

Den kommunalen Haushaltsplan richtig lesen und verstehen

im doppischen Rechnungswesen

Von

Prof. Dr. Gunnar Schwarting

Geschäftsführer a.D. des Städtetages Rheinland-Pfalz,
Honorarprofessor an der Deutschen Universität
für Verwaltungswissenschaften Speyer

5., neu bearbeitete und erweiterte Auflage

ERICH SCHMIDT VERLAG

Bibliografische Information der Deutschen Nationalbibliothek

Die Deutsche Nationalbibliothek verzeichnet diese Publikation in der Deutschen Nationalbibliografie; detaillierte bibliografische Daten sind im Internet über <http://dnb.d-nb.de> abrufbar.

Weitere Informationen zu diesem Titel finden Sie im Internet unter
[ESV.info/978 3 503 16778 4](http://ESV.info/978_3_503_16778_4)

1. Auflage 1999
2. Auflage 2002
3. Auflage 2006
4. Auflage 2010
5. Auflage 2016

ISBN 978 3 503 16778 4
eBook: ISBN 978 3 503 16779 1

Alle Rechte vorbehalten
© Erich Schmidt Verlag GmbH & Co. KG, Berlin 2016
www.ESV.info

Dieses Papier erfüllt die Frankfurter Forderungen der Deutschen Nationalbibliothek und der Gesellschaft für das Buch bezüglich der Alterungsbeständigkeit und entspricht sowohl den strengen Bestimmungen der US Norm Ansi/Niso Z 39.48-1992 als auch der ISO Norm 9706.

Satz: multitext, Berlin
Druck und Bindung: Hubert & Co., Göttingen

Vorwort

Seit der letzten Auflage haben sich die haushaltswirtschaftlichen Rahmenbedingungen für die kommunale Haushaltswirtschaft in Deutschland deutlich verändert. Die Finanz- und Wirtschaftskrise von 2008/2009 konnte zwar vergleichsweise rasch überwunden werden; sie hat aber die Volatilität der Volkswirtschaft ins öffentliche Bewusstsein dringen lassen. Die Geldpolitik namentlich der Europäischen Zentralbank hat für eine beispiellos lange Niedrigzinsphase gesorgt, die alle öffentlichen Haushalte entlastet hat. Die Vorsorge gegenüber Zinsschwankungen ist dadurch zeitweise in den Hintergrund getreten, sollte aber nicht in Vergessenheit geraten. Mit Sorge beobachten daneben vor allem größere Kommunen, dass sich Kreditinstitute aus dem Kommunalkreditgeschäft zurückziehen. Das gibt Anlass, neue Formen der Fremdfinanzierung zu erproben.

Der rasante Anstieg der Liquiditätskredite hat – trotz hoher Steuereinnahmen ab 2010 – nicht nachgelassen. Mit rd. 50 Mrd. Euro wurden Ende 2015 laufende Zahlungen der Kommunen aus Krediten bestritten. Dabei ist dies kein flächendeckendes Problem; die z. T. dramatischen Haushaltsprobleme im kommunalen Sektor konzentrieren sich auf einige Länder, genauer: auf einige Regionen. Als Lösung haben daher mehrere Länder langfristige Programme zur Entschuldung der besonders belasteten Kommunen entwickelt. Auf der anderen Seite haben neben Bund und Ländern nun auch einzelne Kommunen Schuldenbremsen beschlossen, die eine Selbstbindung der Kommunalpolitik zum Ziel haben.

Die Steuerung kommunaler Unternehmen hat einen größeren Stellenwert erhalten. Das dokumentieren u. a. die Public Corporate Governance Kodizes einer Reihe von Kommunen. Die Insolvenzfähigkeit der Unternehmen macht ein fundiertes Risikomanagement notwendig, das auch für den Kernhaushalt in Betracht zu ziehen ist. Im Verhältnis zu den Unternehmen sind vor allem die Regeln des Europäischen Beihilferechts zu beachten. Urteile der Finanzgerichtsbarkeit zur Umsatzsteuerpflicht der interkommunalen Zusammenarbeit haben den Gesetzgeber veranlasst, die Stellung der Kommune als Steuerschuldnerin zu präzisieren.

Die Doppik ist inzwischen in fast allen Kommunen Alltag, auch wenn einige Länder noch ein Wahlrecht mit der Kameralistik einräumen. Insofern wird auch nicht mehr vom „neuen“ sondern nur noch vom doppischen Haushaltsrecht gesprochen. Bezüge zur Kameralistik werden nur an wenigen Stellen hergestellt, wenn dies das Verständnis

erleichtert. Die Vielfalt der Begrifflichkeiten sowie Abweichungen in Einzelschriften des doppelten Haushaltsrechts sind indes geblieben. Die Hoffnung auf eine Harmonisierung des kommunalen Haushaltsrechts hat sich nicht erfüllt. Ob eine europäische Lösung (EPSAS) hierzu erneut Anstöße geben kann, muss offen bleiben. Ebenfalls unerledigt ist die Grundsteuerreform, die nun schon seit Jahrzehnten in der Diskussion ist. Im Übrigen wurde der Text aktualisiert und überarbeitet.

Wie in der Voraufgabe wird allgemein der Begriff „Kommune“ verwendet, sofern nicht der Sachverhalt selbst eine Differenzierung zwischen Gemeinden und Kreisen fordert. Ebenso wird zumeist die männliche Sprachform der besseren Lesbarkeit halber benutzt; sie schließt selbstverständlich die weibliche Form ein. Bei den Länderbeispielen wird vornehmlich auf Nordrhein-Westfalen und Rheinland-Pfalz zurückgegriffen. Eine Darstellung aller Länderregelungen hätte den Rahmen dieser kurzen Einführung gesprengt.

Wie stets beruht ein Buch auf den Erfahrungen in Gesprächen und Diskussionen mit Anderen. An erster Stelle sind die Kolleginnen und Kollegen Finanzdezernenten des Deutschen Städtetages und des Deutschen Städte- und Gemeindebundes zu nennen. Hervorzuheben sind auch die Gremien, Konferenzen und Arbeitsgruppen der Kommunalen Gemeinschaftsstelle für Verwaltungsmanagement (KGSt). Viele aktuelle Probleme haben in der Enquete-Kommission 16/1 „Kommunale Finanzen“ des Landtages Rheinland-Pfalz ihren Niederschlag gefunden. Im Arbeitskreis 1.1 der Arbeitsgemeinschaft für Wirtschaftliche Verwaltung (AWV) sind insbesondere Probleme des Rechnungswesens erörtert worden. Darüber hinaus verdankt der Autor wiederum viele praktische Anregungen den Arbeitskreisen des Städtetages Rheinland-Pfalz. Schließlich haben die Studierenden der Deutschen Universität für Verwaltungswissenschaften Speyer mit ihren Fragen und Diskussionsbeiträgen Anlass gegeben, manche scheinbare Selbstverständlichkeit neu zu überdenken.

Für alle Fehler und Ungenauigkeiten bleibt der Verfasser selbstverständlich allein verantwortlich.

Mainz, im Frühjahr 2016

Gunnar Schwarting

Inhaltsverzeichnis

	Seite
Vorwort	5
Verzeichnis der Schaubilder	13
Abkürzungsverzeichnis	15

	Randziffer
I. Einführung	
1–29	
1. Der Haushalt als Instrument der Kommunalpolitik	1–3
1.1 Finanzwirtschaftliche Planung	1
1.2 Finanzwirtschaftlicher Handlungsrahmen	2
1.3 Prioritäten und Kontrolle	3
2. Aufbau des Kommunalhaushalts	4–15
2.1 Haushaltssatzung und Haushaltsplan	4–6
2.2 Ergebnis- und Finanzhaushalt	7
2.3 Bilanz	8–10
2.4 Haushaltsgliederung	11–13
2.5 Bestandteile und Anlagen	14–15
3. Zusatzinformationen zu kommunalen Betrieben und Unternehmen	16–29
3.1 Informationen als Grundlage der Steuerung	16–18
3.2 Kommunale Unternehmen und kommunaler Haushalt ..	19
3.3 Organisationsformen	20–21
3.4 Aufgabenfelder und Strukturmerkmale	22–24
3.5 Der Eigenbetrieb und die Anstalt	24
3.6 Unternehmen in privater Rechtsform	26
3.7 Sparkassen	27–28
3.8 Zweckverbände	29

II. Kommunale Aufgaben und Ausgaben:

Grundlagen zum Verständnis

30–43	
1. Kommunale Aufgaben	30–37
1.1 Örtliche und Überörtliche Aufgaben	30
1.2 Arten kommunaler Aufgaben	31

1.3	Freiwillige Aufgaben	32–33
1.4	Pflichtaufgaben	34–35
1.5	Übertragene Angelegenheiten	36
1.6	Arten der Wahrnehmung kommunaler Aufgaben	37
2.	Aufgabenabgrenzung im kreisangehörigen Raum	38–39
2.1	Spannungsverhältnis zwischen Kreisen und kreisangehörigen Gemeinden	38
2.2	Ergänzungs- und Ausgleichsaufgaben	39
3.	Entwicklung und Struktur kommunaler Ausgaben	40–43
3.1	Sozialer Tat als Hauptursache des Ausgabenanstiegs	41
3.2	Folgen der Ausgabenentwicklung	42–43
III. Die wichtigsten kommunalen Finanzierungsquellen		44–117
1.	Ein schneller Überblick	44–48
1.1	Steuern	45
1.2	Spezielle Entgelte	46
1.3	Finanzausgleich	47
1.4	Vermögen und Kredite	48
2.	Entwicklung und Struktur kommunaler Finanzierung	49–50
3.	Gewerbesteuer	51–58
3.1	Vom Gewerbeertrag zum Messbetrag	51
3.2	Zerlegung und örtlicher Hebesatz	52
3.3	Gewerbesteuerumlage	53–54
3.4	Die Gewerbesteuer in der Kritik	55–58
4.	Grundsteuer	59–61
4.1	Vom Einheitswert zum Messbetrag	59
4.2	Wertermittlung und Hebesatz	60
4.3	Reform der Grundsteuer?	61
5.	Gemeindeanteil an der Einkommensteuer	62–67
5.1	Zielsetzungen der Gemeindefinanzreform 1969	62
5.2	Von der Einkommensteuer zur Schlüsselzahl	63
5.3	Kappungsgrenze und Steuerstatistik	64
5.4	Steuer oder Quasi-Zuweisung?	65
5.5	Wohnortbezug und Bevölkerungsstruktur	66–67
6.	Gemeindeanteil an der Umsatzsteuer	68–72
6.1	Von der Umsatzsteuer zur Schlüsselzahl	69–70
6.2	Ein endgültiger Verteilungsschlüssel	71
6.3	Die Kommune als Steuerschuldner	72

7.	Spezielle Entgelte	73–83
7.1	Gebühren	74–79
7.1.1	Verwaltungs- und Benutzungsgebühren	74
7.1.2	Grundsätze der Gebührenerhebung	75
7.1.3	Kostendeckungsprinzip und Kostenrechnung	76–78
7.1.4	Gebührenmaßstäbe	79
7.2	Beiträge	80–83
7.2.1	Typische Beiträge	80–81
7.2.2	Berechnung des Beitrags	82–83
8.	Finanzausgleich	84–101
8.1	Umfang und Struktur des Finanzausgleichs	85–91
8.1.1	Verbundmasse und Verbundsatz	85
8.1.2	Angemessene Höhe der Finanzausgleichsleistungen	86–88
8.1.3	Leistungen außerhalb des Steuerverbundes und Befrachtungen	89
8.1.4	Allgemeine und Zweckzuweisungen	90–91
8.2	Schlüsselzuweisungen als Kernelement des Finanzausgleichs	92–97
8.2.1	Finanzbedarf und Finanzkraft	92–93
8.2.2	Finanzbedarf und Hauptansatz	94
8.2.3	Nebenansätze	95
8.2.4	Steuerkraft und Ausgleichsfaktor	96–97
8.3	Besonderheiten zweckgebundener Zuweisungen	98–100
8.3.1	Grundzüge	98
8.3.2	Notwendigkeit oder Gängelung?	99
8.3.3	Finanzierung der Folgelasten	100
8.4	Die Kreisumlage	101
9.	Kredite	102–118
9.1	Grundlagen	102–105
9.1.1	Investitionsfinanzierung durch Kredite	102
9.1.2	„Rentierliche“ Investitionen	103–104
9.1.3	Begriffe der Kreditwirtschaft	105
9.2	Arten der Kreditaufnahme	106–109
9.2.1	Kreditgeber	106
9.2.2	Neue Formen der Kommunalverschuldung	107
9.2.3	Laufzeit eines Darlehens	108
9.2.4	Zinsbindungsfrist	109
9.3	Kreditähnliche Rechtsgeschäfte	110–112
9.4	Grenzen der Kreditaufnahme	113–115
9.4.1	Die dauerhafte Leistungsfähigkeit	113–114
9.4.2	Staatliche und kommunale „Schuldenbremsen“ ..	115
9.5	Liquidität und Kredite zur Liquiditätssicherung	116–117

IV. Grundzüge der Haushaltswirtschaft	118–198
1. Allgemeine Haushaltsgrundsätze	118–140
1.1 Überblick	118–123
1.1.1 Stetige Aufgabenerfüllung	119
1.1.2 Sparsamkeit und Wirtschaftlichkeit	120
1.1.3 Konjunkturpolitische Erfordernisse	121
1.1.4 Öffentlichkeit und Bürgerhaushalt	122–123
1.2 Haushaltsausgleich im doppelten Haushaltsrecht	124–131
1.2.1 Wann ist ein Haushalt ausgeglichen?	124–127
1.2.2 Die Behandlung von Fehlbeträgen	128–131
1.2.2.1 Die Ausgleichsrücklage in Nordrhein-Westfalen	130
1.2.2.2 Verlustvortrag in Rheinland-Pfalz	131
1.3 Die Folgen unausgeglichener Haushalte	132–138
1.3.1 Die Rolle der Aufsichtsbehörde	132–133
1.3.2 Das Haushaltssicherungskonzept	134–135
1.3.3 Haushaltskonsolidierung	136–137
1.3.4 Entschuldungshilfen	138
1.4 Grundsätze der Finanzmittelbeschaffung: Rangfolge der Deckungsmittel	139–140
2. Aufstellung und Ausführung des Haushalts	141–145
2.1 Die Phasen des Haushalts	141
2.2 Von der Aufstellung zum Entwurf	142
2.3 Beratung und Beschlussfassung im Rat	143
2.4 Das Genehmigungsverfahren	144
2.5 Ausführung und Rechnungslegung	145
3. Prinzipien der Haushaltsplanung	146–153
3.1 Vollständigkeit und Präzision	146–147
3.2 Zweckbestimmung	148
3.3 Zeitliche Geltung	149–151
3.3.1 Ermächtigungsübertragung	150
3.3.2 „Dezemberfieber“	151
3.4 Gesamtdeckungsprinzip	152
3.5 Echte Deckungsfähigkeit	153
4. Vorläufige Haushaltsführung	154–155
4.1 Leistung von Zahlungen	154
4.2 Steuererhebung und Kreditaufnahme	155
5. Veränderungen des Haushalts im Jahresverlauf	156–161
5.1 Über- und außerplanmäßige Mittelbereitstellung	157
5.2 Sonderfälle	158

5.3	Der Nachtragshaushalt	159–160
5.4	Pflicht zum Nachtragshaushalt	161
6.	Output- und risikoorientierte Steuerung	162–168
6.1	Kosten- und Leistungsrechnung	163
6.2	Ziele und Kennzahlen	164–165
6.3	Kennzahlen als Steuerungsinstrument	166
6.4	Risikomanagement	167–168
7.	Vermögen und Rückstellungen	169–178
7.1	Vermögensstruktur	170–171
7.2	Erfassung und Bewertung des Vermögens	172–173
7.3	Bewirtschaftung des Vermögens	174
7.4	Sonderposten und Rückstellungen	175–178
7.4.1	Sonderposten	175
7.4.2	Rückstellungen	177–178
8.	Finanzplanung und Investitionsprogramm	179–184
8.1	Zeithorizont der Finanzplanung	181–182
8.2	Die Finanzplanung als Instrument des Risikomanagements?	183
8.3	Probleme der Finanzplanung	184
9.	Jahresabschluss und Rechnungsprüfung	185–198
9.1	Der Jahresabschluss	185
9.2	Die Bilanz	186
9.3	Anhang und Lagebericht	157–189
9.4	Kennzahlen zur Haushaltslage der Kommune	190–191
9.5	Gesamtabschluss (Konzernbilanz)	192–193
9.6	Örtliche Prüfung	194–197
9.6.1	Grundzüge	194
9.6.2	Das Rechnungsprüfungsamt	195
9.6.3	Inhalte der Rechnungsprüfung	196
9.6.4	Schlussbericht und Entlastung	197
9.7	Überörtliche Prüfung	198
		Seite
	Weiterführende Literatur	153
	Stichwortverzeichnis	155

Verzeichnis der Schaubilder

Nr.		Seite
1	Funktionen des Haushalts	18
2	Integration der Finanzplanung in den Ergebnis- und Finanzhaushalt ..	21
3	Ergebnis- und Finanzhaushalt in der Gegenüberstellung	21
4	Struktur der kommunalen Bilanz (vereinfacht)	23
5	Produkt- und Organisationsgliederung – Beispiel –	25
6	Produkt hierarchie	25
7	Kontenklassen	27
8	Organisationsformen kommunaler wirtschaftlicher Betätigung	32
9	Typische Aufgabenfelder öffentlicher Betriebe und Unternehmen	33
10	Strukturmerkmale der wichtigsten Organisationsformen kommunaler wirtschaftlicher Betätigung	34
11	Klassifizierung gemeindlicher Aufgaben	40
12	Wahrnehmung kommunaler Aufgaben	43
13	Klassifizierung der Aufgaben der Landkreise	44
14a	Kommunale Ausgaben 1992–2014 – Westdeutsche Länder	45
14b	Kommunale Ausgaben 1992–2014 – Ostdeutsche Länder	46
15a	Struktur der Sozialen Leistungen in den kommunalen Haushalten 2014 – Alle Länder	47
15b	Sozialhilfeausgaben netto nach Ländern 2014 (Euro je Einw.)	47
16	Anstieg der Sozialausgaben in den Kreishaushalten	48
17a	Struktur der kommunalen Ausgaben 1992 und 2014 – Westdeutsche Länder	50
17b	Struktur der kommunalen Ausgaben 1992 und 2007 – Ostdeutsche Länder	50
18	Veranschlagung von Einzahlungen und Erträgen in der Doppik	52
19	Die Entwicklung kommunaler Einnahmen und Ausgaben 1992–2014 in den west- und ostdeutschen Ländern	54
20	Struktur der kommunalen Finanzierung in West und Ost 2014	55
21	Entwicklung der kommunalen Steuern 1992–2014 – alle Bundesländer	56
22	Ermittlung der Gewerbesteuer – vereinfachte Darstellung –	57
23	Berechnung der Gewerbesteuerumlage	58
24	Vervielfältiger für die Gewerbesteuerumlage seit 1991	59
25	Besteuerungsverfahren für die Grundsteuer	63
26	Durchschnittliche Hebesätze der Grundsteuer B und der Gewerbesteuer	64

27	Die Berechnung des Gemeindeanteils an der Einkommensteuer	66
28	Berechnungsgrundlagen für den Gemeindeanteil an der Einkommensteuer seit 1991	67
29	Volatilität von Gewerbesteuer und Einkommensteueranteil	68
30	Umsatzsteuerpflicht kommunaler Aktivitäten	72
31	Bedeutung verschiedener Benutzungsgebühren für den Kommunalhaushalt und ihr Kostendeckungsgrad – 2009	74
32	Kostendeckungsgrade ausgewählter Gebührenhaushalte 2005–2009 . . .	75
33	Gebührenkalkulation und Finanzierungsanteile Dritter	76
34	Beitragsermittlung	79
35	Der Stabilisierungsfonds im rheinland-pfälzischen Finanzausgleich (idealtypisches Beispiel)	82
36	Umfang und Struktur des Finanzausgleichs	83
37	Aufteilung der Finanzausgleichsleistungen 2012 – alle Länder –	84
38	Grundschema des Finanzausgleichs	86
39	Normiertes Realsteueraufkommen im Finanzausgleich	88
40	Kreisumlagesätze in ausgewählten Ländern	90
41	Arten der Kreditaufnahme	94
42	Kommunen mit Nachhaltigkeitssatzungen (Stand Februar 2016)	99
43	Liquiditätskredite nach Ländern 2014 (Euro je Einw.)	101
44	Haushaltsausgleich in Plan und Rechnung	107
45	Mögliche Differenzen zwischen Ergebnis- und Finanzhaushalt	108
46	Negatives Eigenkapital in der Bilanz	108
47	Entwicklung des Eigenkapitals der Stadt Essen 2007–2016 nach der Prognose 2007 und den tatsächlichen Ergebnissen (Mio. Euro)	109
48	Die Nutzung der Ausgleichsrücklage in Nordrhein-Westfalen	110
49	Die Behandlung von Fehlbeträgen in der Bilanz – Rheinland-Pfalz	111
50	Übersicht über Beispiele für kurzfristige Konsolidierungsmaßnahmen	114
51	Übersicht über Beispiele für längerfristige Konsolidierungsmaßnahmen	115
52	Aufstellung und Beratung des Haushalts	120
53	Mittel für Investitionen im Haushaltsjahr	123
54	Darstellung der Teilpläne im Nachtragshaushalt	129
55	Elemente des Risikomanagements	133
56	Risikolandkarte	134
57	Struktur der Aktivseite der Bilanz im doppischen Haushaltsrecht (Auszug)	136
58	Nutzungsdauer ausgewählter kommunaler Vermögensgegenstände – Nordrhein-Westfalen und Schleswig-Holstein	138
59	Finanzplanung der Gemeinde 2016–2020	142
60	Szenarien in der Finanzplanung	143
61	Bilanz (vereinfachte Darstellung)	145
62	Finanzkennzahlen in Nordrhein-Westfalen	147
63	Konsolidierung für den Gesamtabchluss	149