in dem Fall zugleich das Ende der kommunalen Selbstverwaltung. Der Vorgang ist allerdings bislang in der Bundesrepublik Deutschland äußerst selten gewesen.

3. Veränderungen des Haushalts im Jahresverlauf

Der Haushaltsplan ist zwar für die Haushaltsführung verbindlich - dennoch kann es erforderlich werden, Veränderungen im Verlauf des Haushaltsjahrs vorzunehmen, um unerwarteten Mehrbelastungen oder veränderten wirtschaftlichen Rahmenbedingungen Rechnung tragen zu können. Hierfür enthält das Haushaltsrecht zum einen das Instrument der über- und außerplanmäßigen Ausgabe; zum anderen bietet es die Möglichkeit, den Haushalt durch eine Nachtragshaushaltssatzung umfassender zu korrigieren. Mit der über- oder außerplanmäßigen Ausgabe wird nur die einzelne Ausgabeposition (einschließlich der zur Deckung herangezogenen Haushaltsstellen), mit dem Nachtragshaushalt hingegen die gesamte Haushaltssatzung geändert.

3.1 Über- und außerplanmäßige Ausgaben

Bestehende Ausgabepositionen können im Wege der überplanmäßigen Ausgabe erhöht, neue Ausgaben durch eine außerplanmäßige Ausgabe begründet werden. Über- und außerplanmäßige Ausgaben sind nur zulässig, wenn ein dringender Bedarf besteht. Gäbe es diesen Bedarf nicht, könnte die entsprechende Ausgabeposition ohne weiteres im Haushaltsplan des folgenden Jahres ordnungsgemäß veranschlagt werden.

<i>Was ist zur Deckung notwendig?</i>

Als zweite Voraussetzung tritt die Deckungsnotwendigkeit hinzu. Über- oder außerplanmäßige Ausgaben sind in der Regel nur zulässig, wenn ihre Deckung im laufenden Haushaltsjahr gewährleistet ist. Nur dadurch kann vermieden werden, dass das Gesamtergebnis des Haushalts und damit der Haushaltsausgleich berührt werden. Als Deckungsmittel kommen in Betracht:

- Minderausgaben bei anderen Haushaltsstellen
- Mehreinnahmen - soweit nicht zweckgebunden
- Mittel der Deckungsreserve (soweit überhaupt veranschlagt)

Über über- und außerplanmäßige Ausgaben entscheidet je nach der Höhe der Gemeinderat bzw. der Bürgermeister oder Kämmerer. Die Wertgrenze, bis zu der die Entscheidung der Verwaltung obliegt, ist üblicherweise in der Hauptsatzung festgelegt.

Mit der flächendeckenden Einführung von Budgets im neuen Haushaltsrecht verliert das Instrument der überplanmäßigen Ausgabe an Bedeutung, da innerhalb eines Budgets alle Aufwendungen gegenseitig deckungsfähig sind. Erst wenn diese - von der Verwaltung selbst zu nutzende - Möglichkeit ausgeschöpft ist, bedarf es des Instruments der überplanmäßigen Bereitstellung von Mitteln. Die außerplanmäßige Bereitstellung hingegen behält ihren Stellenwert, da es sich dabei stets um neue, nicht veranschlagte Maßnahmen handelt.

3.2 Der Nachtragshaushalt

Mit der Nachtragshaushaltssatzung wird die ursprüngliche Haushaltssatzung verändert; sie unterliegt dementsprechend auch den gleichen Verfahrensvorschriften und Genehmigungsvorbehalten. Der Zeitbedarf für den Erlass einer Nachtragshaushaltssatzung wird jedoch deshalb in der Praxis deutlich geringer ausfallen, weil die Beratungen innerhalb

der Verwaltung sowie im Gemeinderat und seinen Gremien wesentlich kürzer sein dürfen.

Eine Nachtragshaushaltssatzung muss bis zum Ende des Haushaltsjahres erlassen sein. Im Übrigen ist die Gemeinde frei, ob und zu welchem Zeitpunkt sie eine Nachtragshaushaltssatzung aufstellt. Auch die Zahl der Nachträge ist nicht begrenzt; mehrere Nachträge innerhalb eines Haushaltsjahres sind zumindest nicht ausgeschlossen, in der Praxis jedoch selten.

Was unterscheidet den Nachtrag vom Haushaltsplan?

Die Nachtragssatzung und der Nachtragshaushaltsplan sind dadurch gekennzeichnet, dass sie lediglich die gegenüber den Ursprungsansätzen vorgenommenen Veränderungen ausweisen. Alle anderen Haushaltsstellen, die keiner Veränderung unterliegen, müssen nicht erneut dargestellt werden. Ein umfassendes Bild der für die Haushaltswirtschaft maßgeblichen Ansätze lässt sich in dem Fall nur durch gleichzeitige Betrachtung des Haushaltes sowie des Nachtrags gewinnen. Dies erweist sich in der Praxis als wenig übersichtlich. Hinzu kommt, dass während des Haushaltsjahres durch über- und außerplanmäßige Ausgaben weitere Veränderungen vorgenommen werden, die je nach Zeitpunkt gar keinen Eingang in einen Nachtragshaushalt finden.

Schaubild 19: Darstellung der Unterabschnitte im Nachtragshaushalt

Haushaltsstelle	Ansatz neu	Ansatz alt	Mehr/Weniger
Einnahmen			
.. (verändert)			
.. (verändert)			
Ausgaben			
.. (verändert)			
.. (verändert)			

An diesen Regelungen wird sich auch durch das neue Haushaltsrecht im Grundsatz nichts ändern.

Gibt es eine Pflicht zum Nachtragshaushalt?

Eine Nachtragshaushaltssatzung ist stets dann erforderlich, wenn trotz Ausnutzung aller Sparmöglichkeiten ein erheblicher Fehlbetrag zu erwarten ist, der ohne den Erlass einer Nachtragshaushaltssatzung nicht auszugleichen ist. Darüber hinaus ist ein Nachtrag notwendig, wenn bisher nicht veranschlagte oder zusätzliche Ausgaben in einem im Verhältnis zu den Gesamtausgaben erheblichen Umfang geleistet werden müssen. Dies gilt unabhängig davon, ob der Haushaltsausgleich gefährdet ist oder nicht.

Wo die Grenze für den unerheblichen Umfang zu ziehen ist, hängt im Wesentlichen vom Volumen des jeweiligen Haushalts, aber auch von der Art und Bedeutung der einzelnen Ausgabe ab. Erforderlich ist die Nachtragshaushaltssatzung in jedem Fall, wenn – abgesehen von geringfügigen Beträgen - bisher nicht veranschlagte Investitionen oder Investitionsförderungsmaßnahmen getätigt werden sollen. Ebenso ist eine Erhöhung der veranschlagten Kreditermächtigung nur im Wege des Nachtragshaushalts möglich. Schließlich erfordern auch Veränderungen des Stellenplans in der Regel eine Nachtragshaushaltssatzung.

Zu welchem Zeitpunkt wird ein Nachtrag aufgestellt?

Wann der Nachtragshaushalt aufgestellt und beraten wird, ist in die Entscheidung der Kommune gestellt. Ausgenommen sind lediglich jene Fälle, in denen die Aufsichtsbehörde einen bestimmten Termin gesetzt hat. Üblicherweise wird ein Nachtrag allerdings in die zweite Jahreshälfte gelegt, um Veränderungen der finanzwirtschaftlichen Rahmenbedingungen (z.B. die Entwicklung der Steuereinnahmen) berücksichtigen zu können. Soweit Bestandteile der Satzung geändert werden sollen, werden sie erst nach der Genehmigung wirksam. Eine Veränderung des Stellenplans, die im Frühjahr vollzogen werden soll, benötigt dann also die sehr frühe Vorlage eines Nachtrags.

Ist ein Nachtragshaushalt ein Hinweis auf eine schlechte Planung der Gemeinde?

Diese Schlussfolgerung wäre verfehlt, denn ein Kommunalhaushalt unterliegt so vielen Unwägbarkeiten, dass Abweichungen von der Planung oft gar nicht zu vermeiden sind. So können Steuerzahlungen ganz kurzfristig zurückgehen oder zusätzliche Fälle in der Jugendhilfe auftreten. Auf derartige Entwicklungen hat die Gemeinde keinen Einfluss.

Auch die Berücksichtigung von Zahlungen, über die Dritte entscheiden, erweist sich als schwierig. Dies gilt insb. für die Kreisumlage oder ähnliche Umlagen. Deren Höhe steht erst fest, wenn der Kreis seine Haushaltssatzung verabschiedet hat. Erfolgt dies später als in der Gemeinde, kann es – sofern der Umlagesatz des Kreises wider Erwarten erhöht wurde – schon recht früh erforderlich sein, einen Nachtragshaushalt zu erstellen.