Zahlen Daten Fakten 2018

dbb
beamtenbund
und tarifunion

FÜR DBB-MITGLIEDER
VERKEHRS-RECHTSSCHUTZ
BEI DER HUK-COBURG

Wie gehabt: Autoversicherung mit dbb-Bonus

Jetzt neu: Verkehrs-Rechtsschutz mit Top-Leistung

Mit der HUK-COBURG fahren dbb-Mitglieder gut und günstig:

25-Euro-Bonus mitnehmen
dbb-Mitglieder, die als Neukunde mit ihrer Autohaftpflichtversicherung zu uns wechseln, erhalten einmalig 25 Euro dbb-Bonus.

Verkehrs-Rechtsschutz abschließen
Der Verkehrs-Rechtsschutz ist die optimale Ergänzung zur HUK-COBURG Autoversicherung.

Gleich Angebot abholen
Die Adresse Ihres nächsten Ansprechpartners finden Sie im örtlichen Telefonbuch oder auf www.HUK.de. Oder rufen Sie uns an: 0800 2 153153 – kostenlos aus deutschen Telefonnetzen.

dbb vorsorgewerk
günstig • fair • nah

HUK-COBURG
Aus Tradition günstig

Zahlen Daten Fakten 2018

dbb beamtenbund und tarifunion

Das hier vorliegende statistische Zahlenmaterial reflektiert vor allem ein Grundproblem des öffentlichen Dienstes in Deutschland: Der jahrelange Personalabbau wirkt sich spürbar auf seine Funktionsfähigkeit aus. Deutschland ist nicht mehr ausreichend für die Bewältigung besonderer Situationen gerüstet. Nach aktuellen Schätzungen des dbb fehlen dem Staat mehr als 200.000 Beschäftigte, besonders in den Kommunalverwaltungen. Derzeit wird fieberhaft neues Personal gesucht. Der Arbeitsmarkt kann den Bedarf kaum decken, weil qualifiziertes Personal zunächst ausgebildet werden muss. Die Gewinnung motivierten Nachwuchses für den öffentlichen Dienst wird daher eine der dringlichsten Aufgaben für die kommenden Jahre bleiben.

Die Informationsbroschüre „Zahlen Daten Fakten“ erlaubt eine objektive Orientierung über die wichtigsten Eckdaten des öffentlichen Dienstes und liefert eine belastbare Datengrundlage. Sie soll den vertiefenden Blick in Fachbücher nicht ersetzen, die zu allen Themen des Tarif- und Beamtenrechts des Bundes und der Länder über den dbb verlag ständig aktualisiert erhältlich sind. Aufbauend auf den jeweils neuesten Zahlen des Statistischen Bundesamtes und der Statistischen Landesämter, auf Informationen der Bundesministerien und auf eigenen Berechnungen ist „Zahlen Daten Fakten“ als schnelles Nachschlagewerk allerdings unverzichtbar.

Wir hoffen, „Zahlen Daten Fakten“ beantwortet möglichst viele Ihrer Fragen. Darüber hinaus steht Ihnen für Anfragen und Informationen natürlich auch die dbb Pressestelle zur Verfügung.

Ulrich Silberbach,
Bundesvorsitzender

IMPRESSUM

Herausgeber: Bundesleitung des dbb beamtenbund und tarifunion
Friedrichstraße 169 · 10117 Berlin

Redaktion: Jan Brenner

Gestaltung: Benjamin Pohlmann

Fotos: Marco Urban, Colourbox.de

Herstellung: dbb verlag gmbh
Friedrichstraße 165 · 10117 Berlin

Anzeigenverkauf: dbb verlag gmbh · Mediacenter
Dechenstraße 15 a · 40878 Ratingen

Aus Gründen der besseren Lesbarkeit wird der Einfachheit halber nur die männliche Form verwendet. Sämtliche Personen- und Berufsbezeichnungen gelten jedoch gleichermaßen für alle Geschlechter.

Stand: Januar 2018

Personal und Entwicklung

Personalstatistik	10
Beschäftigte im öffentlichen Dienst	11
Beschäftigte des öffentlichen Dienstes nach Bundesländern	12
Beschäftigte des öffentlichen Dienstes nach Einstufungen und Beschäftigungsbereichen	18
Stellen im öffentlichen Dienst nach Aufgabenbereichen	22
Frauenanteil im öffentlichen Dienst nach Aufgabenbereichen	24
Versorgungsempfänger nach Besoldungsgruppen	26
Rentenempfänger des öffentlichen Dienstes	26
Personalentwicklung im öffentlichen Dienst	27
Personalausgaben	27
Der öffentliche Dienst im europäischen Vergleich	28
Demografische Entwicklung und öffentlicher Dienst	30
Ausbildung	34

Beamtinnen und Beamte

Besoldung	38
Fallbeispiele	39
Zulagen	40
Jährliche Sonderzahlung	42
Arbeitszeit und Urlaub	46
Beihilfe	48
Versorgung	50

Tarifbeschäftigte

Entgelte	54
Zulagen und Zuschläge	58
Arbeitszeit und Urlaub	61
Zusatzversorgung	62

dbb und Mitgliedsgewerkschaften

Der dbb und seine Mitgliedsgewerkschaften	66

PERSONAL UND ENTWICKLUNG

© colourbox.de

Personalstatistik

(Stand: 30. Juni 2016, Zahlenmaterial Statistisches Bundesamt, wenn nicht anders genannt, Rundungsdifferenzen möglich)

Mit der Personalstandstatistik zum 30. Juni 2011 hat sich das Konzept geändert, nach dem die Ergebnisse der Statistik veröffentlicht werden. Eine Untergliederung des öffentlichen Dienstes in unmittelbaren und mittelbaren öffentlichen Dienst wird nicht mehr vorgenommen.

Die öffentlichen Arbeitgeber sind jetzt auf die vier Ebenen „Bundesbereich“, „Landesbereich“, „kommunaler Bereich“ und „Sozialversicherung“ (einschl. Bundesagentur für Arbeit) aufgeteilt. Die bisher als „mittelbarer öffentlicher Dienst“ veröffentlichten Einrichtungen sind auf diese vier Ebenen aufgeteilt.

Die Beschäftigtenzahlen sind durchgehend ohne die 61.300 Beamten der Postnachfolgeunternehmen ausgewiesen. Diese Bediensteten werden aufgrund der Privatisierung statistisch nicht mehr zum öffentlichen Dienst gezählt.

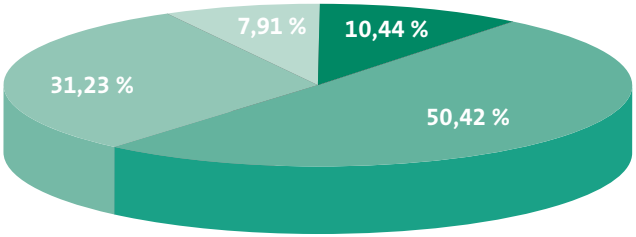
Beamte* (inkl. 163.800 Soldaten)	1.836.470	39,17 %
Tarifangehörige**	2.808.190	60,83 %
Frauen	2.645.925	56,43 %
Männer	2.043.095	43,57 %
Teilzeitbeschäftigte	1.503.530	32,06 %
davon Frauen	1.269.160	84,41 %
Männer	234.370	15,59 %

* Beamte, Richter, Bezieher von Amtsgehalt.

** Einschl. Dienstordnungs-Angestellte in der Sozialversicherung.

Die Geheimhaltung wurde hier wie in den folgenden Tabellen durch 5er-Rundung der Zahlen berücksichtigt, dabei kann es zu Rundungsdifferenzen in den Summen kommen.

Beschäftigte im öffentlichen Dienst: 4.689.020
davon Frauen: 2.645.925



Bund	489.460	10,44 %
davon:		
Frauen	134.700	27,52 %
Männer	354.760	72,48 %
Länder	2.364.095	50,42 %
davon:		
Frauen	1.354.270	57,28 %
Männer	1.009.825	42,72 %
Kommunen	1.464.410	31,23 %
davon:		
Frauen	899.275	61,41 %
Männer	565.135	38,59 %
Sozialversicherung	371.055	7,91 %
davon:		
Frauen	257.680	69,45 %
Männer	113.375	30,55 %

Personal und Entwicklung

Beschäftigte des öffentlichen Dienstes am 30. Juni 2016 nach Bundesländern

In absoluten Zahlen

Land	insgesamt		Bund		Länder		Kommunen		Sozialversicherung	
		davon weiblich		davon weiblich		davon weiblich		davon weiblich		davon weiblich
Baden-Württemberg	622.210	374.380	35.335	9.355	313.380	185.305	232.085	150.510	41.410	29.210
Bayern	746.645	411.345	68.025	14.590	347.070	193.050	278.685	168.660	52.865	35.045
Berlin	269.180	149.885	40.230	19.005	196.125	107.000	–	–	32.830	23.880
Brandenburg	133.475	81.205	16.770	4.685	58.345	34.465	47.360	33.100	11.000	8.955
Bremen	40.110	21.925	3.465	675	32.115	18.185	50	35	4.480	3.030
Hamburg	120.185	63.375	13.015	4.135	91.215	49.110	–	–	15.955	10.130
Hessen	335.715	188.335	33.555	10.875	167.065	92.920	112.645	69.680	22.445	14.860
Mecklenburg-Vorpommern	95.840	54.345	17.045	3.830	44.315	27.040	25.570	16.425	8.910	7.050
Niedersachsen	446.555	238.950	62.890	11.880	213.540	122.990	138.200	82.785	31.930	21.295
Nordrhein-Westfalen	946.175	522.600	89.255	27.920	447.370	255.385	332.435	189.025	76.110	50.270
Rheinland-Pfalz	239.510	128.955	31.690	7.365	115.420	64.060	76.395	46.650	16.005	10.885
Saarland	55.880	29.840	4.720	935	29.775	16.455	16.235	8.935	5.150	3.510
Sachsen	218.315	138.210	13.265	4.455	112.310	68.600	73.835	49.915	18.900	15.240
Sachsen-Anhalt	125.815	81.135	9.250	2.815	60.395	38.505	46.015	31.765	10.155	8.050
Schleswig-Holstein	160.125	83.415	28.500	5.465	73.360	42.395	47.415	28.135	10.810	7.420
Thüringen	119.730	73.400	8.965	2.150	62.220	38.745	37.440	23.660	11.100	8.845
Ausland	13.550	4.615	13.470	4.570	80	45	–	–	–	–
insgesamt	**4.689.020**	**2.645.925**	**489.460**	**134.700**	**2.364.095**	**1.354.270**	**1.464.410**	**899.275**	**371.055**	**257.680**

dbb beamtenbund und tarifunion · Zahlen Daten Fakten · Januar 2018

Personal und Entwicklung

Beschäftigte des öffentlichen Dienstes am 30. Juni 2016 nach Bundesländern

Beamte, Richter und Soldaten

Land	insgesamt		Bund		Länder		Kommunen		Sozialversicherung	
		davon weiblich		davon weiblich		davon weiblich		davon weiblich		davon weiblich
Baden-Württemberg	244.965	126.100	26.830	5.095	186.170	104.845	28.635	14.240	3.330	1.920
Bayern	303.810	135.355	51.885	7.980	214.330	111.415	32.550	13.315	5.045	2.650
Berlin	93.005	44.015	21.195	7.590	67.970	34.080	–	–	3.835	2.345
Brandenburg	47.740	23.660	12.045	2.525	33.125	19.805	1.860	805	710	525
Bremen	18.150	8.005	2.785	470	15.015	7.335	–	–	350	200
Hamburg	52.875	24.410	9.620	2.460	42.435	21.465	–	–	815	485
Hessen	135.955	65.225	22.900	5.410	98.115	53.400	12.945	5.455	2.000	960
Mecklenburg-Vorpommern	30.830	10.315	12.530	1.830	15.285	6.955	2.090	890	925	640
Niedersachsen	195.425	88.310	44.900	5.635	130.635	73.805	17.420	7.500	2.470	1.375
Nordrhein-Westfalen	395.990	194.055	62.460	14.290	262.765	149.110	64.655	27.460	6.110	3.195
Rheinland-Pfalz	102.580	43.920	23.415	3.795	68.515	35.815	9.265	3.570	1.390	740
Saarland	21.835	9.465	3.635	615	15.810	7.835	1.900	765	495	255
Sachsen	43.415	17.290	9.250	2.270	29.415	13.065	3.770	1.200	980	750
Sachsen-Anhalt	32.515	15.020	6.015	1.255	22.660	11.595	3.010	1.580	830	590
Schleswig-Holstein	69.710	29.190	20.320	2.710	43.015	23.470	5.310	2.410	1.065	595
Thüringen	40.620	19.970	6.990	1.055	29.805	17.115	2.925	1.210	895	595
Ausland	7.045	1.190	7.025	1.185	20	10	–	–	–	–
insgesamt	**1.836.465**	**855.495**	**343.800**	**66.160**	**1.275.090**	**691.115**	**186.335**	**80.400**	**31.240**	**17.820**

dbb beamtenbund und tarifunion · Zahlen Daten Fakten · Januar 2018

Personal und Entwicklung

Beschäftigte des öffentlichen Dienstes am 30. Juni 2016 nach Bundesländern

Arbeitnehmer

Land	insgesamt		Bund		Länder		Kommunen		Sozialversicherung	
		davon weiblich		davon weiblich		davon weiblich		davon weiblich		davon weiblich
Baden-Württemberg	377.245	248.280	8.505	4.260	127.210	80.460	203.450	136.270	38.080	27.290
Bayern	442.835	275.990	16.140	6.610	132.740	81.635	246.135	155.345	47.820	32.395
Berlin	176.180	105.870	19.035	11.415	128.155	72.925	–	–	28.990	21.530
Brandenburg	85.735	57.545	4.725	2.160	25.220	14.660	45.500	32.295	10.290	8.430
Bremen	21.960	13.920	680	205	17.100	10.850	50	35	4.135	2.830
Hamburg	67.315	38.970	3.395	1.675	48.780	27.650	–	–	15.140	9.645
Hessen	199.755	123.110	10.655	5.465	68.950	39.520	99.700	64.225	20.445	13.900
Mecklenburg-Vorpommern	65.010	44.030	4.520	2.000	29.030	20.085	23.480	15.535	7.985	6.410
Niedersachsen	251.130	150.640	17.990	6.245	82.900	49.185	120.780	75.285	29.455	19.920
Nordrhein-Westfalen	550.185	328.545	26.795	13.630	184.605	106.275	267.780	161.565	71.000	47.080
Rheinland-Pfalz	136.930	85.035	8.275	3.570	46.905	28.245	67.130	43.075	14.620	10.145
Saarland	34.045	20.375	1.090	320	13.965	8.625	14.340	8.175	4.655	3.260
Sachsen	174.900	120.925	4.015	2.185	82.895	55.535	70.065	48.715	17.925	14.485
Sachsen-Anhalt	93.300	66.120	3.235	1.565	37.730	26.910	43.005	30.185	9.330	7.465
Schleswig-Holstein	90.410	54.225	8.180	2.755	30.345	18.920	42.145	25.720	9.745	6.825
Thüringen	79.110	53.430	1.975	1.100	32.415	21.635	34.515	22.450	10.205	8.250
Ausland	6.505	3.425	6.445	3.385	60	40	–	–	–	–
insgesamt	**2.852.550**	**1.790.430**	**145.660**	**68.540**	**1.089.005**	**663.150**	**1.278.075**	**818.875**	**339.815**	**239.860**

dbb beamtenbund und tarifunion · Zahlen Daten Fakten · Januar 2018

Personal und Entwicklung

Beschäftigte des öffentlichen Dienstes am 30. Juni 2016 nach Einstufungen und Beschäftigungsbereichen

Beamte, Richter und Soldaten

Einstufung	insgesamt		Bund		Länder		Kommunen		Sozialversicherung*	
		davon weiblich		davon weiblich		davon weiblich		davon weiblich		davon weiblich
Besoldungsordnung B	11.545	2.315	3.245	640	4.330	1.120	3.865	530	105	25
Besoldungsordnung R	28.580	13.480	545	155	28.035	13.325	0	0	0	0
Besoldungsordnung C, W	38.030	8.475	310	60	37.700	8.415	0	0	20	5
A 16	16.150	3.875	2.755	495	10.180	2.855	3.020	470	200	55
A 15	63.060	21.275	11.775	2.980	45.045	16.575	5.520	1.450	720	275
A 14	122.755	56.765	12.845	3.315	99.845	49.555	9.130	3.455	940	445
A 13	324.980	194.535	16.715	4.685	289.015	183.455	16.610	5.455	2.640	945
A 12	281.245	194.880	16.350	4.070	241.695	182.175	20.100	7.455	3.100	1.185
A 11	168.295	71.365	23.385	6.180	103.930	42.890	29.825	15.950	11.150	6.340
A 10	134.310	59.155	17.625	4.430	83.920	33.430	23.520	14.865	9.245	6.435
A 9	222.075	75.290	59.085	8.270	132.285	53.665	29.150	12.340	1.555	1.015
A 8	145.545	50.550	64.395	13.310	58.250	27.800	22.345	9.060	560	380
A 7	91.590	26.445	46.090	8.095	32.600	14.490	12.510	3.570	390	295
A 6	30.100	10.365	15.320	2.920	12.270	5.870	2.480	1.565	25	10
A 5	31.630	2.360	29.210	1.975	2.395	380	25	5	0	0
A 4	15.580	2.205	14.250	1.785	1.310	410	15	0	5	5
A 3, A 2	2.470	380	2.195	270	265	110	10	0	0	0
in Ausbildung	108.520	61.770	7.695	2.530	92.025	54.600	8.215	4.230	590	410
insgesamt	**1.836.465**	**855.495**	**343.800**	**66.160**	**1.275.090**	**691.115**	**186.335**	**80.400**	**31.240**	**17.820**

* Einschl. Bundesagentur für Arbeit.

dbb beamtenbund und tarifunion · Zahlen Daten Fakten · Januar 2018

Personal und Entwicklung

Beschäftigte des öffentlichen Dienstes am 30. Juni 2016 nach Einstufungen und Beschäftigungsbereichen

Arbeitnehmer

Einstufung	insgesamt		Bund		Länder		Kommunen		Sozialversicherung*	
		davon weiblich		davon weiblich		davon weiblich		davon weiblich		davon weiblich
Außertariflich, E 15Ü	22.620	6.210	670	200	13.485	3.930	5.940	1.520	2.170	560
E 15	28.100	13.505	890	355	15.995	7.525	7.320	3.730	3.895	1.895
E 14	66.445	32.945	4.190	1.930	44.310	21.725	14.895	7.885	3.050	1.405
E 13	239.910	126.745	6.195	3.035	213.360	113.050	15.560	8.335	4.795	2.325
E 12, E 12a	54.480	21.565	4.395	1.570	25.345	10.480	18.365	6.720	6.370	2.800
E 11, E 11a, b	155.285	87.230	6.355	2.620	89.085	56.265	42.535	19.250	17.310	9.095
E 10, E 10a	116.635	65.915	3.665	1.640	45.010	25.570	53.740	30.385	14.220	8.325
E 9, E 9a–d	477.145	329.205	20.150	10.875	146.640	103.110	198.430	133.745	111.925	81.475
E 8, E 8a	402.380	319.775	11.250	4.905	96.775	71.715	251.470	207.725	42.885	35.435
E 7, E 7a	114.740	70.765	9.030	3.370	51.620	33.415	50.715	31.280	3.380	2.700
E 6	344.230	231.070	24.630	13.280	110.965	85.290	156.650	90.405	51.985	42.095
E 5	309.665	170.065	22.485	11.125	87.095	49.695	183.450	96.350	16.275	12.900
E 4, E 4a	75.500	32.815	4.810	1.215	15.360	6.135	54.885	25.195	445	270
E 3, E 3a	103.225	53.795	12.820	6.040	29.785	16.515	54.765	27.530	5.855	3.710
E 2, E 2Ü	95.950	83.420	940	780	14.700	11.910	76.305	67.125	4.010	3.600
E 1	24.495	21.280	15	10	985	675	23.090	20.225	405	375
Sonstige**	119.830	59.505	5.795	2.760	47.135	21.710	27.770	12.590	39.135	22.400
in Ausbildung	101.920	64.620	7.030	2.835	40.990	24.445	42.190	28.885	11.710	8.450
insgesamt	**2.852.550**	**1.790.430**	**145.660**	**68.540**	**1.089.005**	**663.150**	**1.278.075**	**818.875**	**339.815**	**239.860**

* Einschl. Bundesagentur für Arbeit.
** Beinhaltet alle Tarifverträge, die nicht dem TVöD zugeordnet wurden, und einzelvertragliche Beschäftigungsverhältnisse sowie Dienstordnungsangestellte in der Sozialversicherung.

dbb beamtenbund und tarifunion · Zahlen Daten Fakten · Januar 2018

Stellen im gesamten öffentlichen Dienst am 30. Juni 2016 nach Aufgabenbereichen

Aufgabenbereich	insgesamt	Beamte	Arbeit-nehmer
insgesamt	**4.689.020**	**1.836.465**	**2.852.550**
Allgemeine Dienste	1.551.680	942.100	609.580
darunter:			
Politische Führung und zentrale Verwaltung	478.240	147.225	331.015
Auswärtige Angelegenheiten	9.240	2.885	6.355
Verteidigung	235.875	185.600	50.275
Öffentliche Sicherheit und Ordnung einschl. Polizei	461.905	331.405	130.500
Rechtsschutz	178.420	116.990	61.430
Finanzverwaltung	188.000	157.990	30.010
Bildungswesen, Wissenschaft, Forschung, kulturelle Angelegenheiten	1.613.585	716.100	897.485
darunter:			
Allgemeinbildende und berufliche Schulen	939.655	636.145	303.515
Hochschulen	526.765	58.365	468.400
Soziale Sicherung, Familie und Jugend, Arbeitsmarktpolitik	798.900	70.930	727.975
darunter:			
Kindertagesbetreuung nach dem SGB VIII	217.845	1.600	216.245

Aufgabenbereich	insgesamt	Beamte	Arbeit-nehmer
Gesundheit, Umwelt, Sport und Erholung	250.835	14.770	236.060
darunter:			
Krankenhäuser und Heilstätten	143.185	995	142.190
Wohnungswesen, Städtebau, Raumordnung und kommunale Gemeinschaftsdienste	129.065	18.390	110.675
Ernährung, Landwirtschaft und Forsten	45.255	14.285	30.970
Energie- und Wasserwirtschaft, Gewerbe, Dienstleistungen	152.650	14.900	137.750
Verkehrs- und Nachrichtenwesen	138.320	43.360	94.960
Finanzwirtschaft	8.730	1.630	7.100

Frauenanteil (Stellen) im gesamten öffentlichen Dienst am 30. Juni 2016 nach Aufgabenbereichen

Aufgabenbereich	insgesamt	Beamte	Arbeit-nehmer
insgesamt	**2.645.925**	**855.495**	**1.790.430**
Allgemeine Dienste	683.150	305.485	377.665
darunter:			
Politische Führung und zentrale Verwaltung	277.375	69.830	207.545
Auswärtige Angelegenheiten	4.265	925	3.340
Verteidigung	42.025	22.815	19.210
Öffentliche Sicherheit und Ordnung einschl. Polizei	150.220	72.280	77.935
Rechtsschutz	104.280	56.080	48.200
Finanzverwaltung	104.985	83.555	21.430
Bildungswesen, Wissenschaft, Forschung, kulturelle Angelegenheiten	1.052.495	475.835	576.660
darunter:			
Allgemeinbildende und berufliche Schulen	672.750	445.800	226.955
Hochschulen	290.085	17.090	272.995
Soziale Sicherung, Familie und Jugend, Arbeitsmarktpolitik	618.680	43.690	574.990
darunter:			
Kindertagesbetreuung nach dem SGB VIII	207.685	1.200	206.480

Aufgabenbereich	insgesamt	Beamte	Arbeit-nehmer
Gesundheit, Umwelt, Sport und Erholung	158.050	6.640	151.410
darunter:			
Krankenhäuser und Heilstätten	105.000	415	104.580
Wohnungswesen, Städtebau, Raumordnung und kommunale Gemeinschaftsdienste	44.100	6.585	37.520
Ernährung, Landwirtschaft und Forsten	15.055	3.475	11.580
Energie- und Wasserwirtschaft, Gewerbe, Dienstleistungen	42.930	5.145	37.785
Verkehrs- und Nachrichtenwesen	27.315	7.935	19.380
Finanzwirtschaft	4.140	705	3.435

Versorgungsempfänger nach Besoldungsgruppen*

Besoldungsgruppen (i = insgesamt, w = weiblich)		insgesamt	Empfänger von		
			Ruhegehalt	Witwen-/ Witwergeld	Waisen-geld
B 11–A 14, R, W, C	i	348.590	271.810	71.950	4.830
	w	118.880	46.975	69.615	2.290
A 13–A 10	i	657.810	533.345	114.775	9.690
	w	313.795	205.740	103.395	4.660
A 9–A 6	i	526.200	380.745	137.415	8.040
	w	210.845	73.110	133.755	3.980
A 5–A 1	i	81.745	48.100	31.865	1.785
	w	41.780	9.405	31.470	900
insgesamt	**i**	**1.614.350**	**1.234.000**	**356.000**	**24.345**
	w	**685.300**	**335.200**	**338.235**	**11.835**

* Am 1. Januar 2016.

Rentenempfänger des öffentlichen Dienstes

Rentenempfänger AKA*	1.496.491 (davon ca. 1.062.509 Frauen)
Rentenempfänger VBL**	1.325.211 (davon ca. 850.210 Frauen)

* AKA = Arbeitsgemeinschaft kommunale und kirchliche Altersversorgung, Stand: 31. Dezember 2016.

** VBL = Versorgungsanstalt des Bundes und der Länder, Stand: 31. August 2017 im Tarif „VBL Klassik“ inkl. Hinterbliebenenrente.

Personalentwicklung im öffentlichen Dienst

Entwicklung der Teilzeitquote im öffentlichen Dienst (1998–2016)	22,02 % –> 32,06 %
Entwicklung des Frauenanteils im öffentlichen Dienst (1998–2016)	50,26 % –> 56,43 %
Entwicklung des Frauenanteils in Teilzeit (ohne Altersteilzeit) (1998–2016)	87,27 % –> 84,41 %

Stellenabbau im öffentlichen Dienst bei Bund, Ländern, Kommunen* (1991 bis 2016)

	1991	2016	Entwicklung
Bund	652.000	489.500	– 162.500
Länder	2.572.000	2.364.100	– 207.900
Kommunen	1.995.900	1.464.400	– 531.500
insgesamt	**5.219.900**	**4.318.000**	**– 901.900**

* Nur noch bedingt vergleichbar, da Berechnungsgrundlage geändert; tatsächlicher Abbau von Stellen im öffentlichen Dienst größer.

Personalausgaben

Personalausgaben des Bundes in % des Gesamthaushaltes:

Jahr	%
1999	11,1
2001	11,0
2003	10,6
2005	10,2
2007	9,6
2009	9,6
2011	9,4
2013	9,2
2014	9,9
2015	9,7
2016	9,7
2017	9,7
2018	9,5
2019	9,3
2020	9,3
2021	9,2

Achtung: Differenzen zu früheren Angaben aufgrund von Umstellungen der Datenbasis

Stand: 30. Juni 2016,
Quelle: Finanzbericht 2018, BMF

ab 2018: Schätzung

Personal und Entwicklung

Der öffentliche Dienst im europäischen Vergleich

Beschäftigtenentgelte der Staaten in % des Bruttoinlandsprodukts (EU-28)*

	2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012	2013	2014	2015
Dänemark	15,4	15,3	15,6	17,5	17,3	16,8	16,6	16,4	16,3	16,1
Finnland	13,1	12,6	12,9	14,3	14,1	13,9	14,3	14,3	14,2	13,9
Frankreich	12,6	12,4	12,4	13,1	13,0	12,8	12,9	12,9	13,0	12,9
Zypern	13,5	13,2	13,2	14,6	14,3	14,6	14,5	14,2	13,1	12,6
Belgien	11,6	11,5	11,8	12,5	12,3	12,3	12,6	12,8	12,7	12,5
Schweden	12,5	12,3	12,5	12,9	12,3	12,2	12,6	12,8	12,7	12,5
Griechenland	11,0	11,1	11,6	13,1	12,4	12,6	12,8	12,2	12,3	12,3
Malta	12,7	12,4	13,8	13,7	13,0	12,9	12,9	12,8	12,5	12,1
Estland	9,2	9,4	11,1	12,6	11,6	10,7	10,3	10,6	10,9	11,5
Kroatien	10,9	11,3	11,3	12,3	12,2	12,4	12,3	12,1	11,8	11,4
Portugal	13,8	13,1	13,1	14,0	13,7	12,8	11,7	12,5	11,9	11,3
Slowenien	11,0	10,4	10,8	12,2	12,6	12,7	12,6	12,0	11,4	11,2
Spanien	9,7	9,9	10,6	11,6	11,6	11,5	11,0	11,2	11,1	11,1
Österreich	10,9	10,6	10,7	11,4	11,2	10,8	10,8	10,7	10,7	10,8
Ungarn	12,0	11,4	11,4	11,2	10,8	10,2	9,9	10,1	10,3	10,6
Polen	10,7	10,5	10,8	11,0	11,0	10,5	10,3	10,4	10,4	10,2
Lettland	9,3	9,9	11,4	12,0	10,3	9,6	9,2	9,4	9,6	9,9
Italien	10,6	10,2	10,4	10,9	10,8	10,4	10,3	10,3	10,1	9,8
Litauen	10,4	9,8	10,6	12,7	10,9	10,2	9,7	9,5	9,4	9,6
Vereinigtes Königreich	10,5	10,3	10,3	11,0	11,0	10,5	10,3	9,7	9,5	9,3
Slowakei	7,8	7,3	7,5	8,6	8,5	8,3	8,2	8,6	8,8	9,0
Luxemburg	8,5	8,2	8,4	9,3	9,0	8,8	9,1	9,0	8,8	8,8
Niederlande	8,7	8,6	8,7	9,5	9,5	9,3	9,3	9,2	9,1	8,8
Tschechische Republik	7,2	7,0	7,0	7,5	7,2	8,7	8,9	8,9	8,8	8,7
Rumänien	9,2	9,7	10,3	10,7	9,5	7,8	7,8	8,1	7,7	7,7
Deutschland	**7,7**	**7,3**	**7,4**	**8,0**	**7,9**	**7,7**	**7,7**	**7,7**	**7,7**	**7,5**
Irland	9,8	10,1	11,3	12,2	11,5	11,2	10,8	10,3	9,5	7,4

Quelle: Eurostat-Datenbank, Sektor Staat, Juli 2017.

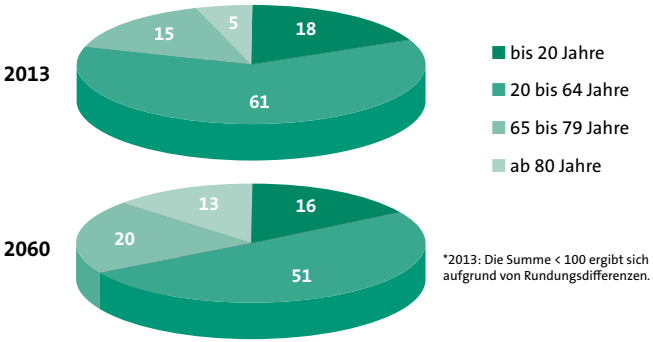
* EU-28 enthalten die Mitgliedstaaten der Europäischen Union mit Ausnahme von Bulgarien (geringe Datenverfügbarkeit).

Demografische Entwicklung und öffentlicher Dienst

Nach Berechnungen des Statistischen Bundesamtes wird im Jahr 2060 jeder siebte Bürger 80 Jahre oder älter sein. Daneben kommt es zu erheblichen Veränderungen in der Altersstruktur der Bevölkerung. Heute sind 20 % der Bevölkerung 65 Jahre oder älter. Bereits in den kommenden beiden Jahrzehnten wird der Anteil älterer Menschen deutlich steigen. Die Bevölkerung geht zurück, weil die Zahl der Geburten bis 2060 stetig sinken und die Zahl der Sterbefälle bis Anfang der 2050er-Jahre ansteigen wird. An dieser Entwicklung hat die aktuelle Altersstruktur der Bevölkerung einen erheblichen Anteil. Der Bevölkerungsrückgang kann weder durch Zuwanderungsüberschüsse aus dem Ausland noch durch eine etwas höhere Kinderzahl je Frau aufgehalten werden. Dieser Bevölkerungstrend wird erhebliche Auswirkungen auf den Arbeitsmarkt haben. Das Deutsche Institut für Wirtschaftsforschung (DIW) prognostiziert bereits ab dem Jahr 2020 einen dramatischen Einbruch der Zahl der Erwerbstätigen sowie Engpässe im Bereich qualifizierter Arbeitskräfte.

Vergleich der Altersstruktur der Bevölkerung 2013 und 2060 in %

	2013*	2060
bis 20 Jahre	18	16
20 bis 64 Jahre	61	51
65 bis 79 Jahre	15	20
ab 80 Jahre	5	13



*2013: Die Summe < 100 ergibt sich aufgrund von Rundungsdifferenzen.

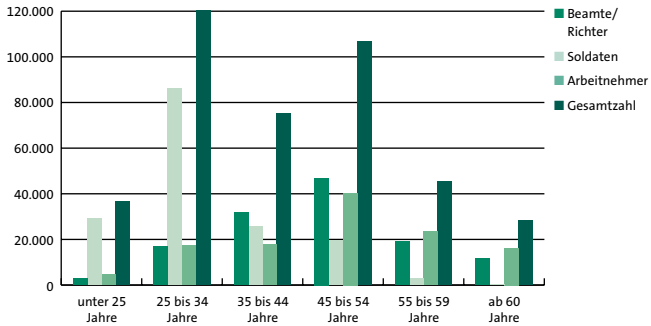
Quelle: 13. koordinierte Bevölkerungsvorausberechnung, destatis 2015

Altersstruktur der im öffentlichen Dienst des Bundes Beschäftigten

Aktuell sind rund 75 % der Beschäftigten im öffentlichen Dienst älter als 35 Jahre. Diese Überalterung wird sich durch den demografischen Wandel weiter verschärfen. Besonders signifikant ist die vom DIW prognostizierte Verdreifachung des Anteils der über 60-Jährigen an der Gesamtzahl aller Erwerbstätigen.

Altergruppe	Beamte/ Richter	Soldaten	Arbeitnehmer	Gesamtzahl
Jahre	absolut (%)			
unter 25	2.770 (2)	29.255 (18)	4.500 (4)	36.525 (9)
25 bis 34	16.805 (13)	86.290 (53)	17.355 (14)	120.445 (29)
35 bis 44	31.725 (25)	25.775 (16)	17.750 (15)	75.250 (18)
45 bis 54	46.900 (36)	19.415 (12)	40.325 (34)	106.615 (26)
55 bis 59	19.230 (15)	2.760 (2)	23.545 (20)	45.540 (11)
ab 60	11.785 (9)	320 (0)	16.305 (14)	28.405 (7)
Summe	**129.215**	**163.815**	**119.780**	**412.780**

Altersstruktur Kernhaushalt Bund 2016



Stand: 30. Juni 2016, Quelle: destatis 2017

Personal und Entwicklung

Beschäftigte am 30. Juni 2016 nach Alter und Beschäftigungbereichen ohne Soldaten

Alter	Bund	Länder	Kommunen	Sozialversicherung	insgesamt
unter 25 Jahre	7.835	48.235	48.000	11.195	115.265
25 bis 34 Jahre	38.115	448.445	216.850	56.650	760.060
35 bis 44 Jahre	55.865	476.420	265.100	80.645	878.030
45 bis 54 Jahre	108.790	648.035	480.675	123.270	1.360.770
55 bis 59 Jahre	58.760	334.050	244.560	52.970	690.340
ab 60 Jahre	41.565	275.900	158.810	34.025	510.300
Personal in Ausbildung	14.720	133.015	50.405	12.300	210.440
insgesamt	**325.650**	**2.364.100**	**1.464.400**	**371.055**	**4.525.205**
in %					
unter 25 Jahre	ca. 2,4	ca. 2,0	ca. 3,3	ca. 3,0	ca. 2,5
25 bis 34 Jahre	ca. 11,7	ca. 19,0	ca. 14,8	ca. 15,3	ca. 16,8
35 bis 44 Jahre	ca. 17,2	ca. 20,2	ca. 18,1	ca. 21,7	ca. 19,4
45 bis 54 Jahre	ca. 33,4	ca. 27,4	ca. 32,8	ca. 33,2	ca. 30,0
55 bis 59 Jahre	ca. 18,0	ca. 14,1	ca. 16,7	ca. 14,3	ca. 15,3
ab 60 Jahre	ca. 12,7	ca. 11,7	ca. 10,8	ca. 9,2	ca. 11,3
Personal in Ausbildung	ca. 4,5	ca. 5,6	ca. 3,4	ca. 3,3	ca. 4,7
insgesamt	**99,9**	**100,0**	**99,80**	**100,00**	**100,00**
Es scheiden in den nächsten 20 Jahren aus:					
über 45 Jahre	209.115	1.257.985	884.045	210.265	2.561.410
in %	ca. 64,2	ca. 53,2	ca. 60,4	ca. 56,7	ca. 56,6
Es scheiden in den nächsten 10 Jahren aus:					
über 55 Jahre	100.325	609.950	403.370	86.995	1.200.640
in %	ca. 30,8	ca. 25,8	ca. 27,5	ca. 23,4	ca. 26,5

Personal und Entwicklung

Ausbildung

Auszubildende und Anwärter bei Bund, Ländern und Kommunen am 30. Juni 2016 ohne den Bereich der Sozialversicherung

Bundesland	Bund		Länder		Kommunen		Gesamt nach Ländern	Gesamt-beschäftigte im ö. D.	Anteil der Azubis und Anwärter in %
	Beamte	Arbeitnehmer	Beamte	Arbeitnehmer	Beamte	Arbeitnehmer			
Summe	**7.695**	**7.030**	**92.025**	**40.990**	**8.215**	**42.190**	**198.140**	**4.304.180***	**Ø 4,6**
Baden-Württemb.	400	340	16.680	5.850	340	9.950	33.565	580.800	5,8
Bayern	870	975	17.655	4.535	1.420	9.915	35.380	693.780	5,1
Berlin	405	685	5.215	5.025	–	–	11.330	236.350	4,8
Brandenburg	45	235	1.820	670	20	805	3.600	122.475	2,9
Bremen	85	45	1.000	845	–	–	1.970	35.630	5,5
Hamburg	60	100	2.440	1.325	–	–	3.925	104.230	3,8
Hessen	1.485	360	7.200	3.020	385	3.080	15.535	313.270	5,0
Mecklenburg-Vorp.	455	205	840	695	150	620	2.965	86.930	3,4
Niedersachsen	710	1.365	7.985	2.900	1.075	3.135	17.170	414.625	4,1
Nordrhein-Westf.	1.785	1.285	19.310	8.235	3.585	8.755	42.955	869.065	4,9
Rheinland-Pfalz	555	445	4.545	1.825	560	1.760	9.685	223.505	4,3
Saarland	30	95	805	630	130	255	1.945	50.730	3,8
Sachsen	110	130	1.230	3.230	95	1.475	6.270	199.455	3,1
Sachsen-Anhalt	25	170	1.260	750	55	760	3.015	115.660	2,6
Schleswig-Holstein	495	540	2.435	960	255	1.010	5.695	149.315	3,8
Thüringen	105	60	1.605	500	145	665	3.080	108.630	2,8
							Bund	489.460	3,0

Quelle: destatis 2017

* Ohne 13.405 Auslandsbeschäftigte und 371.055 Beschäftigte aus dem Bereich der Sozialversicherung.

dbb beamtenbund und tarifunion · Zahlen Daten Fakten · Januar 2018

BEAMTINNEN UND BEAMTE

© colourbox.de/alho007

Besoldung

Mit der Änderung des Grundgesetzes im Bereich der Gesetzgebungskompetenz trat mit Wirkung zum 1. September 2006 die sogenannte „Föderalismusreform I“ in Kraft. Seither treffen der Bund und die Länder alle Regelungen zur Besoldung und Versorgung ihrer Beamtinnen und Beamten unter Beachtung der in Art. 33 Grundgesetz festgelegten Grundsätze durch Gesetz jeweils eigenständig.

Die neu gewonnene Gesetzgebungskompetenz wurde zunächst mehrheitlich zum Erlass von Einmalzahlungs-/Sonderzahlungsgesetzen genutzt, wobei im Bund und in den einzelnen Ländern erhebliche Unterschiede sowohl bei der Höhe der Beträge als auch bei der Ausgestaltung festzustellen sind.

Im Rahmen der Besoldungsanpassungen führte die auf Bund und Länder übertragene Gesetzgebungskompetenz seit 2007 zu einer merklichen Auseinanderentwicklung, was die Höhe und/oder die Zeitpunkte der Anpassungen der Besoldung betrifft. Auch wurde der bewährte Gleichklang der wesentlich gleichen Einkommensentwicklung der Statusgruppen nicht mehr in allen Gebietskörperschaften beibehalten.

Trotz der Auseinanderentwicklungen bei den Besoldungsanpassungen in Bund und Ländern ist festzuhalten, dass bei der Ausgestaltung des Besoldungsrechts – egal ob durch Übernahme des Bundesbesoldungsgesetzes in der am 31. August 2006 gültigen Fassung in Landesrecht mit anschließenden Änderungen oder durch Verabschiedung vollständig eigener Landesbesoldungsgesetze – an den bewährten Strukturen (z. B. der Grundbesoldung, dem kinderbezogenen Familienzuschlag sowie Amts- bzw. Stellenzulagen) überwiegend festgehalten wurde.

Beamtinnen und Beamte

Fallbeispiele

Den nachfolgenden Beispielen liegt das Bundesrecht zugrunde. Die Grundgehaltssätze und Stufen sind der Besoldungstabelle des Bundes (Stand 1. Februar 2017) entnommen.

Einige auf dem jeweiligen Landesrecht basierende Länderbeispiele sind durch *) gekennzeichnet. Die Werte variieren nach den dortigen Landesbesoldungsgesetzen.

BesGr.	Beispiele (Monatsbeträge in €)	ledig	verheiratet, 2 Kinder
Einfacher Dienst			
A 3	Grenadier, 21 Jahre, Stufe 2	2.193,09	2.602,42
A 5	Stabsgefreiter, 26 Jahre, Stufe 3	2.335,93	2.734,52
Mittlerer Dienst			
A 6	Zollsekretär (Außendienst), 19 Jahre, Stufe 1	2.271,21	2.648,33
A 7	Polizeimeister, 29 Jahre, Stufe 4	2.771,95	3.149,07
A 8	Hauptfeldwebel, 40 Jahre, Stufe 7	3.216,47	3.593,59
Gehobener Dienst			
A 9	Polizeikommissar, 28 Jahre, Stufe 3	3.062,41	3.439,53
A 12	Konrektor Grundschule, 45 Jahre, Stufe 7 *) Land Sachsen-Anhalt, Stand 1. Januar 2017	4.484,10	4.840,58
Höherer Dienst			
A 13	Studienrat, 38 Jahre, Stufe 5 *) Land Niedersachsen, Stand 1. Juni 2017	4.112,79	4.471,69
A 15	Oberarzt, 48 Jahre, Stufe 6	6.196,37	6.573,49
A 16	Oberstudiendirektor, 50 Jahre, Stufe 7 *) Land Berlin, Stand 1. August 2017	6.415,72	6.759,67
B-Besoldung			
B 4	Präsident des Kraftfahrtbundesamtes	8.538,69	8.915,81
W-Besoldung			
W 3	Professor, 51 Jahre, Stufe 2	6.628,34	7.005,46
R-Besoldung			
R 4	Präsident des Verwaltungsgerichts *) Land Hamburg, Stand 1. Januar 2017	7.997,11	8.347,08
Anwärter (Amt, in das der Anwärter nach Abschluss des Vorbereitungsdienstes eintritt)			
A 4		1.045,56	1.449,52
A 5		1.168,99	1.567,58
A 9		1.223,38	1.600,50
A 12		1.366,69	1.743,81
A 13		1.434,68	1.811,80

dbb beamtenbund und tarifunion · Zahlen Daten Fakten · Januar 2018

Zulagen (Bundesrecht mit Stand zum 1. Februar 2017)

Familienzuschläge
(Monatsbeträge in €)

Stufe 1 (§ 40 Abs. 1 BBesG)	139,18
Stufe 2 (§ 40 Abs. 1 BBesG)	258,15
Bei mehr als einem Kind erhöht sich der Familienzuschlag:	
für das zweite zu berücksichtigende Kind um	118,97
für das dritte und jedes weitere zu berücksichtigende Kind um	370,69

Erhöhungsbeträge für Besoldungsgruppen A 2 bis A 5

Der Familienzuschlag der **Stufe 2** erhöht sich für das **erste zu berücksichtigende Kind:**	
in den Besoldungsgruppen **A 2 bis A 5** um je	5,37
ab **Stufe 3** für jedes **weitere zu berücksichtigende Kind:**	
in den Besoldungsgruppen **A 2 bis A 3** um je	26,84
in der Besoldungsgruppe **A 4** um je	21,47
in der Besoldungsgruppe **A 5** um je	16,10
Soweit dadurch im Einzelfall die Besoldung hinter derjenigen aus einer niedrigeren Besoldungsgruppe zurückbleibt, wird der Unterschiedsbetrag zusätzlich gewährt.	

Anrechnungsbetrag nach § 39 Abs. 2 Satz 1 BBesG

In den Besoldungsgruppen A 2 bis A 8	117,26
In den Besoldungsgruppen A 9 bis A 12	124,48

Zulage für Dienst zu ungünstigen Zeiten, Bund
(Vergütung je Stunde in €)

An Sonntagen, gesetzlichen Wochenfeiertagen und an Samstagen vor Ostern und Pfingsten nach 12.00 Uhr sowie für den 24. und 31. Dezember, wenn diese Tage nicht auf einen Sonntag fallen	5,13
An den übrigen Samstagen zwischen 13.00 Uhr und 20.00 Uhr	1,21
Im Übrigen zwischen 20.00 Uhr und 6.00 Uhr	2,41

Mehrarbeitsvergütung, Bund
(Vergütung je Stunde in €)

§ 4 Abs. 1 MVergV

Besoldungsgruppe A 2 bis A 4	12,54
Besoldungsgruppe A 5 bis A 8	14,81
Besoldungsgruppe A 9 bis A 12	20,34
Besoldungsgruppe A 13 bis A 16	28,00

Jubiläumszulagen, Bund
(in €)

25 Jahre	350,00
40 Jahre	500,00
50 Jahre	600,00

Jährliche Sonderzahlung

(sogenanntes „Weihnachtsgeld"/Urlaubsgeld), Stand: Oktober 2017

Bund	– Integration der Sonderzahlung in das Grundgehalt i. H. v. **5 %** der Monatsbezüge; zzgl. 10,42 € bis A 8 – Integration der Sonderzahlung in das Grundgehalt für Versorgungsempfänger i. H. v. **4,17 %** der Monatsbezüge bezogen auf das Jahr 2004 (faktorisiert)
Baden-Württemberg	– Integration der Sonderzahlung i. H. v. **4,17 %** der monatlichen Dienst- und Anwärterbezüge in das Grundgehalt – Versorgungsempfänger: Integration der Sonderzahlung i. H. v. **2,5 %**
Bayern	– Bis A 11 sowie Anwärter und Empfänger von Unterhaltsbeihilfe: **70 %**, ab A 12: **65 %** von 1/12 der für das Kalenderjahr zustehenden Bezüge (Auszahlung mit Dezemberbezügen) – Versorgungsempfänger bis A 11: **60 %**, ab A 12: **56 %** – Zzgl. **84,29 %** des gewährten Familienzuschlags (Auszahlung mit Dezemberbezügen) – A 2 bis A 8, bei Anwärtern und Dienstanfängern monatlicher Erhöhungsbetrag von jeweils **8,33 €**
Berlin	– 2017: Beamte A 4 bis A 9: **1.000 €**, übrige: **800 €**; Versorgungsempfänger A 1 bis A 9: **500 €**, übrige **400 €**; Anwärter: **300 €** – Ab 2018: Beamte A 4 bis A 9: **1.300 €**, übrige: **900 €**; Versorgungsempfänger A 1 bis A 9: **650 €**, übrige: **450 €**; Anwärter: **400 €**
Brandenburg	– Integration eines Sonderzahlungsbetrages von **21 €** für Beamte sowie **10 €** für Anwärter in das Grundgehalt – Versorgungsempfänger: keine

Bremen	– Bis A 8: **840 €** und A 9 bis A 11: **710 €** (Auszahlung mit Dezemberbezügen) – Versorgungsempfänger: keine – Beamte mit erstmaligen Ansprüchen nach dem 31. Dezember 2005: 3 Jahre keine Sonderzahlung
Hamburg	– Integration der Sonderzahlung in das Grundgehalt; Beamte in A-, R-, W- und C-Besoldung: **1.000 €**; Anwärter: **300 €** – Integration des Urlaubsgeldes in das Grundgehalt bei Beamten in A 4 bis A 8: **400 €** – Versorgungsempfänger: Korrektur des Ruhegehaltes um integrierte Beträge; zusätzlich in A 2 bis A 12 und C 1 Gewährung eines mtl. Erhöhungsbetrages, der der ursprünglich gewährten Sonderzahlung i. H. v. **500 €** entspricht
Hessen	– Beamte, Anwärter: **5 %** eines Monatsbezugs (mtl. Auszahlung) – Versorgungsempfänger: **2,66 %** eines Monatsbezugs (mtl. Auszahlung) – Urlaubsgeld bis A 8: **166,17 €** im Juli
Mecklenburg-Vorpommern	– Beamte bis A 9 und Anwärter: **38,001 %**, A 10 bis A 12, C 1: **33,3 %**, übrige Besoldungsgruppen: **29,382 %** eines Monatsbezugs (Auszahlung mit Dezemberbezügen, Werte für 2017) – Versorgungsempfänger: entsprechend
Niedersachsen	– Beamte A 2 bis A 8: **420 €** (Auszahlung mit Dezemberbezügen) – Versorgungsempfänger: keine
Nordrhein-Westfalen	– Integration der Sonderzahlung in das Grundgehalt zum 1. Januar 2017 – Monatliche Erhöhung bei Beamten A 2 bis A 6: **5 %**, A 7 bis A 8: **3,75 %**, A 9 bis A 16 und B, R, W, H, C: **2,5 %** – Monatliche Erhöhung bei Versorgungsempfängern A 2 bis A 6: **5 %**, A 7 bis A 8: **3,25 %**, A 9 bis A 16 und B, R, W, H, C: **1,83 %** (faktorisiert)

Rheinland-Pfalz	– Integration der Sonderzahlung i. H. v. **4,17 %** eines Monatsbezugs in das Grundgehalt – Versorgungsempfänger: entsprechend
Saarland	– Integration der Sonderzahlung in das Grundgehalt: bis A 10: **1.000 €**, ab A 11 und B, C, R, W: **800 €**; (Vorbereitungsdienst/Waisengeld: **285 €**) – Integration des Urlaubsgeldes in das Grundgehalt bis A 8: **165 €** – Versorgungsempfänger: Integration über Korrekturfaktoren (bis A 10: **500 €**, ab A 11: **400 €**)
Sachsen	– Keine Sonderzahlung – Teilkompensation durch Umsetzung der Vorgaben des Bundesverfassungsgerichts
Sachsen-Anhalt	– Ab Dezember 2017: – Beamte **3 %** des Grundgehaltes, A 4 bis A 8: mindestens **600 €**, Übrige: mindestens **400 €** – Anwärter: **200 €** – Versorgungsempfänger **3 %** des Grundgehaltes unter Berücksichtigung des Bemessungssatzes, mindestens **200 €**
Schleswig-Holstein	– Bis A 10: **660 €** (Auszahlung mit Dezemberbezügen) – Versorgungsempfänger bis A 10: **330 €**; Hinterbliebene **200 €** und Waisen **50 €**
Thüringen	– Integration der Sonderzahlung in das Grundgehalt (zwischen **3,75 %** und **0,84 %** eines Monatseinkommens gestaffelt nach Besoldungsgruppen)

In einigen Ländern werden zusätzliche kinderbezogene Anteile gewährt, die hier nicht ausgewiesen werden.

Urlaubsgeld ist überwiegend entfallen; aufgeführt sind lediglich verbliebene Regelungen.

Quellen: Zusammenstellung des dbb nach eigener Recherche und amtlichen Veröffentlichungen

Arbeitszeit und Urlaub

Regelmäßige Arbeitszeit der Beamtinnen und Beamten des Bundes und der Länder

(Aktualisierungsstand: 16.03.2016)

Bund	– 41 Std. – 40 Std. auf Antrag für schwerbehinderte Beamtinnen und Beamte und für diejenigen, die für ein Kind unter 12 Jahren Kindergeld erhalten oder zu deren Haushalt ein Elternteil, eine Ehegattin oder ein Ehegatte, eine Lebenspartnerin oder ein Lebenspartner oder ein Kind gehört, bei dem oder bei der Pflegebedürftigkeit nach den Beihilfevorschriften des Bundes, nach § 18 SGB XI oder durch ein entsprechendes Gutachten festgestellt worden ist (§ 3 Abs. 1 AZV) – Abweichende Regelungen gelten für Beamtinnen und Beamte der Postnachfolgeunternehmen und der DB AG
Baden-Württemberg	41 Std. (§ 4 AzUVO)
Bayern	40 Std. (§ 2 Abs. 1 AzV)
Berlin	40 Std. (§ 1 Abs. 1 AZVO)
Brandenburg	40 Std. (§ 4 Abs. 1 AZV)
Bremen	40 Std. (§ 2 BremAZV)
Hamburg	40 Std. (§ 1 Abs. 1 ArbzVO)
Hessen	– 42 Std. bis zur Vollendung des 50. Lj., wobei gem. § 1a HAZVO eine Std. einem Langzeitkonto gutgeschrieben wird – 41 Std. ab Beginn des 51. Lj. bis zur Vollendung des 60. Lj. – 40 Std. ab Beginn des 61. Lj.; Stichtag für die Bemessung der Arbeitszeit ist der Erste des Monats, in dem das 50. oder 60. Lj. vollendet wird – 40 Std. für schwerbehinderte Beamtinnen und Beamte (§ 1 Abs. 1 HAZVO)

Mecklenburg-Vorpommern	40 Std. (§ 3 Abs. 1 AZVO)
Niedersachsen	40 Std. (§ 2 Abs. 1 Nds. ArbZVO)
Nordrhein-Westfalen	– 41 Std. – 40 Std. mit Vollendung des 55. Lj. – 39 Std. mit Vollendung des 60. Lj. – 39 Std. 50 Min. für schwerbehinderte Beamtinnen und Beamte ab einem Grad der Behinderung (GdB) von mind. 50 – 39 Std. für schwerbehinderte Beamtinnen und Beamte ab einem GdB von mind. 80 (§ 2 Abs. 1 AZVO)
Rheinland-Pfalz	40 Std. (§ 2 Abs. 1 ArbZVO)
Saarland	40 Std. (§ 3 Abs. 1 AZVO)
Sachsen	40 Std. (§ 1 Abs. 1 SächsAZVO)
Sachsen-Anhalt	40 Std. (§ 2 Abs. 1 ArbZVO)
Schleswig-Holstein	– 41 Std. – 40 Std. für schwerbehinderte Beamtinnen und Beamte (§ 2 Abs. 1, 2 SH AZVO)
Thüringen	40 Std. (§ 1 ThürAzVO)

Erholungsurlaub Bund, Länder und Kommunen
30 Tage

Beihilfe

Die Beihilfe ist das eigenständige Krankensicherungssystem der Beamtinnen und Beamten und Richterinnen und Richter. Für Soldatinnen und Soldaten – und teilweise Beamtinnen und Beamte in den Vollzugsdiensten – kann die Krankensicherung auch in Form der sog. Heilfürsorge oder truppenärztlichen Versorgung ausgestaltet werden. Das Beihilfesystem umfasst die Aufwendungen des Dienstherrn im Rahmen der Fürsorgepflicht für Krankheits-, Pflege- und Geburtsfälle sowie bei Maßnahmen zur Früherkennung von Krankheiten und Schutzimpfungen. Die Leistungen ergänzen in diesen Fällen die Eigenvorsorge der Beamtinnen und Beamten, die aus den laufenden Bezügen zu bestreiten ist.

Leistungen des eigenständigen Beihilfesystems erfolgen im Gegensatz zum grundsätzlichen Sachleistungsprinzip der GKV als Kostenerstattung. Beamtinnen und Beamte, die nicht freiwillig gesetzlich versichert sind, erhalten eine Rechnung als Privatpatienten, begleichen diese und bekommen die beihilfefähigen Aufwendungen entsprechend dem Beihilfebemessungssatz vom Dienstherrn erstattet.

Der Beihilfebemessungssatz beträgt in der Regel

- 50 % für aktive Beamtinnen und Beamte,
- 70 % für Versorgungsempfänger/-innen bzw. Ehepartner (bis zum Einkommen i. H. v. 17.000 € [Bund]) und
- 80 % für Kinder bzw. Waisen.

Die Zuzahlungsregelungen orientieren sich für den Bereich des Bundes an den Regelungen der gesetzlichen Krankenversicherung.

Die Beihilfevorschriften sind nicht bundeseinheitlich geregelt. Neben den Vorschriften des Bundes gibt es verschiedene länderspezifische Regelungen über Wahlleistungen (Chefarztbehandlung und Unterbringung im Zweibettzimmer), Zuzahlungen zu Medikamenten, Kostendämpfungspauschalen, Antragsgrenzen und dergleichen.

dbb verlag

INFORMATIONEN FÜR BEAMTE UND ARBEITNEHMER

MEHR WISSEN ALS ANDERE. BESTELLEN SIE JETZT.

Pflege – Leitfaden rund um den Pflegefall

Der Inhalt im Überblick:

- Erste Hilfe im Pflegefall
- Begutachtung
- Leistungen der Pflegeversicherungen
- Beratungs- und Hilfsangebote
- Vorsorgevollmacht und Patientenverfügung
- Elternunterhalt
- steuerrechtliche Fragen
- beihilferechtliche Regelungen der Länder

dbb verlag gmbh
Friedrichstraße 165 · 10117 Berlin
Telefon: 030/7261917-23
Telefax: 030/7261917-49
E-Mail: vertrieb@dbbverlag.de
Internet: www.dbbverlag.de
Onlineshop: shop.dbbverlag.de

120 Seiten · € 5,00* je Exemplar
* inkl. MwSt. und Versandkosten
ISBN 978-3-87863-212-2

Sie bestellen ganz einfach: per Post, Fax, E-Mail oder über unseren Onlineshop.

Versorgung

Die Beamtenversorgung ist das eigenständige Alterssicherungssystem der Beamtinnen und Beamten, Richterinnen und Richter sowie Soldatinnen und Soldaten. Sie umfasst sowohl die Funktion der gesetzlichen Rente als auch die einer Zusatzversorgung bzw. betrieblichen Altersversorgung und ist ein durch Dienstleistung erworbenes Recht, das durch Art. 33 GG ebenso gesichert ist wie das Eigentum durch Art. 14 GG.

Berechnungsgrundlagen:
ruhegehaltfähige Dienstzeit x Steigerungssatz = Ruhegehaltssatz x ruhegehaltfähige Dienstbezüge = Ruhegehalt

Ruhegehaltfähige Dienstzeit

Dienstjahre als Beamtin und Beamter und ggf. Wehrdienst, Ausbildung, Angestelltenzeiten im öffentlichen Dienst (nicht ruhegehaltfähig: unbezahlter Urlaub, Ehrenämter).

Ruhegehaltfähige Dienstbezüge

Grundgehalt, Familienzuschlag sowie ausdrücklich als ruhegehaltfähig bezeichnete Dienstbezüge.

Höhe des Ruhegehalts

Altes Recht: Je Jahr ruhegehaltfähiger Dienstzeit: 1,875 %, insgesamt höchstens 75 % der ruhegehaltfähigen Dienstbezüge (maximal 40 berücksichtigungsfähige Jahre).

Versorgungsänderungsgesetz 2001: Absenkung ab 2003 in acht Stufen auf einen neuen Höchstsatz von 71,75 %.
Heute: Steigerungssatz 1,79375 % je Jahr ruhegehaltfähiger Dienstzeit, insgesamt höchstens 71,75 % der ruhegehaltfähigen Dienstbezüge (maximal 40 berücksichtigungsfähige Jahre).

Mindestversorgung
(Anspruch auf Beamtenversorgung nach fünfjähriger Dienstzeit)

35 % der ruhegehaltfähigen Dienstbezüge aus der jeweiligen Besoldungsgruppe des Amtes oder – wenn dies günstiger ist –

65 % der ruhegehaltfähigen Dienstbezüge aus der Endstufe A 4 (zuzüglich 30,68 €). Abweichungen in einzelnen Ländern.

Versorgungsabschläge auf das Ruhegehalt

3,6 % für jedes Jahr des vorzeitigen Ruhestandes, maximal 10,8 % bei Dienstunfähigkeit. Bei Ruhestand auf eigenen Antrag sind höhere Abschläge möglich.

Hinterbliebenenversorgung (Witwen-/Witwergeld)

Altes Recht: 60 % des Ruhegehalts, das der/die Verstorbene erhalten hat oder hätte erhalten können, wenn sie/er am Todestag in den Ruhestand getreten wäre.

Nach Versorgungsänderungsgesetz 2001 (ab 2002): 55 % des o. g. Ruhegehalts (Besitzstandsregelungen für Altfälle).

Unfallruhegehalt

Sind Beamtinnen und Beamte infolge eines Dienstunfalls dienstunfähig und in den Ruhestand versetzt worden, erhöht sich der bis dahin erdiente Ruhegehaltssatz um 20 % und beträgt mindestens zwei Drittel, höchstens aber 75 % bzw. in einigen Ländern 71,75 % der ruhegehaltfähigen Dienstbezüge.

Versorgungsrücklagen

Die Versorgungsrücklagen werden beim Bund und einigen Ländern als Sondervermögen aus der Verminderung der Anpassung der Besoldung und Versorgung in Höhe von 0,2 % gebildet. Durch Besoldungs- und Versorgungsverminderungen in den Jahren 1999 bis 2002 und ab 2011/2012 sowie durch Einsparungen aus Anlass des Versorgungsänderungsgesetzes wurde allein beim Bund ein Sondervermögen in Höhe von ca. 11,1 Mrd. € aufgebaut (Stand: Dezember 2016).

TARIFBESCHÄFTIGTE

© colourbox.de

Entgelte

Für die Beschäftigten beim Bund und in den Kommunen (TVöD ab Oktober 2005) sowie in den Ländern (TV-L ab November 2006; TV-Hessen ab Januar 2010; TV-L für Berlin ab November 2010) gelten unterschiedliche Entgelttabellen bestehend aus bis zu 17 Entgeltgruppen mit in der Regel jeweils 6 Stufen. Die Entgeltgruppen spiegeln insbesondere die bisherigen Angestellten-Vergütungsgruppen nach dem abgelösten BAT ebenso wider wie die Lohngruppen von Arbeiterinnen und Arbeitern nach früherem MTArb und BMT-G. Den einzelnen Stufen liegen ansteigende Verweildauern von 1 Jahr in Stufe 1 bis zu 5 Jahren in Stufe 5 zugrunde, in der Entgeltgruppe 1 sind es jeweils 4 Jahre. Die Stufen 1 und 2 stellen Grundstufen dar, während ab der Stufe 3 Entwicklungsstufen ausgebracht sind. Ab dieser Stufe kann die individuelle Leistung neben der Verweildauer direkten Einfluss auf das frühere oder spätere Erreichen der nächsthöheren Stufe haben.

Berufsanfänger ohne einschlägige Berufserfahrung starten regelmäßig in Stufe 1. Nach insgesamt 15 Jahren wird die Bezahlung aus der Endstufe 6 erreicht. Bessergestellt wird, wer bei Neueinstellung berufliche Erfahrungszeiten aus einem früheren Beschäftigungsverhältnis vorweisen kann. Je nach Einzelfall kann oder wird eine Anrechnung dieser Zeiten auf die Stufen der Entgelttabelle erfolgen.

Einkommensentwicklung

Die Beträge der Entgelttabelle nach TV-L wurden zum Januar 2017 um 2 % linear erhöht, bzw. um einen Mindestbetrag von 75 €. Die Mindestanhebung betrifft die EG 1 bis 8 sowie die Stufen 1 bis 3 in EG 9 und die jeweilige Stufe 1 der EG 10 bis 12. Zum Januar 2018 erhöht sich die Entgelttabelle nach TV-L um weitere 2,35 % und weist ab EG 9 erstmals eine Stufe 6 aus. Im Land Berlin wurde die volle Angleichung an das Entgeltniveau nach TV-L für die Berliner Beschäftigten bis Dezember 2017 erreicht. Die Tabellenentgelte nach TV-H sind zum März 2017 um 2 % linear, bzw. um den Mindestbetrag von 75 €, erhöht worden und steigen zum Februar 2018 um weitere 2,2 %. Zum Januar 2018 wird nach TV-H ebenso wie nach TV-L ab EG 9 eine Stufe 6 neu eingeführt.

Im Bereich von Bund und Kommunen sind die Beträge der Entgelttabelle zum TVöD zuletzt zum Februar 2017 um 2,35 Prozentpunkte angehoben worden, für den Bereich des TV-V im gleichen Umfang. Zukünftige Tariferhöhungen im Bereich des TVöD sowie des TV-V werden in der Einkommensrunde 2018 verhandelt.

Beispiele für Neueinstellungen

Neueinstellungen nach TVöD bei den Gemeinden erfolgen seit Januar 2017 auf Basis der neu vereinbarten Entgeltordnung. Im Bereich des TV-L ist eine bereinigte Entgeltordnung (EGO TV-L) bereits zum Januar 2012 in Kraft getreten. In Hessen besteht die neue Entgeltordnung seit Juli 2014. Im Bereich des Bundes ist die neue Entgeltordnung (EntgO Bund) zum Januar 2014 in Kraft getreten. Die EntgO Bund hat inhaltlich die wesentlichen Tätigkeitsmerkmale nach der EGO TV-L aus dem Länderbereich übernommen, allerdings sind bundesspezifische Besonderheiten berücksichtigt worden. Die in den folgenden Beispielen angegebenen monatlichen Tabellenentgelte sind €-Beträge in Brutto.

Bund (TVöD) (Stand Februar 2017)	Entgelt-Gr	Stufe EG	Tabellenentgelt in €
Hausgehilfe, 21 J., mit Berufserfahrung	EG 2	St. 2	2.152,51
Technischer Angestellter, 28 J., mit Berufserfahrung	EG 10	St. 3	3.635,65
Straßenbauarbeiter, 29 J., mit Berufserfahrung	EG 3	St. 3	2.387,86
Informatiker, 29 J., mit Berufserfahrung	EG 11	St. 3	3.763,23

Länder (TV-L/TV-H) (TV-L: Stand Januar 2018) (TV-H: Stand Februar 2018)	Entgelt-Gr	Stufe EG	TV-L: Tabellen-entgelt in €	TV-H: Tabellen-entgelt in €
Sozialarbeiterin, 27 J., mit Berufserfahrung	EG 9	St. 3	3.172,55	3.171,90
Sekretärin, 22 J., ohne Berufserfahrung	EG 5	St. 1	2.291,51	2.286,98
Lehrer am Gymnasium, 32 J., mit Berufserfahrung	EG 13 (A 13)	St. 3	4.293,17	4.296,62
Arzt am Universitäts-klinikum, 34 J., mit Berufserfahrung	EG Ä 1	St. 3	5.119,30	*
Straßenwärter, Auszubildender, 19 J., 2. Ausbildungsjahr	TVA-L/-H BBiG	2. Jahr	990,96	991,43

* TV-H gilt nicht in hessischen Universitätskliniken.

Gemeinden (TVöD) (Stand Februar 2017)	Entgelt-Gr	Stufe EG	Tabellenentgelt in €
Poststellenangestellte, 22 J., ohne Berufserfahrung	EG 2	St. 1	1.953,10
Datenbankverwalter, 32 J., mit Berufserfahrung	EG 9a	St. 3	3.143,33
Schulhausmeister, 30 J., mit Berufserfahrung	EG 6	St. 3	2.709,84
Leiter einer Musikschule, 39 J., mit Berufserfahrung	EG 14	St. 3	4.656,17
Auszubildender zum Stadtkämmerer, 18 J., 1. Ausbildungsjahr	TVAöD	1. Jahr	918,26

Zulagen und Zuschläge

Für bestimmte Tätigkeitsmerkmale im Länder- sowie Bundesbereich bestehen Entgeltgruppenzulagen.

Zeitzuschläge

Basis der Zeitzuschläge ist der auf eine Stunde entfallende Anteil des Tabellenentgelts der Stufe 3 der jeweiligen Entgeltgruppe der Beschäftigten (bei Überstunden der Anteil der jeweiligen Stufe, höchstens jedoch der Stufe 4). Ausgehend von dieser Basis werden folgende Zeitzuschläge bezahlt (TVöD/TV-L/TV-Hessen):

Für Sonntagsarbeit	25 %
Für die Arbeit an Samstagen in der Zeit zwischen 13.00 und 21.00 Uhr, soweit nicht im Rahmen von Schicht- und Wechselschicht anfallend	20 % Pauschalierung für Beschäftigte in Krankenhäusern: 0,64 €/Stunde
Für Nachtarbeit zwischen 21.00 und 6.00 Uhr	20 % Pauschalierung für Beschäftigte in Krankenhäusern im Bereich des TV–L und TV-H: 1,28 €/Stunde; Pauschalierung für Beschäftigte in Krankenhäusern im Bereich des TVöD: 15 %
Für Arbeit am 24. und 31. Dezember	35 % (ab 6.00 Uhr)
Für Feiertagsarbeit (ohne Freizeitausgleich)	135 %
Für Feiertagsarbeit (mit Freizeitausgleich)	35 %
Überstundenzuschläge	30 % (Entgeltgruppe 1–9) 15 % (Entgeltgruppe 10–15)

Erschwerniszuschläge

Grundlage ist der auf eine Stunde entfallende Anteil des monatlichen Tabellenentgelts der Stufe 2 der Entgeltgruppe 2. Die Höhe der Erschwerniszuschläge beträgt zwischen 5 und 15 %.

Im Bereich der VKA können mit dem jeweiligen Kommunalen Arbeitgeberverband (KAV) die Voraussetzungen und die Höhe der Zuschläge durch einen landesbezirklichen Tarifvertrag vereinbart werden. Wo dies nicht geschieht, gelten die bisherigen Regelungen teilweise dynamisiert bis zu einer neuen Vereinbarung fort.

Für den Bereich des Bundes und der Länder sollen jeweils entsprechende Tarifverträge (für den Bund auf Bundesebene) abgeschlossen werden.

Jubiläumsgeld

Folgende Jubiläumsgelder werden gezahlt:

nach Beschäftigungszeit von 25 Jahren	350 €
nach Beschäftigungszeit von 40 Jahren	500 €

Jahressonderzahlung

Nach TVöD beim Bund und in den Gemeinden bzw. nach TV-L in den Ländern außer Hessen sowie nach TV-Hessen erhalten alle Beschäftigten, die am 1. Dezember des Kalenderjahres in einem Arbeitsverhältnis stehen, jeweils im November eine Jahressonderzahlung. Ihre Höhe variiert je nach Entgeltgruppe und Tarifgebiet und berücksichtigt dabei keine bzw. eine schrittweise Ost-West-Angleichung der Beträge (TV-L sowie TVöD beim Bund) oder eine Abschmelzung (TVöD in den Gemeinden). Basis der Jahressonderzahlung ist jeweils das in den Kalendermonaten Juli, August und September durchschnittlich gezahlte Entgelt.

TVöD (Bund): Angleichung der Jahressonderzahlung Ost an West bis 2020				
Entgeltgruppe	**West bzw. Ost ab 2020**	**Ost 2017**	**Ost 2018**	**Ost 2019**
EG 1–8	90,00 %	76,50 %	81,00 %	85,50 %
EG 9a–12	80,00 %	68,00 %	72,00 %	76,00 %
EG 13–15	60,00 %	51,00 %	54,00 %	57,00 %

TV-L (Länder ohne Hessen): Angleichung der Jahressonderzahlung Ost an West bis 2019			
Entgeltgruppe	**West bzw. Ost ab 2019**	**Ost 2017**	**Ost 2018**
EG 1–8	95,00 %	85,60 %	90,30 %
EG 9–11	80,00 %	72,00 %	76,00 %
EG 12–13	50,00 %	48,00 %	49,00 %
EG 14–15	35,00 %	33,00 %	34,00 %

TV-Hessen: Jahressonderzahlung nach sozialer Staffelung	
Entgeltgruppe	
EG 1–8	90,00 %
EG 9–11	60,00 %
EG 12–13	60,00 %
EG 14–15	60,00 %

TVöD (Gemeinden): Einfrieren und Absenken der Jahressonderzahlung bis 2018		
Entgeltgruppe	**West 2017**	**Ost 2017**
EG 1–8	82,05 %	61,54 %
EG 9a–12	72,52 %	54,39 %
EG 13–15	53,43 %	40,07 %

Im kommunalen Bereich wird die Jahressonderzahlung zwischen 2016 und 2018 auf dem materiellen Niveau des Jahres 2015 eingefroren und ab 2017 um 4 Prozentpunkte gemindert. Nach dem Jahr 2018 wirksam werdende allgemeine Entgelterhöhungen finden auch auf die Jahressonderzahlung Anwendung. Im Tarifgebiet Ost betragen die Bemessungssätze für die Jahressonderzahlung weiterhin 75 % der für das Tarifgebiet West gültigen Vomhundertsätze.

Arbeitszeit und Urlaub

Arbeitszeit	
Die durchschnittliche regelmäßige Wochenarbeitszeit beträgt nach	
– TVöD-AT: 39 Stunden (Bund/Kommunen West) oder 40 Stunden (Kommunen Ost)	
– TV-Hessen: 40 Stunden	
– TV-L:	
Baden-Württemberg	39 Std. 30 Min.
Bayern	40 Std. 6 Min.
Berlin	39 Std. 24 Min.
Bremen	39 Std. 12 Min.
Hamburg	39 Std.
Niedersachsen	39 Std. 48 Min.
Nordrhein-Westfalen	39 Std. 50 Min.
Rheinland-Pfalz	39 Std.
Saarland	39 Std. 30 Min.
Schleswig-Holstein	38 Std. 42 Min.
Tarifgebiet Ost	40 Std.
Nach TV-L und TV-Hessen gelten für Beschäftigtengruppen Ausnahmen mit 38,5 Stunden bzw. 42 Stunden Wochenarbeitszeit.	

Erholungsurlaub

Beschäftigte nach TVöD bei Bund und Gemeinden bzw. nach TV-L und TV-H (Hessen) erhalten bei einer Verteilung der Arbeitszeit auf 5 Tage in der Kalenderwoche 30 Arbeitstage Erholungsurlaub. Auszubildende haben bei identischer Verteilung der Arbeitszeit einen Urlaubsanspruch von 29 Arbeitstagen. Der für Auszubildende in Pflegeberufen im zweiten und dritten Ausbildungsjahr gewährte Zusatzurlaubstag bei Schichtdienst wird darüber hinaus weiter gewährt.

Teilzeitbeschäftigung

Auf Antrag soll eine Teilzeitbeschäftigung ermöglicht werden, wenn mindestens ein Kind unter 18 Jahren oder nach ärztlichem Gutachten pflegebedürftige Angehörige zu betreuen sind. Die Befristung ist in der Regel auf maximal 5 Jahre zu begrenzen, kann aber auf Antrag verlängert werden. In anderen als den oben genannten Fällen kann eine Teilzeitregelung vereinbart werden.

Zusatzversorgung

Zusatzversorgungspflichtiges Entgelt

Das zusatzversorgungspflichtige Entgelt ist grundsätzlich gleichzusetzen mit dem steuerpflichtigen Arbeitsentgelt. Ausgenommen sind bestimmte Bezüge wie Zuschläge für Sonn-, Feiertags- und Nachtarbeit sowie Bestandteile des Arbeitsentgelts, die von den Tarifvertragsparteien ausdrücklich als nicht zusatzversorgungspflichtig bezeichnet worden sind.

Höhe der Zusatzversorgung

Für jedes Kalenderjahr der Pflichtversicherung werden Versorgungspunkte im Verhältnis des zusatzversorgungspflichtigen Entgelts zu einem Referenzentgelt und in Abhängigkeit vom jeweiligen Lebensalter zuerkannt; die Summe der Versorgungspunkte bei Renteneintritt bestimmt die Höhe der Zusatzrente.

Anwartschaften aus der Gesamtversorgung

Überführung als Startgutschrift in das Punktemodell in Abhängigkeit vom Alter beim Systemwechsel.

Versorgungsabschläge

0,3 % für jeden Monat der vorzeitigen Inanspruchnahme, bei der Zusatzrente höchstens 10,8 %.

Hinterbliebenenrenten

Bis zu 55 % der vollen Erwerbsminderungsrente des Verstorbenen.

Erwerbsminderungsrenten

Teilweise und volle Erwerbsminderung sind eigenständige Versorgungsfälle in der Zusatzversorgung.

Der dbb und seine Mitgliedsgewerkschaften

© dbb

Der dbb und seine Mitgliedsgewerkschaften

dbb Mitglieder

	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	2017
Beamte	905.747	907.645	906.820	908.137	912.012	915.256	919.417	921.224
Angestellte	355.227	358.075	364.743	368.270	370.817	379.146	386.602	390.972
Gesamt	**1.260.974**	**1.265.720**	**1.271.563**	**1.276.407**	**1.282.829**	**1.294.402**	**1.306.019**	**1.312.196**
Frauen	395.016	397.349	401.621	404.455	408.357	414.177	423.870	425.643
Männer	865.958	868.371	869.942	871.952	874.472	880.225	882.149	886.553

Bundesgeschäftsstelle

dbb beamtenbund und tarifunion
Friedrichstraße 169
10117 Berlin
Telefon: 0 30.40 81 40
Telefax: 0 30.40 81 49 99
Internet: www.dbb.de
E-Mail: post@dbb.de

dbb bundesfrauenvertretung
Telefon: 0 30.40 81 44 00
E-Mail: frauen@dbb.de

dbb bundesseniorenvertretung
Telefon: 0 30.40 81 53 90
E-Mail: senioren@dbb.de

dbb jugend
Telefon: 0 30.40 81 57 51
E-Mail: info@dbbj.de

dbb und Mitgliedsgewerkschaften

Serviceeinrichtungen

dbb akademie
Telefon: 02 28.8 19 30
E-Mail: info@dbbakademie.de

dbb verlag
Telefon: 0 30.72 61 91 70
E-Mail: kontakt@dbbverlag.de

dbb vorsorgewerk
Telefon: 0 30.40 81 64 00
E-Mail: vorsorgewerk@dbb.de

Dienstleistungszentren

dbb Dienstleistungszentrum Nord
Telefon: 0 40.36 97 62 10
E-Mail: dlznord@dbb.de

dbb Dienstleistungszentrum Ost
Telefon: 0 30.20 37 90
E-Mail: dlzost@dbb.de

dbb Dienstleistungszentrum Süd
Telefon: 09 11.5 86 57 60
E-Mail: dlz_sued@dbb.de

dbb Dienstleistungszentrum Süd-West
Telefon: 06 21.12 62 10
E-Mail: dlzsw@dbb.de

dbb Dienstleistungszentrum West
Telefon: 02 28.30 84 50
E-Mail: dlzwest@dbb.de

Landesbünde

Bayerischer Beamtenbund (BBB)
Telefon: 0 89.5 52 58 80
E-Mail: bbb@bbb-bayern.de

BBW Beamtenbund Tarifunion
Telefon: 07 11.16 87 60
E-Mail: bbw@bbw.dbb.de

dbb beamtenbund und tarifunion berlin
Telefon: 0 30.3 27 95 20
E-Mail: post@dbb.berlin

dbb beamtenbund und tarifunion landesbund brandenburg
Telefon: 03 31.2 75 36 00
E-Mail: post@brandenburg.dbb.de

dbb beamtenbund und tarifunion landesbund bremen
Telefon: 04 21.70 00 43
E-Mail: dbb.bremen@swbmail.de

dbb hamburg beamtenbund und tarifunion
Telefon: 0 40.2 51 39 26
E-Mail: post@dbb-hamburg.de

dbb beamtenbund und tarifunion Landesbund Hessen
Telefon: 0 69.28 17 80
E-Mail: mail@dbbhessen.de

dbb beamtenbund und tarifunion landesbund mecklenburg-vorpommern
Telefon: 03 85.5 81 10 50
E-Mail: post@dbb-mv.de

NBB Niedersächsischer Beamtenbund und Tarifunion
Telefon: 05 11.35 39 88 30
E-Mail: post@nbb.dbb.de

DBB NRW Beamtenbund und Tarifunion Nordrhein-Westfalen
Telefon: 02 11.4 91 58 30
E-Mail: post@dbb-nrw.de

dbb beamtenbund und tarifunion landesbund rheinland-pfalz
Telefon: 0 61 31.61 13 56
E-Mail: post@dbb-rlp.de

dbb beamtenbund und tarifunion saar
Telefon: 06 81.5 17 08
E-Mail: post@dbb-saar.de

SBB Beamtenbund und Tarifunion Sachsen
Telefon: 03 51.4 71 68 24
E-Mail: post@sbb.dbb.de

dbb beamtenbund und tarifunion sachsen-anhalt
Telefon: 03 91.5 61 94 50
E-Mail: post@sachsen-anhalt.dbb.de

dbb beamtenbund und tarifunion landesbund schleswig-holstein
Telefon: 04 31.67 50 81
E-Mail: info@dbbsh.de

tbb beamtenbund und tarifunion thüringen
Telefon: 03 61.6 54 75 21
E-Mail: post@dbbth.de

Mitgliedsgewerkschaften

BDZ Deutsche Zoll- und Finanzgewerkschaft
Telefon: 0 30.40 81 66 00
E-Mail: post@bdz.eu

Berufsverband Bayerischer Hygieneinspektoren e. V. (BBH)
Mobil: 01 70.9 59 46 28
E-Mail: lober@hygieneinspektoren.bayern

BSBD Bund der Strafvollzugsbediensteten Deutschland e. V.
Telefon: 01 73.4 51 64 55
E-Mail: post@bsbd.de

BTE Gewerkschaft Mess- und Eichwesen
Telefon: 0 82 33.6 09 94
E-Mail: bte@bte.dbb.de

Bund Deutscher Forstleute (BDF)
Telefon: 0 30.65 70 01 02
E-Mail: info@bdf-online.de

Bund Deutscher Rechtspfleger e.V. (BDR)
Telefon: 0 80 31.8 07 44 24
E-Mail: post@bdr-online.de

Bundesverband der Lehrerinnen und Lehrer an beruflichen Schulen e.V. (BLBS)
Telefon: 0 30.40 81 66 50
E-Mail: verband@blbs.de

Bundesverband der Lehrerinnen und Lehrer an Wirtschaftsschulen e.V. (VLW)
Telefon: 05 11.21 55 60 70
E-Mail: vlw-bund@vlw.de

Deutsche Justiz-Gewerkschaft (DJG)
Mobil: 01 75.5 10 01 87
E-Mail: geschaeftsstelle@djg.de

Deutsche Polizeigewerkschaft (DPolG)
Telefon: 0 30.47 37 81 23
E-Mail: dpolg@dbb.de

Deutsche Steuer-Gewerkschaft e.V. (DSTG)
Telefon: 0 30.2 06 25 66 00
E-Mail: dstg-bund@t-online.de

Deutsche Verwaltungs-Gewerkschaft (DVG)
Telefon: 03 45.5 75 46 80
E-Mail: bgst@dvgbund.de

Deutscher Amtsanwaltsverein e.V. (DAAV)
E-Mail: Poststelle-DAAV@web.de

Deutscher Berufsverband für Soziale Arbeit e.V. (DBSH)
Telefon: 0 30.2 88 75 63 10
E-Mail: info@dbsh.de

Deutscher Gerichtsvollzieher Bund e.V. (DGVB)
Telefon: 0 23 81.5 25 43
E-Mail: bundesvorstand@dgvb.de

Deutscher Philologenverband e.V. (DPhV)
Telefon: 0 30.40 81 67 81
E-Mail: info@dphv.de

Fachverband der Bediensteten der Landwirtschaftskammer NRW
Telefon: 02 28.7 03 14 73
E-Mail: fachverband@lwk.nrw.de

Fachverband Gesundheitswesen Baden-Württemberg (FVG)
Telefon: 0 62 05.1 61 05
E-Mail: briger.kuhn@t-online.de

Fachverband Wasserstraßen- und Schifffahrtsverwaltung e.V. (FWSV)
Telefon: 09 31.4 10 53 86
E-Mail: fwsv@fwsv.org

GeNi Gewerkschaft für das Gesundheitswesen
Telefon: 05 11.2 20 84 64
E-Mail: geni-geschaeftsstelle@htp-tel.de

Gewerkschaft der Sozialversicherung (GdS)
Telefon: 02 28.97 76 10
E-Mail: gds@gds.de

Gewerkschaft der Sozialverwaltung (GdV)
Telefon: 0 27 61.8 13 55 (dienstlich)
0 27 61.8 26 89 49 (privat)
E-Mail: thomas.falke@gdv-bund.de

Gewerkschaft Deutscher Lokomotivführer (GDL)
Telefon: 0 69.4 05 70 90
E-Mail: info@gdl.de

Gewerkschaft Technik und Naturwissenschaft (BTB)
Telefon: 0 30.65 70 01 02
E-Mail: info@btb-online.org

Katholische Erziehergemeinschaft Deutschlands (KEG)
Telefon: 0 89.2 36 85 77 00
E-Mail: info@keg-deutschland.de

komba gewerkschaft
Telefon: 0 30.40 81 68 70
E-Mail: bund@komba.de

Kommunikationsgewerkschaft DPV (DPVKOM)
Telefon: 02 28.91 14 00
E-Mail: info@dpvkom.de

LBB Gewerkschaft für das Gesundheitswesen in Bayern e.V.
Telefon: 0 95 47.84 80 oder 92 16 15
E-Mail: schilling@gewerkschaft-lbb.de

vbba – Gewerkschaft Arbeit und Soziales
Telefon: 09 11.4 80 06 62
E-Mail: info@vbba.de

VdB Bundesbankgewerkschaft e.V.
Telefon: 0 51 41.70 99 45
E-Mail: post@vdb.dbb.de

VDL-Bundesverband – Berufsverband Agrar, Ernährung, Umwelt e.V.
Telefon: 0 30.31 90 45 85
E-Mail: info@vdl.de

VDStra. – Fachgewerkschaft der Straßen- und Verkehrsbeschäftigten e.V.
Telefon: 0 22 03.50 31 10
E-Mail: info@strassenwaerter.de

Verband Bildung und Erziehung e.V. (VBE)
Telefon: 0 30.72 61 96 60
E-Mail: Bundesverband@vbe.de

Verband der Arbeitnehmer der Bundeswehr e.V. (VAB)
Telefon: 02 28.62 94 78 90
E-Mail: gewerkschaft@vab.dbb.de

Verband der Beamten der Bundeswehr (VBB)
Telefon: 02 28.38 92 70
E-Mail: mail@vbb-bund.de

Verband der Beschäftigten der obersten und oberen Bundesbehörden (VBOB)
Telefon: 02 28.9 57 96 53
E-Mail: vbob@vbob.de

Hauptstadtbüro:
Telefon: 0 30.40 81 69 00
E-Mail: vbob.berlin@dbb.de

Verband der Beschäftigten des Gewerblichen Rechtsschutzes (VBGR)
Telefon: 0 89.21 57 84 33
E-Mail: post@vbgr.de

Verband Deutscher Realschullehrer (VDR)
Telefon: 0 89.55 38 76
E-Mail: info@vdr-bund.de

Verband Hochschule und Wissenschaft (vhw)
Telefon: 03 84 28.63 00 87
E-Mail: geschaeftsstelle@vhw-bund.de

Verein der Rechtspfleger im Bundesdienst (VRB)
Telefon: 0 89.69 93 72 44
E-Mail: post@vrb.dbb.de

VRFF – Die Mediengewerkschaft
Telefon: 0 61 31.7 01 41 84
E-Mail: g-stelle@vrff.de

Den Traum vom Eigenheim realisieren, die Anschlussfinanzierung regeln oder die erforderlichen Modernisierungs-Maßnahmen endlich umsetzen.

Jetzt neu: Der Baufinanzierungsrechner

Berechnen Sie jetzt mit nur wenigen Eingaben selbst Ihre monatliche Rate, das aktuelle Zinsangebot sowie Ihre dbb-Ersparnis.

Ihre Vorteile auf einen Blick:

- ✓ 0,15 %-Punkte[1] Zinsvorteil über die gesamte Laufzeit
- ✓ Konstante monatliche Raten, Sicherheit & Flexibilität
- ✓ Bester Service durch unseren Partner Wüstenrot

Konditionen und Ersparnis direkt online berechnen unter:

www.dbb-vorteilswelt.de/baufinanzierung

[1] Für ausgewählte Baufinanzierungsmodelle: Wohndarlehen Flex 10/15 Jahre, Constant 10/15/25/30 Jahre, Plus 20, Wüstenrot Ideal Darlehen (Standard 5/10/15 Jahre, Forward auf eigene Darlehen, Zinsanpassung). Andere Finanzierungsvarianten (z. B. Wohndarlehen Turbo) können nur zu normalen Kundenkonditionen angeboten werden. Eine Kombination mit anderen Zinsvergünstigungen ist nicht möglich.

wüstenrot
Wünsche werden Wirklichkeit.

dbb vorsorgewerk
günstig • fair • nah

Für mich die Einzige

Banken gibt es viele. Aber die BBBank ist die einzige bundesweit tätige genossenschaftliche Privatkundenbank, die Beamten und Arbeitnehmern des öffentlichen Dienstes einzigartige Angebote macht.

dbb vorsorgewerk
günstig • fair • nah

Mehr Informationen? Gerne!

Tel. 0 800/40 60 40 160 (kostenfrei)
oder www.bbbank.de/dbb

BB Bank

Die Bank für Beamte
und den öffentlichen Dienst

DEUTSCHES FORSCHUNGSINSTITUT FÜR ÖFFENTLICHE VERWALTUNG SPEYER

Prof. Dr. Holger Mühlenkamp /
Dipl.-Kfm. Andreas Glöckner

RECHTSVERGLEICH DOPPIK - Kommunales Haushalts- und Rechungswesen

Kapitel 3: Haushaltsausgleich

Im Auftrag von:

KGSt | BertelsmannStiftung

© FÖV Speyer / Dezember 2007

Speyer, im Dezember 2007

DEUTSCHES FORSCHUNGSINSTITUT FÜR ÖFFENTLICHE VERWALTUNG SPEYER

Univ.-Prof. Dr. Holger Mühlenkamp
Dipl.-Kfm. Andreas Glöckner

Deutsches Forschungsinstitut für öffentliche Verwaltung Speyer (FÖV)
Freiherr-vom-Stein-Straße 2 - D-67346 Speyer
Postfach 14 09 - D-67324 Speyer

Tel.: +49 6232 654 - 437
Fax: +49 6232 654 - 412
http://www.foev-speyer.de

Die vorliegende Projektschrift entstand im Rahmen des Projektes „Rechtsvergleich Doppik“;
Projektträger: Bertelsmann Stiftung und
Kommunale Gemeinschaftsstelle für Verwaltungsmanagement (KGSt).

Alle Rechte vorbehalten.
Veröffentlichungsbefugnis und Nutzungsrechte bei den Projektträgern;
Urheberrechte sind zu beachten.

Abkürzungsverzeichnis

Abb.	Abbildung
AH	Anschaffung(s-) und Herstellung(s-)
AHK	Anschaffungs- und Herstellungskosten
AK	Anschaffungskosten
AV	Anlagevermögen
BauGB	Baugesetzbuch vom 23. September 2004 (BGBl. I, S. 2414), zuletzt geändert durch Gesetz vom 21. Dezember 2006 (BGBl. I, S. 3316)
BB	Brandenburg
BHO	Bundeshaushaltsordnung vom 19. August 1969 (BGBl. I, S. 1284), geändert durch Gesetz vom 14. August 2006 (BGBl. I, S. 1911)
BilMoG	Bilanzrechtsmodernisierungsgesetz (Stand: Referentenentwurf)
BilReG	Gesetz zur Einführung internationaler Rechnungslegungsstandards und zur Sicherung der Qualität der Abschlussprüfung – Bilanzrechts-reformgesetz vom 4. Dezember 2004 (BGBl. I, S. 3166)
BiRiLiG	Bilanzrichtliniengesetz v. 19. Dezember 1985 (BGBl. I, S. 2355)
BW	Baden-Württemberg
BY	Bayern
DRS	Deutscher Rechnungslegungsstandard
DRSC	Deutsches Rechnungslegungs Standards Committee e.V., Berlin
DStR	Deutsches Steuerrecht, Zeitschrift
EK	Eigenkapital
ERS	Entwurf Stellungnahme zur Rechnungslegung (des IDW)
EStG	Einkommensteuergesetz vom 16. Oktober 1934 (RGBl. I, S. 1005), i.d.F. vom 19. Oktober 2002 (BGBl. I, S. 4210), zuletzt geändert durch Gesetz vom 22. Dezember 2005 (BGBl. I, S. 3683)
EU	Europäische Union
EW	Erfahrungswert

FEE	Fédération des Experts Comptables Européens (Der Europäische Verband der Wirtschaftsprüfer), Brüssel
FHH	Finanzhaushalt
FK	Fremdkapital
FPStatG	Gesetz über die Statistiken der öffentlichen Finanzen und des Personals im öffentlichen Dienst (Finanz- und Personalstatistikgesetz) vom 22. Februar 2006 (BGBl. I S. 438).
FR	Finanzrechnung
GemHVO	Gemeindehaushaltsverordnung
GG	Grundgesetz für die Bundesrepublik Deutschland vom 23. Mai 1949 (BGBl. I, S. 1), zuletzt geändert durch Gesetz vom 26. Juli 2002 (BGBl. I, S. 2864)
GO	Gemeindeordnung
GoB	Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung
GoöB	Grundsätze ordnungsmäßiger öffentlicher Buchführung
HE	Hessen
HFA	Hauptfachausschuss (des IDW), Düsseldorf
HGB	Handelsgesetzbuch vom 10. Mai 1897 (RGBl. 1897, S. 219), i.d.F. vom 4. Dezember 2004 (BGBl. I, S. 3166), zuletzt geändert durch Gesetz vom 3. August 2005 (BGBl. I, S. 2267)
HGrG	Haushaltsgrundsätzegesetz vom 19. August 1969 (BGBl. I, S. 1273), zuletzt geändert durch Verordnung vom 31. Oktober 2006 (BGBl. I, S. 2407)
HGrGMoG	Haushaltsgrundsätzemodernisierungsgesetz (Regierungsentwurf, Stand Dezember 2008)
HH	Haushalt
HK	Herstellungskosten
HRFEG	Gesetz zur Fortentwicklung des Haushaltsrechts von Bund und Ländern (Haushaltsrechts-Fortentwicklungsgesetz) vom 22. Dezember 1997 (BGBl. I, S. 3251)
hrsg.	herausgegeben

IAS	International Accounting Standard(s) des International Accounting Standards Committee, London; ersetzt / ergänzt durch die IFRS
IAS / IFRS-VO	Verordnung 1606/2002 des Europäischen Parlaments und des Rates betreffend die Anwendung Internationaler Rechnungslegungsstandards vom 19. Juli 2002 (Abl. L 243/1 v. 11. September 2002)
i.d.R.	in der Regel
IDW	Institut der Wirtschaftsprüfer in Deutschland e.V., Düsseldorf
i.e.S.	im engeren Sinn
IFAC	International Federation of Accountants, New York, USA
IFAC-PSC	Public Sector Committee (der IFAC), Ende 2004 umbenannt in: International Public Sector Accounting Standards Board – IPSASB
IFRS	International Financial Reporting Standard(s) des International Accounting Standards Board, London; vormals IAS
IMK	Innenministerkonferenz der Länder
insb.	insbesondere
IPSAS	International Public Sector Accounting Standard(s) des PSC / IPSASB
IPSASB	International Public Sector Accounting Standards Board (der IFAC), New York, USA
i.S.v.	im Sinne von
i.V.m.	in Verbindung mit
IVR	Integrierte Verbundrechnung
i.w.S.	im weiteren Sinn
Jg.	Jahrgang
KapAEG	Kapitalaufnahmeerleichterungsgesetz vom 20. April 1998 (BGBl. I, 1999, S. 707)
KonTraG	Gesetz zur Kontrolle und Transparenz im Unternehmensbereich vom 27. April 1998 (BGBl. I, 1999, S. 786)
KER	Kosten- und Erlösrechnung
KGSt	Kommunale Gemeinschaftsstelle für Verwaltungsmanagement, Köln
KLR	Kosten- und Leistungsrechnung

KomHVO	Kommunalhaushaltsverordnung
lfd.	laufend(e/er/es)
lt.	laut
L&L	Lieferung und Leistung
MiFriErFi	Mittelfristige Ergebnis- und Finanzplanung (in der Doppik)
MiFriFi	Mittelfristige Finanzplanung (in der Kameralistik)
MV	Mecklenburg-Vorpommern
MWSt	Mehrwertsteuer
ND	Nutzungsdauer
NKF	Neues Kommunales Finanzmanagement (Modellprojekt Doppik, zuerst in Nordrhein-Westfalen)
NKH/NKR	Neues Kommunales Haushalts- und Rechnungswesen (Modellprojekt Doppik in Baden-Württemberg und Niedersachsen)
NKHR	Neues Kommunales Haushaltsrecht
NKRS	Neues Kommunales Rechnungs- und Steuerungssystem (Modellprojekt Doppik, zuerst in Hessen)
NHK	Normalherstellungskosten
NI	Niedersachsen
NÖHR	Neues Öffentliches Haushalts- und Rechnungswesen
NSM	Neues Steuerungsmodell (KGSt)
NW	Nordrhein-Westfalen
ÖFA	Fachausschuss für öffentliche Unternehmen / Verwaltungen des IDW
o.g.	oben genannte(r/s)
PSC	Public Sector Committee (der IFAC)
RP	Rheinland-Pfalz
Rz.	Randziffer
SIC	Standing Interpretations Committee, London; Abkürzung sowohl für das Gremium als auch für die von ihm herausgegebenen Interpretationen

SH	Schleswig-Holstein
SL	Saarland
SN	Sachsen
ST	Sachsen-Anhalt
StabG	Gesetz zur Förderung der Stabilität und des Wachstums der Wirtschaft vom 8. Juni 1967 (BGBl. I S. 582), zuletzt geändert durch Verordnung vom 31. Oktober 2006 (BGBl. I S. 2407)
Tab.	Tabelle
TH	Thüringen
Tz.	Textziffer
u.ä.	und ähnlichen/ähnlicher
UARG	Unterausschuss „Reform des Gemeindehaushaltsrechts“ des Arbeitskreises III „Kommunale Angelegenheiten“ der Ständigen Konferenz der Innenminister und -senatoren der Länder
u.E.	unseres Erachtens
Ust.	Umsatzsteuer
u.U.	unter Umständen
UV	Umlaufvermögen
vgl.	vergleiche
Vgst.	Vermögensgegenstand / -gegenstände
WertR	Richtlinien für die Ermittlung der Verkehrswerte (Marktwerte) von Grundstücken – Wertermittlungsrichtlinien – Neufassung (Banz. Nr. 108a vom 10. Juni 2006)
WertV	Verordnung über Grundsätze für die Ermittlung der Verkehrswerte von Grundstücken (Wertermittlungsverordnung) vom 6. Dezember 1988 (BGBl. I, S. 2209), zuletzt geändert durch Gesetz vom 18. August 1997 (BGBl. I, S. 2081)
WPg	Die Wirtschaftsprüfung, Zeitschrift
ZögU	Zeitschrift für öffentliche und gemeinwirtschaftliche Unternehmen
z.T.	zum Teil

RECHTSVERGLEICH KOMMUNALE DOPPIK

KAPITEL 3
Haushaltsausgleich

Stand der verwendeten rechtlichen Vorschriften: Dezember 2007

Inhaltsverzeichnis Kapitel 3
Haushaltsausgleich

Abbildungsverzeichnis 3-3

Tabellenverzeichnis 3-4

Anlagenverzeichnis 3-5

Stand der verwendeten (haushalts-)rechtlichen Vorschriften, sortiert nach Bundesländern 3-6

3.1 Einordnung und Definitionen 3-11

3.1.1 Relevanz und Einordnung 3-11

3.1.2 Definitionen der verwendeten Begriffe – Darstellung der heterogenen Situation bei den Länderkonzepten 3-14

3.2 *Formelle* Grundlagen für den (neuen doppischen) Haushaltsausgleich – Ausgleichsdefinitionen, einbezogene Rechnungen und Saldogrößen 3-16

3.2.1 Vorgaben durch den Leittext für eine doppische Gemeindehaushaltsverordnung der Konferenz der Innenminister und -senatoren der Länder 3-16

3.2.2 Darstellung der heterogenen Situation bei den Länderkonzepten 3-18

3.2.3 Folgenabschätzung und Empfehlungen zur Vereinheitlichung 3-23

3.3 *Materielle* Vorschriften zur Erreichung eines (neuen doppischen) Haushaltsausgleichs – Differierende Stufenkonzeptionen des „doppischen Föderalismus“ 3-29

3.3.1 Empfehlungen durch den Leittext für eine doppische Gemeindehaushaltsverordnung der Konferenz der Innenminister und -senatoren der Länder 3-29

3.3.2 Darstellung der heterogenen Stufenkonzeptionen der Länder 3-33

3.3.3 Eine länderspezifische Besonderheit: Die Ausgleichsrücklage 3-46

3.3.4 Folgenabschätzung und Empfehlungen zur Vereinheitlichung 3-49

3.4 Heterogenität und daraus resultierender Standardisierungsbedarf – Harmonisierung der haushaltsrechtlichen Vorschriften und Konsequenzen für die Adressaten eines kommunalen Haushalts 3-57

3.5 Zusammenfassung der Ergebnisse und Empfehlungen 3-59

Anlagen 3-62

Abbildungsverzeichnis Kapitel 3

Abbildung 3.1: Der integrierte Haushalts- und Rechnungsverbund 3-23

Tabellenverzeichnis Kapitel 3

Tabelle 3.1:	Übersicht Haushaltsausgleich, nach Bundesländern	3-22
Tabelle 3.2:	Übersicht der Ausgleichsstufen der Länder, nach IMK Reihenfolge (Leittext 2003)	3-36
Tabelle 3.3:	Synopse der Stufenkonzeptionen für den Haushaltsausgleich des (ordentlichen) Ergebnisses, nach Bundesländern	3-43
Tabelle 3.4:	Vorschlag zur Vereinheitlichung der Stufenkonzepte	3-54

Anlagenverzeichnis Kapitel 3

Anlage 3.1:	Gesamtübersicht Vorschriften zum Haushaltsausgleich, nach Bundesländern (Darstellung des Stufenkonzepts)	3-63
Anlage 3.2:	Übersicht differierender Bestandteile des Ergebnishaushalts, nach Bundesländern	3-74
Anlage 3.3:	Übersicht differierender Bestandteile auf der Passivseite der Vermögensrechnung, nach Bundesländern	3-81
Anlage 3.4:	Komprimierte Übersicht der Unterschiede zwischen den Länderregelungen innerhalb der „Eigenkapital“-Position der Vermögensrechnung	3-89

Stand der verwendeten (haushalts-)rechtlichen Vorschriften Kapitel 3, sortiert nach Bundesländern

Baden-Württemberg:

E-GO BW	Entwurf Gemeindeordnung Baden-Württemberg, Stand: 8. August 2005.
E-GemHVO BW	Referentenentwurf / Gesetzesentwurf der Landesregierung zur Gemeindehaushaltsverordnung, Stand: 8. August 2005.

Bayern:

GO BY	Gemeindeordnung für den Freistaat Bayern in der Fassung der Bekanntmachung vom 22. August 1998 (GVBl. 1998, S. 796).
E-KommHV-Doppik BY	Entwurf einer Verordnung über das Haushalts-, Kassen- und Rechnungswesen der Gemeinden, der Landkreise und der Bezirke nach den Grundsätzen der doppelten kommunalen Buchführung (Kommunalhaushaltsverordnung-Doppik), Stand: 30. August 2007.

Brandenburg:

E-GO BB	Entwurf neuer Gesetzestext für Gemeindeordnung für das Land Brandenburg, Stand: 20. März 2006.
E-GemHV-Doppik BB	Referentenentwurf GemHV, Stand: 24. Mai 2006.
E-KVerf BB	Entwurf Kommunalverfassung des Landes Brandenburg aufgrund Entwurf des Gesetzes zur Reform der Kommunalverfassung und zur Einführung der Direktwahl der Landräte sowie zur Änderung sonstiger kommunalrechtlicher Vorschriften, Kommunalrechtsreformgesetz (*E-KommRRefG BB*), Stand: 28. August 2007, Kabinettsbeschluss.
E-Begr-KommRRefG BB	Begründung Gesetz zur Reform der Kommunalverfassung und zur Einführung der Direktwahl der Landräte sowie zur Änderung sonstiger kommunalrechtlicher Vorschriften, Begründung Kommunalrechtsreformgesetz, Stand: 28. August 2007, Kabinettsbeschluss.

Hessen:

GO HE	Hessische Gemeindeordnung in der Fassung der Bekanntmachung vom 7. März 2005 (GVBl. I S. 142), zuletzt geändert durch Gesetz vom 17.10.2005 (GVBl. 2005, S. 674, 686).
GemHVO-Doppik HE	Verordnung über die Aufstellung und Ausführung des Haushaltsplans der Gemeinde mit doppelter Buchführung (Gemeindehaushaltsverordnung) vom 2. April 2006 (GVBl. I 2006 Hessen, S. 235).

Mecklenburg-Vorpommern:

E-KV MV	Entwurf einer neuen Kommunalverfassung für das Land Mecklenburg-Vorpommern, Stand: 24. Januar 2007.
E-GemHVO-Doppik MV	Entwurf einer Gemeindehaushaltsverordnung – Doppik in Mecklenburg-Vorpommern (Stand: 24. Januar 2007).

Niedersachsen:

NGO	Niedersächsische Gemeindeordnung in der Fassung vom 22. August 1996 (GVBl. S. 382), zuletzt geändert durch Gesetz vom 18. Mai 2006 (GVBl. S. 203).
GemHKVO NI	Verordnung über die Aufstellung und Ausführung des Haushaltsplans sowie die Abwicklung der Kassengeschäfte der Gemeinden auf der Grundlage der kommunalen Doppik (Gemeindehaushalts- und -kassenverordnung) vom 22. Dezember 2005 (GVBl. Niedersachsen Nr.31/2005, S. 458), berichtigt am 14. September 2006 (GVBl. Niedersachsen Nr.23/2006, S. 441).

Nordrhein-Westfalen:

GO NW	Gemeindeordnung für das Land Nordrhein-Westfalen in der Fassung der Bekanntmachung vom 14. Juli 1994 (GV. Nordrhein-Westfalen 1994, S. 666 ff.), zuletzt geändert durch Gesetz vom 3. Mai 2005 (GV. Nordrhein-Westfalen 2005, S. 498).
GemHVO NW	Verordnung über das Haushaltswesen der Gemeinden im Land Nordrhein-Westfalen – Gemeindehaushaltsverordnung NW vom 14. November 2004 (GVBl. Nordrhein-Westfalen Nr. 41 vom 24. November 2004, S. 644).

Rheinland-Pfalz:

GO RP	Gemeindeordnung Rheinland-Pfalz in der Fassung vom 31. Januar 1994 (GVBl 1994, S. 153), zuletzt geändert durch Gesetz vom 2. März 2006 (GVBl. 2006, S. 57).
GemHVO RP	Gemeindehaushaltsverordnung Rheinland-Pfalz vom 18. Mai 2006 (GVBl. Rheinland-Pfalz Nr. 11 vom 30. Mai 2006, S. 203).

Schleswig-Holstein:

GO SH	Gemeindeordnung für Schleswig-Holstein in der Fassung der Bekanntmachung vom 28. Februar 2003 (GVOBl. S. 57) zuletzt geändert durch Gesetz vom 12. Oktober 2007 (GVOBl. S.452).
GemHVO-Doppik SH	Landesverordnung über die Aufstellung und Ausführung eines doppischen Haushaltsplanes der Gemeinden (Gemeindehaushaltsverordnung-Doppik) vom 15. August 2007 (Gesetz- und Verordnungsblatt Schleswig-Holstein 2007, S. 382).

Saarland:

KSVG SL	Kommunalselbstverwaltungsgesetz Saarland (Gesetz 788) vom 15.01.64 (Amtsblatt 1964, S. 123), in der Fassung vom 27.6.1997 (Amtsblatt 1997, S. 682), zuletzt geändert durch Gesetz vom 29. August 2007 (Amtsblatt 2007, S. 1766).
KomRwG SL	Gesetz über das Neue Kommunale Rechnungswesen im Saarland (Gesetz 1598) – Kommunales Rechnungswesengesetz vom 12.07.06 (Amtsblatt 2006, S. 1614).
KommHVO SL	Kommunalhaushaltsverordnung vom 10. Oktober 2006 (Amtsblatt des Saarlandes, Nr. 47 vom 2. November 2006, S. 1842).

Sachsen:

SächsGemO	Arbeitsentwurf Gemeindeordnung für den Freistaat Sachsen, Stand: 27. September 2006.
E-KomHVO-Doppik SN	Arbeitsentwurf des Sächsischen Staatsministeriums des Innern zur Kommunalhaushaltsverordnung Doppik, Stand: 26. April 2007.

Sachsen-Anhalt:

GO LSA	Gemeindeordnung für das Land Sachsen-Anhalt vom 5. Oktober 1993 (GVBl. LSA S. 568), zuletzt geändert durch Gesetz vom 22. März 2006 (GVBl. LSA S. 128).
GemHVO-Doppik ST	Verordnung über die Aufstellung und Ausführung des Haushaltsplanes der Gemeinden im Land Sachsen-Anhalt nach den Grundsätzen der Doppik (Gemeindehaushaltsverordnung Doppik) vom 30. März 2006 (GVBl. Sachsen-Anhalt 2006, S. 204).

Thüringen:

E-ThürGemHV-Doppik TH	Entwurf Thüringer Gemeindehaushaltsverordnung-Doppik, Stand: 19. Juni 2007.
E-ThürKommDoppikG	Entwurf Gesetz für die Gemeindewirtschaft nach den Grundsätzen der doppelten Buchführung - Gesetz über die kommunale Doppik, Stand: 31. Januar 2007.

Zusätzlich
(kein Bundesland) – siehe auch Literaturverzeichnis:

IMK:

IMK Leittext Doppik	Innenministerkonferenz der Länder, Arbeitskreis III „Kommunale Angelegenheiten" – Unterausschuss „Reform des Gemeindehaushaltsrechts": Gemeinehaushaltsverordnung für ein doppisches Haushalts- und Rechnungswesen – Erläuterungen und Leittext, Jena 2003, Anlage 2 (neu) zum IMK-Beschluss vom 21. November 2003.

3.1 Einordnung und Definitionen

3.1.1 Relevanz und Einordnung

Die Einführung des neuen doppischen Haushalts- und Rechnungswesens auf der Grundlage des Ressourcenverbrauchskonzepts wäre weitgehend sinnlos, wenn die daraus resultierenden Informationen nicht für Steuerungszwecke herangezogen würden. Die zentrale Konsequenz, die aus den neuen Informationen zu Ressourcenaufkommen und -verbrauch (in der doppischen Systematik als Erträge und Aufwendungen bezeichnet) zwangsläufig gezogen werden muss, ist der pflichtmäßige Ausgleich dergleichen Positionen im Sinne der *intergenerativen Gerechtigkeit*: Jede Generation soll für die von ihr verbrauchten Ressourcen aufkommen bzw. diese selbst erwirtschaften (nicht weniger aber auch nicht mehr). Diese Maxime wird durch die Weiterentwicklung zur *interperiodischen Gerechtigkeit* auf die einzelne Periode heruntergebrochen: In jedem Rechnungsjahr gilt der Deckungsgrundsatz von Soll- und Habenseite im Ergebnishaushalt. Es sollte als schlichte Selbstverständlichkeit gelten, die Ergebnisrechnung mit ihren Größen und Salden als zentrales Element des neuen integrierten Rechnungswesens auch in den Mittelpunkt des neuen – auf dem Ressourcenverbrauchskonzept basierenden – Haushaltsausgleiches zu stellen (in Form des Ergebnishaushaltes). Ein Ausgleich des Finanzhaushalts ist darüber hinaus (quasi als Nebenbedingung) zur Sicherstellung der kommunalen Liquidität notwendig.

Während die *formellen* (Mindest-) Anforderungen an einen Haushaltsausgleich in den deutschen Bundesländern noch weitestgehend einheitlich geregelt sind, stellen sich die Definitionen und Vorschriften zum *materiellen* Haushaltsausgleich unterschiedlich dar. Die Frage *wie* genau / mit welchen Mitteln und Schritten ein Haushaltsausgleich zu erreichen ist, wird in den Bundesländern mit differierenden Stufenkonzepten und Haushaltsregimen beantwortet. Auch der Leittext der Ständigen Konferenz der Innenminister und -senatoren der Länder aus dem Jahre 2003 hatte ex ante – also zu einem Zeitpunkt in dem lediglich die drei doppischen „Vorreiterländer“ Baden-Württemberg, Hessen und Nordrhein-Westfalen ihre jeweiligen Konzepte entwickelt und als Entwürfe veröffentlicht hatten – wenig Harmonisierungswirkung in Bezug auf ein weitgehend bundesweit einheitliches Konzept zum kommunalen Haushaltsausgleich. Der von den Verfassern als „doppischer Föderalismus“ bezeichnete Zustand differierender bundesweiter Rechnungs- und Haushaltsvorschriften beginnt in Bezug auf den Haushaltsausgleich bei den elementaren Definitionen von Aufwendungen und Erträgen sowie den Passivpositionen in der kommunalen Vermögensrechnung und setzt sich über die zum Teil im Detail stark differierenden Stufenkonzeptionen, Fristen und Ausweisvorschriften fort. Es sei an dieser Stelle bereits vorweggenommen, dass auch im Bereich des kommunalen Haushaltsausgleichs einzelne Länderinteressen derart unterschiedliche Vorgaben, wie sie im folgenden dritten Kapitel aufgezeigt und erläutert werden, kaum rechtfertigen können.

Die Verbindung des thematischen Bereichs „Haushaltsausgleich“ zum ersten Kapitel „Bewertung (in der Eröffnungsbilanz)“ stellt die ständige Konferenz der Innenminister und -senatoren der Länder dadurch her, dass sie – mit Verweis auf das Ressourcenverbrauchskonzept – innerhalb der Regelungen zum Haushaltsausgleich die Erwirtschaftung des Ressourcenverbrauchs (insbesondere der Abschreibungen) als wesentlich darstellt und daraus eine Verpflichtung zur Erfassung und Bewertung von (Neu-)Vermögen ableitet.[1] Nur durch eine Erfassung und Bewertung des gesamten Vermögensbestandes einer Kommune kann auch der gesamte Aufwand erfasst und ein Ausgleich mit den im Haushaltsjahr erwirtschafteten Erträgen gesucht werden.

Der Bezug zum vierten Kapitel des Rechtsvergleichs „Finanzhaushalt und Finanzrechnung“ liegt in der Bedeutung dieser rein pagatorischen Komponenten innerhalb des integrierten Haushalts- und Rechnungsverbundes und in der Notwendigkeit deshalb auch einen Ausgleich in diesen zu suchen. Eine Kommune muss dauerhaft zahlungsfähig sein. Kapitel 4 ergänzt insofern die Ausführungen in diesem Kapitel, in dessen Zentrum – in Anlehnung an das Verständnis der IMK und die Erfordernisse bzw. den Fokus innerhalb der Ländervorschriften – der Haushaltsausgleich in den Ergebniskomponenten steht.

Im nun folgenden dritten Kapitel werden erstmals alle geltenden sowie im Entwurf befindlichen Vorschriften der Länder zum Haushaltsausgleich übersichtlich in Form einer Synopse zusammengestellt, mit den Vorgaben des IMK Leittextes Doppik abgeglichen, Folgen unterschiedlicher Haushaltskonzepte für den interkommunalen Vergleich abgeschätzt und darauf basierend Empfehlungen zur Vereinheitlichung gegeben. Es wird gezeigt, dass durch die – im Vergleich mit dem kameralen Haushaltsausgleich – vermeintlich strengeren Vorschriften des doppischen Ausgleichs das Handeln kommunaler Verantwortungsträger überschaubarer und dadurch auch kontrollierbar wird; dies ist im Sinne gegenwärtiger und zukünftiger Generationen von Bürgerinnen und Bürgern. In den „Hamburger Thesen“ wird sogar die Auffassung vertreten, dass das bisherige kameralistische Haushalts- und Rechnungswesen durch eine unzulängliche Struktur und einen unzureichenden Informationsgehalt das Budgetrecht der Legislative faktisch ausgehebelt hat.[2] Ein gelungener oder misslungener Haushaltsausgleich ist ein wichtiger Indikator, ob die kommunalen Verantwortungsträger im Haushaltsjahr gut gewirtschaftet haben. Die Doppik ist lediglich eine Technik, die allerdings im Vergleich zur Kameralistik, erweiterte Informations- und dadurch Steuerungsmöglichkeiten bietet. Gerade in der größeren Transparenz liegt das Potential sowie das Ziel und kann auch gleichsam die Wirkung des Neuen Öffentlichen Haushalts-

---

1 Vgl. IMK (2003), S. 17.

2 Vgl. Berens, W. u.a. (2007), S. 2. Die „Hamburger Thesen“ beschäftigen sich mit dem Wechsel von der Kameralistik zu einer integrierten Verbundrechnung mit outputorientierter Budgetierung. Sie wurden von den Professoren BERENS, BUDÄUS, BUSCHOR, FRISCHER, LÜDER, MUNDHENKE und STREIM publiziert. Darin wird das kamerale Haushalt- und Rechnungswesen in einem demokratischen Gemeinwesen als nicht mehr vertretbar charakterisiert. In diesem Zusammenhang wird These 3 angesprochen.

und Rechnungswesens gesehen werden – dies wird beim Thema „Haushaltsausgleich“ deutlicher als bei jedem anderen Thema.

3.1.2 Definition der verwendeten Begriffe - Darstellung der heterogenen Situation bei den Länderkonzepten

Analysiert man die Unterschiede zwischen den Länderkonzepten in Bezug auf die Regelungen zum Haushaltsausgleich, so findet man diese bereits auf terminologischer Ebene. Dies erschwert einen direkten Vergleich der Haushaltsvorschriften erheblich. Sowohl das Verständnis, was als ordentlicher bzw. außerordentlicher Ertrag bzw. als ordentliche bzw. außerordentliche Aufwendung einzuordnen und auszuweisen ist, differiert von Bundesland zu Bundesland. Ein Überblick hierüber kann in Anlage 3.2 gewonnen werden. Die KGSt hat hierbei sämtliche Aufwands- und Ertragspositionen der Länder in einer Tabelle aufgelistet und mit dem Leittext-Beschluss der IMK des Jahres 2003 abgeglichen. Die Unterschiede sind insbesondere bei den Salden-Positionen von großer Bedeutung, da auf diese im Rahmen der Regelungen des Haushaltsausgleichs zurückgegriffen wird. Notwendig wäre ein einheitliches bundesweites Verständnis, was unter dem „außerordentlichen Ergebnis“ und unter „ordentlichem Ergebnis“ zu subsumieren ist, um einen länderübergreifenden Austausch und eine inter-/intra-gruppenspezifische Kommunikation zwischen Praktikern und Wissenschaftlern überhaupt zu ermöglichen. Eine „begriffliche Hygiene“ im Sinne genauer Definitionen und länderübergreifender Termini muss auch in Fragen des Haushaltsausgleichs als erster Schritt im Bemühen um eine Harmonisierung des bundesdeutschen kommunalen Rechnungs- und Haushaltswesens gesehen werden. Es sei darauf hingewiesen, dass der Begriff „Ergebnis“ im Weiteren stets als der Saldo der Ergebnisrechnung verwendet wird; der Saldo der Finanzrechnung wird als „Finanzergebnis“ bezeichnet.

Doch nicht nur der **zentrale Ergebnishaushalt (Gesamthaushalt) unterscheidet sich in Aufbau, Bezeichnungen und Saldenbildung**. Dies **trifft auch für die kommunale Bilanz / die Vermögensrechnung zu**. Da Jahresüberschüsse und -fehlbeträge aus dem Ergebnis auf der Passivseite der Bilanz unter der Position „Eigenkapital“[1] (IMK, BY, BB, HE, MV, NW, RP, SL, SH, ST, TH[2]) bzw. unter der Position „Nettoposition“ (NI) oder „Kapitalposition“ (BW, SN) ausgewiesen werden, ist diese insbesondere für den kommunalen Haushaltsausgleich von großer Bedeutung. Im Rahmen der Stufenkonzepte der Länder zur Erzielung eines Haushaltsausgleichs des (ordentlichen) Ergebnishaushalts werden Ergebnisrücklagen (aus ordentlichem und außerordentlichem Ergebnis), länderspezifische Sonderpositionen des Eigenkapitals auf der Passivseite (wie beispielsweise die Ausgleichsrücklage), der Ausweis von Fehlbeträgen sowie die Verrechnung mit den entsprechenden Unterkontos des Eigenkapitals / der Netto- bzw. Kapitalposition angesprochen. Insofern ist es zunächst notwendig, die komplette Passivseite mit Ausnahme der Fremdkapitalpositionen in den kommunalen Bilanzen der Länder miteinander zu vergleichen; dies ist in Anlage

---

1 Der Begriff „Eigenkapital“ hat im öffentlichen Sektor eine differente Bedeutung im Vergleich zum privaten Sektor und setzt sich indes auch anders zusammen. Vgl. Raupach, B. / Stangenberg, K. (2006), S.109 ff. sowie Brede, H. (2007), S. 149 ff. Die privatwirtschaftliche Bedeutung / Zusammensetzung von EK findet sich – zum Vergleich – beispielsweise bei Bitz, M. u.a. (2005), S. 509 f.

2 Die Erläuterung der verwendeten Länderkürzel findet sich im Abkürzungsverzeichnis.

3.3 erfolgt. Die differierenden Bestandteile und Sonderwege der Länder beim Aufbau der Rechnung werden insbesondere dadurch ersichtlich, dass gleiche Positionen in gleicher Zeilenhöhe dargestellt sind. Die Verrechnung von Jahresüberschüssen/Jahresfehlbeträgen mit der entsprechenden Residualgröße „Eigenkapital / Netto- bzw. Kapitalposition“, die insbesondere am Ende eines mehrjährigen nicht ausgeglichenen Haushalts in den Stufenkonzepten der Bundesländer gefordert wird, erfolgt mit den entsprechenden Unterkonten des Eigenkapitals / der Netto- bzw. Kapitalposition. Auch diese sind unterschiedlich bezeichnet und sollen hier kurz erwähnt werden, um sprachliche Verwirrung zu vermeiden: Inhaltlich entsprechen sich die Passivpositionen „Basisreinvermögen“ (IMK), „Basiskapital“ (BW, SN), Allgemeine Rücklage (BY, NW, SL und SH – in BY mit Zusatz „Nettoposition“), „Basis-Reinvermögen“ (BB, NI[3]), „Netto-Position“ (HE), „Kapitalrücklage“ (MV, RP, TH) und „Rücklagen“ (ST). Eine komprimierte Übersicht über die terminologischen Unterschiede in dieser Passivposition, welche das „kommunale Eigenkapital“ findet sich nochmals in Anlage 3.4. Interessant ist ferner, dass in den Ländern Baden-Württemberg und Sachsen die Sonderposten als Teil der Kapitalposition (also quasi des dortigen Eigenkapitals) zählen.

Weitere Unterschiede terminologischer Art werden in den folgenden Abschnitten an den inhaltlich relevanten Stellen erläutert (beispielsweise die nahezu analoge Verwendung der Termini „Haushaltssicherungs-„, „Haushaltskonsolidierungs-„, „Haushaltsstrukturkonzept“ und „Haushaltssicherungsplan“ in Abschnitt 3.3.2 im Rahmen der Länder-Stufenkonzepte).

[3] Vgl. Lüder, K. (2001), S. 51.

3.2 *Formelle* Grundlagen für den (neuen doppischen) Haushaltsausgleich Ausgleichsdefinitionen, einbezogene Rechnungen und Saldogrößen

3.2.1 Vorgaben durch den Leittext für eine doppische Gemeindehaushaltsverordnung der Konferenz der Innenminister und -senatoren der Länder

Im Rahmen des nun folgenden zweiten Abschnittes wird zunächst auf formelle Grundlagen für den neuen doppischen Haushaltsausgleich eingegangen, also auf die Rechnungen und Salden in denen ein Ausgleich anzustreben ist und welches „Ergebnis" im Sinne eines Ausgleichs gemeint ist. *Wie* ein Ausgleich genau herbeizuführen ist – also die materiellen Grundlagen für den doppischen Haushaltsausgleich – wird im dritten Abschnitt erläutert.[6]

Der Arbeitskreis III „Kommunale Angelegenheiten" der Ständigen Konferenz der Innenminister und -senatoren der Länder hat sowohl im „Leittext für eine Gemeindehaushaltsverordnung für ein doppisches Haushalts- und Rechnungswesen" als auch in den Erläuterungen hierzu sich weitgehend dem Thema des Haushaltsausgleichs angenommen. Der fünfte Abschnitt des Leittextes ist gänzlich dem „Haushaltsausgleich und Ausgleich von Jahresfehlbeträgen" gewidmet.

Gemäß § 24 Haushaltsausgleich IMK Leittext Doppik ist der Haushaltsausgleich gegeben, „**wenn der <u>Ergebnishaushalt</u> unter Berücksichtigung von Fehlbeträgen aus Vorjahren ausgeglichen ist**"[7]. Ein Fehlbetrag im Ergebnis (Jahresfehlbetrag) soll – nach Maßgabe der IMK – dabei unverzüglich ausgeglichen und dies auch so ausgewiesen werden; spätestens habe dies im dritten dem Haushaltsjahr folgenden Jahr zu erfolgen.[8] Hierbei wird ein Stufenkonzept empfohlen. In der „verengten Sichtweise der Kameralistik"[9] wurde der Haushaltsausgleich auf der Grundlage von Einnahmen und Ausgaben gesucht (Ausgeglichenheit des Budgets – Budgetgleichgewicht[10]). Mit Einführung der doppelten Buchführung auf Basis des Ressourcenverbrauchsverfahrens wäre es rein theoretisch auch möglich, den Haushaltsausgleich auch weiterhin über einen Ausgleich des (die kamerale Ein- und Ausgabenrechnung ersetzende) Finanzhaushalts zu definieren (vgl. Kapitel 4). Die IMK bezieht diesen jedoch ausdrücklich auf die Größen des Ergebnishaushalts: „Aufwand" und „Ertrag". Im Rahmen des Haushaltsausgleichs ist für die Innenminister und -senatoren eine Betrachtung des Ressourcenaufkommens und -verbrauchs wesentlich, da eine „ausschließliche Betrachtung der finanziellen Ressourcen"[11] mit dem ursprünglichen Ziel der Reformen des Haushaltsrechts – also der Offenlegung und Erwirtschaftung des Ressourcenverbrauchs (insbesondere der Abschreibungen) – nicht konform gehen wür-

---

6 Die Termini „formeller" und „materieller Haushaltsausgleich" wurden auch im herkömmlichen Haushaltsausgleich auf Basis des Geldverbrauchskonzeptes, dort allerdings für andere Zusammenhänge gebraucht. Im Rahmen des Ressourcenverbrauchskonzeptes sowie dieser Arbeit erfahren sie verständlicherweise eine neue Bedeutung.

7 IMK (2003), § 24, S. 54, Hervorhebungen durch die Verfasser.

8 Vgl. IMK (2003), § 25, S. 55.

9 IMK (2003), S. 17

10 Vgl. Schauer, R. (2007b), S. 75.

11 IMK (2003), S. 17

de.[12] Also sind nach Maßgabe der Innenminister **alle Ressourcenverbräuche durch Ressourcenaufkommen in der gleichen Haushaltsperiode auszugleichen**. Die IMK geht in ihrem Leittext allerdings noch darüber hinaus und beschränkt den „Ausgleichsgrundsatz auf das *ordentliche* Jahresergebnis“[13]: Auf der ersten Stufe einer Deckungsregelung zum Haushaltsausgleich ist der „Ergebnishaushalt (…) in ordentlichen Erträgen und Aufwendungen unter Berücksichtigung von Fehlbeträgen aus Vorjahren auszugleichen“[14]. Erst im Rahmen eines zu erweiternden Stufenkonzeptes können – falls alle Spar- und Ertragsmöglichkeiten ausgeschöpft sind – Sonder-Erträge und Mittel der Überschussrücklage aus Sonder-Erträgen zum Haushaltsausgleich verwendet werden (vgl. Abschnitt 3.3.1).[15] Das Sonderergebnis ist nach Leittext und Erläuterungen der IMK jedoch stets getrennt zu ermitteln und einzubeziehen. Diese Priorisierung und Festlegung des Haushaltsausgleichs auf das ordentliche Ergebnis wird mit insgesamt vier Argumenten wie folgt begründet:[16]

1) Das außerordentliche (realisierte) Ergebnis sei durch außergewöhnliche, unregelmäßig auftretende und nicht planbare Erträge und Aufwendungen bestimmt; ein Ausgleich ist, so die IMK, daher vom *Zufall* bestimmt.
2) Ein *Ausgleich außergewöhnlicher Aufwendungen* durch Erträge einer Rechnungsperiode sei als „unbillig“ zu betrachten, zum Teil auch einfach nicht erfüllbar.
3) *Verwendet man außergewöhnliche Erträge* für den Haushaltsausgleich, so könne der Rechnungslegende eine wirtschaftliche Schieflage im Haushaltsjahr (sog. Unterdeckungssituation) verschleiern.
4) *Durch Vermögensveräußerungen* könne der *Deckungsgrundsatz* (Ausgleich laufender Aufwendungen durch laufende Erträge) *unterminiert* werden, weshalb der separate Ausweis von Erlösen aus Vermögensveräußerung zwangsläufig sei.

Zusammenfassend befürwortet die IMK also die **Beschränkung des Haushaltsausgleichs auf den ordentlichen Ergebnishaushalt**. Außerordentliche Ressourcenaufkommen und -verbräuche sollen aufgrund ihres verfälschenden Charakters nicht in den Ausgleich einbezogen werden sollen, sondern entsprechend separat ausgewiesen werden. Ein (verpflichtender) Ausgleich des Finanzhaushalts wird – auf Grundlage der Manipulationsgefahr und den Erfahrungswerten mit der Kameralistik – von Seiten der Innenminister und -senatoren im Leittext und den dazugehörigen Erläuterungen nicht gefordert.

---

12 Vgl. IMK (2003), S. 17.
13 IMK (2003), S. 19, Hervorhebung durch die Verfasser.
14 IMK (2003), S. 19
15 IMK (2003), S. 18 ff.
16 Vgl. IMK (2003), S. 19.

3.2.2 Darstellung der heterogenen Situation bei den Länderkonzepten

Die deutschen Bundesländer haben auf der Grundlage des IMK Leittextes zum Teil stark differierende Vorschriften zum kommunalen Haushaltsausgleich in deren Haushalts- und Kassenverordnungen sowie in Gemeindeordnungen, Handreichungen und Erläuterungen entworfen bzw. bereits erlassen. Bezüglich der formalen Grundlagen und Regelungen für den Haushaltsausgleich **unterscheiden sich die Länder darin, ob sie eine Unterscheidung zwischen ordentlichen und außerordentlichen Erträgen und Aufwendungen vornehmen** oder ein Gesamtressourcenaufkommens- bzw. -verbrauchskonzept verfolgen. Ferner existieren auch Länder, in denen neben Vorschriften zum Ausgleich des Ergebnishaushaltes auch eine zusätzliche Verpflichtung zum Ausgleich des Finanzhaushaltes besteht. Eine Synopse findet sich mit Tabelle 3.1 auf den folgenden Seiten. Eine umfassende Gesamtübersicht der haushaltsrechtlichen Vorschriften – sortiert nach Bundesländern – ist diesem Kapitel des Rechtsvergleichs Doppik als Anlage 3.1 beigefügt. Es sei darauf hingewiesen, dass wiederum nur die in den Bundesländern vorhandenen Vorschriften zum *kommunalen* Haushaltsausgleich analysiert werden (die Stadtstaaten Hamburg und Berlin fallen hier also heraus); aufgrund des den Verfassern zugänglichen Reformstandes bezüglich eines *kommunalen* Haushaltsausgleichs zum Bearbeitungszeitpunkt dieses Kapitels, wurde der Stadtstaat Bremen – trotz seiner kommunalen Ebene – herausgenommen und die Analyse auf die dreizehn „Flächenländer“ beschränkt.

Zunächst kann festgehalten werden, dass zwar **sämtliche analysierten Länder den Haushaltsausgleich** (u.a.) **auf den Ergebnishaushalt beziehen** (gemäß Grundsatz des Haushaltsausgleichs nach § 24 IMK Leittext). Im Detail existieren jedoch immense Unterschiede in den genauen Formulierungen der haushaltsrechtlichen Vorschriften. Der Entwurf des Landes Baden-Württemberg und des Freistaats Sachsen fordert – wie von der IMK in den Erläuterungen zum Leittext spezifiziert – den Ausgleich des Saldos der **ordentlichen Erträge und Aufwendungen**[17]. In den Ländern Brandenburg[18], Hessen, Niedersachsen und Sachsen-Anhalt werden darüber hinaus Regelungen zum getrennten (Soll-) Ausgleich des außerordentlichen Ergebnisses getroffen. In Bayern, Mecklenburg-Vorpommern, Nordrhein-Westfalen, Rheinland-Pfalz, im Saarland sowie in Schleswig-Holstein und Thüringen hingegen existieren „nur“ Vorschriften zum Ausgleich des <u>Gesamt-</u>ergebnishaushaltes; dort wird folglich nicht zwischen außerordentlichem und ordentlichem Ressourcenaufkommen bzw. außerordentlichen und ordentlichen Ressourcenverbräuchen unterschieden. In dieser Ländergruppe ist es der Gesamtsaldo (also die Summe *aller* Aufwendungen und Erträge), der im Ergebnishaushalt zu einem Ausgleich gebracht werden soll. Die fehlende Trennung zwischen ordentlichen und außerordentlichen Erträgen und Aufwendungen wird meist mit einer engen Anlehnung an das HGB und das dort vermeint-

---

[17] Dies gilt stets unter Berücksichtigung von Fehlbeträgen aus Vorjahren.

[18] In Brandenburg gilt: In E-GemHV-Doppik BB § 21 Nr. 1 und § 25 Abs. 6 existieren Regelungen zum Ausgleich des außerordentlichen Ergebnisses. Lt. E-Begr-KommRRefG BB zu § 63, S. 132 stellen außerordentliche Erträge und Aufwendungen allerdings keine Grundlage für die Bewertung des Haushaltsausgleichs dar.

lich befindliche „enge, kaufmännische Begriffsverständnis vom außerordentlichen Ergebnis“ begründet, welches angeblich insbesondere Erträge und Aufwendungen aus Vermögensveräußerungen nicht umfasse. Die IMK betont in ihren Erläuterungen zum Leittext, dass bei Verfolgung eines Ausgleichs des Gesamtergebnisses die „geordnete kommunale Haushaltswirtschaft“ nicht gefährdet sei, „da bei Vermögensveräußerungen dem Grunde nach lediglich ein Vermögenstausch stattfindet und dies in der Bilanz offengelegt wird.“[19] Die Länder Baden-Württemberg, Brandenburg, Sachsen-Anhalt und Schleswig-Holstein beschränken sich in ihren Vorgaben für die Kommunen auf einen Ausgleich des Ergebnishaushaltes.

Die verbliebenen Bundesländer – Bayern, Hessen, Mecklenburg-Vorpommern, Niedersachsen, Nordrhein-Westfalen, Rheinland-Pfalz, das Saarland, Sachsen und Thüringen betonen in ihren Regelungen zum kommunalen Ausgleich ***zusätzlich*** **auch Aspekte des Finanzhaushaltes**. Bei Betrachtung dieser Bundesländer lassen sich dann nochmals zwei Gruppen bezüglich der Vorschriften für den Ausgleich des Finanzhaushalts unterscheiden.[20] Auf der einen Seite befinden sich die Länder Bayern, Hessen, Niedersachsen, Nordrhein-Westfalen und das Saarland. Diese fordern von ihren Städten, Gemeinden und Kreisen die Gewährleistung der dauerhaften Zahlungssicherheit, wobei dies ausdrücklich die Liquidität zur *Finanzierung zukünftiger Investitionen* (und Investitionsfördermaßnahmen) *umfassen* muss. Auf der anderen Seite findet man die Länder Mecklenburg-Vorpommern, Rheinland-Pfalz sowie Thüringen, die ebenfalls zusätzlich Anforderungen hinsichtlich der Liquidität stellen[21]; allerdings soll diese dort lediglich zur planmäßigen *Tilgung* von *Investitions*krediten ausreichen. Eine erweiterte Kredittilgungsbedingung gilt auch für Sachsen.[22]
Die beiden erwähnten Gruppen verbindet, dass sie die Zahlungsfähigkeit der Kommune vor dem Hintergrund des Gebots kommunaler Investitionstätigkeit sicherstellen wollen. Sie unterscheidet jedoch, dass bei der ersten Gruppe der Ausgleich des Finanzhaushalts *u.a.* zur Sicherung der *zukünftigen* Investitionen dient. Bei der zweiten Gruppe dient er hingegen *ausschließlich* dem Abtragen von *Alt-Verbindlichkeiten*, die aus vergangener Investitionstätigkeit der Kommune resultieren. Hier stehen sich also einerseits Zukunfts- und Vergangenheitsorientierung sowie andererseits auch Investitions- und (*Teil*[23]*)-G*läubigerschutz gegenüber. Es ist bemerkenswert, dass in drei Bundesländern die Landesgesetzgeber den dortigen Kommunen **auch konkrete Stufenkonzepte zur Erreichung eines Ausgleichs**

---

19 IMK (2003), S. 19

20 Dieser wird dann neben dem Ausgleich der Ergebnisrechnung und in NW und SL neben dem Verbot des Ausweises von negativem Eigenkapital (Summe Aktiva muss größer/gleich der Summe der Schulden sein) zum zweiten bzw. dritten Element des Haushaltsausgleichs. Aufgrund der unterschiedlichen Periodisierung kann die Finanzrechnung im Bezug auf die Erreichung eines Ausgleichs im Haushaltsjahr durchaus von der Ergebnisrechnung abweichen.

21 Der Saldo der ordentlichen und außerordentlichen Ein- und Auszahlungen soll in diesen Ländern dazu ausreichen, die Auszahlungen zur planmäßigen Tilgung von Investitionskrediten zu decken; in MV zusätzlich: unter Berücksichtigung von vorzutragenden Beträgen aus Haushaltsvorjahren.

22 Vgl. § 72 Abs. 4 SächsGemO (Bedingungen für die Erstellung eines Haushaltsstrukturkonzepts): Dort heißt es implizit, dass der Saldo der Ein- und Auszahlungen den Betrag der ordentlichen Kredittilgung und des Tilgungsanteils der Zahlungsverpflichtungen aus kreditähnlichen Rechtsgeschäften decken soll.

23 Nur eine *Teilmenge der Gläubiger* wird erwähnt: die Gläubiger von Investitionskrediten; in Sachsen ein umfassendes Gläubigerbefriedigungsgebot.

im Finanzhaushalt vorgeben (vgl. Anlage 3.1). Dieser Ländergruppe sind Mecklenburg-Vorpommern, Rheinland-Pfalz und Thüringen zuzuordnen. Weiterführende Analysen zu Unterschieden im Finanzhaushalt und in der Finanzrechnung siehe Kapitel 4.

Ferner sei darauf hingewiesen, dass in *sämtlichen* Ländern der **„Grundsatz der Gesamtdeckung“** gilt. Dieser bestimmt, dass die (ordentlichen) Erträge des Ergebnishaushalts insgesamt zur Deckung der (ordentlichen) Aufwendungen des Ergebnishaushalts[24] UND die Einzahlungen des Finanzhaushaltes insgesamt zur Deckung der Auszahlungen des Finanzhaushaltes dienen (doppelter Haushaltsausgleich im doppischen System mit Priorisierung des Ergebnisausgleichs). Der Grundsatz enthält jedoch keine Anweisungen wie mit entsprechenden Fehlbeträgen umzugehen ist. In manchen Ländervorschriften steht der Grundsatz der Gesamtdeckung darüber hinaus in einer *erweiterten Form*. In Mecklenburg-Vorpommern, Rheinland-Pfalz und Thüringen wird noch als drittes Kriterium vorgegeben, dass die Einzahlungen aus Investitionstätigkeit und aus der Aufnahme von Krediten für Investitionen insgesamt zur Deckung der Auszahlungen aus Investitionstätigkeit verwendet werden sollen. In Niedersachsen und Nordrhein-Westfalen gilt der Grundsatz in einer veränderten, erweiterten Form durch Einbezug von Überschüssen aus Verwaltungstätigkeit: Die Zahlungsüberschüsse *aus laufender Verwaltungstätigkeit* und die Einzahlungen aus Investitionstätigkeit sowie die Einzahlungen aus der Aufnahme von Krediten (und inneren Darlehen)[25] sollen dort zur Deckung der Auszahlungen für die Investitionstätigkeit dienen. Im Saarland gilt abschließend ein dritter, erweiterter Gesamtdeckungsgrundsatz: Übersteigen dort die Einzahlungen aus laufender Verwaltungstätigkeit die Auszahlungen aus laufender Verwaltungstätigkeit, ist der sich hierdurch ergebende Überschuss nach Abzug der für die Tilgung von Investitionskrediten erforderlichen Auszahlungen grundsätzlich zur Verminderung von Verbindlichkeiten aus Kreditaufnahme zur Liquiditätssicherung zu verwenden.

Eine weitere Besonderheit ist, dass eine Gruppe von Ländern **ausdrücklich** einen **Ausgleich** sowohl **in Planung und Rechnung** fordert. Zu dieser Gruppe gehört Mecklenburg-Vorpommern, Niedersachsen, Nordrhein-Westfalen, Rheinland-Pfalz, das Saarland, Sachsen-Anhalt und Thüringen. Ein Ausgleich soll also einerseits ex ante (Planung / Budgetierung) und ex post (Rechnungslegung) in den entsprechenden Komponenten (im Ergebnis und eventuell ergänzend im Finanzergebnis) gesucht werden. Es scheint selbstverständlich, dass ein Ausgleich bei der Aufstellung des Haushaltsplanes ebenso erreicht werden soll wie ein Ausgleich bei der Erstellung des Jahresabschlusses. Im Rahmen des Neuen

---

[24] Von den Bundesländern, die zwischen ordentlichen und außerordentlichen Aufwendungen und Erträgen unterscheiden, ist es nur Brandenburg und Niedersachsen, die dies auch konsistenterweise im Grundsatz der Gesamtdeckung fortsetzen. Die Länder Baden-Württemberg, Hessen, Sachsen und Sachsen-Anhalt sprechen bei der Formulierung des Grundsatzes der Gesamtdeckung merkwürdigerweise nur von „Erträgen“ und „Aufwendungen“, ohne diese näher zu differenzieren. Hier liegt eine Inkonsistenz zu den Regelungen im sonstigen Haushaltsrecht.

[25] Dies ist eine Ergänzung in der Ländervorschrift von Niedersachsen.

Öffentlichen Haushalts- und Rechnungswesens muss selbstverständlich sichergestellt werden, dass sowohl Ist-Rechnung als auch Plan-Rechnung (das Budget) ausgeglichen sind.

	BW	BY	BB	HE	MV	NI	NW	RP	SL	SN	ST	SH	TH
Übersicht Haushaltsausgleich, nach Bundesländern:													
Ausgleich Ergebnishaushalt	**X**	**X**	**X**	**X**	**X**	**X**	**X**	**X**	**X**	**X**	**X**	**X**	**X**
↳ ordentlich	X	X[1]	X	X	X[2]	X	X[1]	X[1]	X[1]	X	X	X[1]	X[1]
↳ außerordentlich			X	X		X					X		
Ausgleich Finanzhaushalt		X[3]		X[3]	**X**[4, 5]	X[3]	X[3]	**X**[4, 5]	X[3]	[4]			**X**[4, 5]
Ausgleich in Planung *und* Rechnung betont					X	X	X	X	X		X		X

Legende	**X** steht in den grauen Feldern, wenn Vorgaben für das jeweilige Bundesland zu diesem Ausgleichsgebiet gegeben sind. *Anmerkung:* Bei terminologischen Unterschieden aber inhaltlicher Entsprechung sind die entsprechenden Felder markiert.

Textnoten:

[1] Es wird nicht zwischen ordentlichem/außerordentlichem Haushaltsausgleich unterschieden; der Gesamtsaldo (Summe *aller* Aufwendungen/Erträge) soll ausgeglichen sein.

[2] *Bezüglich des Haushaltsausgleichs* wird nach § 16 E-GemHVO-Doppik MV keine Unterscheidung in ordentliche und außerordentliche Erträge/Aufwendungen vorgenommen.

[3] Beim *Finanzhaushalt* ist eine *dauerhafte Zahlungssicherheit sicherzustellen* – einschließlich der Liquidität zur Finanzierung künftiger Investitionen.

[4] Der Saldo von ordentlichen und außerordentlichen Ein- und Auszahlungen muss ausreichen, um die Auszahlungen zur planmäßigen Tilgung von Krediten für Investitionen zu decken. Dies gilt auch implizit durch § 72 Abs. 4 SächsGemO für Sachsen (Bedingungen für die Erstellung eines Haushaltsstrukturkonzepts).

[5] In Mecklenburg-Vorpommern, Rheinland-Pfalz und Thüringen existiert nicht nur, wie in Textnoten 3 und 4 beschrieben, eine Verpflichtung zum Ausgleich des Finanzhaushalts, sondern diese Landesgesetzgeber geben ihren Kommunen auch konkrete Stufenkonzepte zur Erreichung eines Haushaltsausgleichs im Finanzhaushalt vor.

Grundsätzlich gilt in allen Länderregelungen der Grundsatz der Gesamtdeckung: Die (ordentlichen) Erträge des Ergebnishaushalts *dienen* insgesamt zur Deckung der (ordentlichen) Aufwendungen des Ergebnishaushalts UND die Einzahlungen des Finanzhaushaltes dienen insgesamt zur Deckung der Auszahlungen des Finanzhaushaltes (doppelter Haushaltsausgleich im doppischen System mit Priorisierung des Ergebnisausgleichs). In MV, RP und TH gilt ein erweiterter Grundsatz: zusätzlich sollen dort Einzahlungen aus Investitionstätigkeit und aus der Aufnahme von Investitionskrediten insgesamt zur Deckung der Auszahlungen aus Investitionstätigkeit dienen. In NI und NW gilt er ebenfalls ein erweiterter Grundsatz: Zusätzlich zu den beiden obigen Forderungen sollen dort die Zahlungsüberschüsse aus laufender Verwaltungstätigkeit und die Einzahlungen aus Investitionstätigkeit sowie die Einzahlungen aus der Aufnahme von Krediten (und inneren Darlehen, Ergänzung NI) insgesamt zur Deckung der Auszahlungen für die Investitionstätigkeit dienen. Im SL gilt ein dritter, erweiterter Deckungsgrundsatz; zusätzlich gilt hier: Übersteigen die Einzahlungen aus laufender Verwaltungstätigkeit die Auszahlungen aus laufender Verwaltungstätigkeit, ist der hierdurch sich ergebende Überschuss nach Abzug der für die Tilgung von Investitionskrediten erforderlichen Auszahlungen grundsätzlich zur Verminderung von Verbindlichkeiten aus Kreditaufnahmen zur Liquiditätssicherung zu verwenden.

Tab. 3.1: Übersicht Haushaltsausgleich, nach Bundesländern
Quelle: Eigene Darstellung.

3.2.3 Folgenabschätzung und Empfehlungen zur Vereinheitlichung

Die Forderung eines **Haushaltsausgleichs** wird in der Literatur zum Teil als **wichtigster Haushaltsgrundsatz** bezeichnet.[26] Mit Einführung der doppelten Buchführung auf der Basis des Ressourcenverbrauchsverfahrens und der damit verbundenen Installation und Priorisierung der Ergebnisrechnung ist zwangsläufig auch der Ausgleich des Ergebnishaushalt-Gesamthaushalts[27] in den Mittelpunkt des Haushaltsausgleichs gerückt[28]: Die Deckung des Ressourcenverbrauchs durch das Ressourcenaufkommen wird zu dessen zentralem Kriterium.[29] Das neue Haushalts- und Rechnungswesen im Sinne der Integrierten Verbundrechnung auf Basis des Ressourcenverbrauchskonzeptes ist quasi die Voraussetzung von sinnvollen Lösungsansätzen für Verschuldung und Haushaltsausgleich (vgl. sog. Hamburger These Nr. 6)[30]. Die neue integrierte Verbundrechnung und -planung sieht einen auf das finanzielle Rechnungswesen abgestimmten Haushaltsplan vor (vgl. Abb. 3.1); der Ergebnishaushalt ist dabei die Planungsäquivalente der Ergebnisrechnung und der Finanzhaushalt die entsprechende Komponente für die Finanzrechnung[31]:

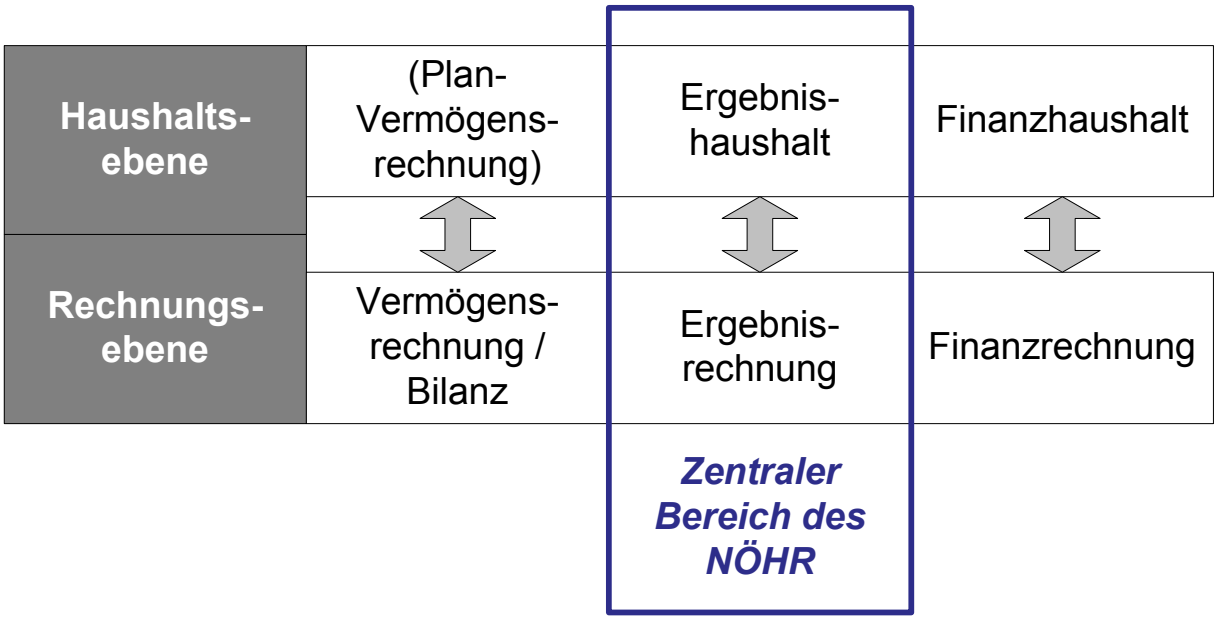


Abb. 3.1: Der integrierte Haushalts- und Rechnungsverbund
Quelle: Eigene Darstellung.

---

26 Vgl. Schwarting, G. (2006a), S. 93, Rz. 126.

27 Der Gesamthaushalt ist in Teilhaushalte für einzelne Budget- / Haushaltsbereiche zu untergliedern. Für die Teilhaushalte bedarf es jedoch keiner Deckungsregeln wie für den Ergebnishaushalt-Gesamthaushalt; weshalb sie auch im dritten Kapitel nicht thematisiert werden. Sie dienen primär internen Steuerungszwecken. Für die Teilhaushalte ist lediglich festzulegen, wie bei Abweichungen zwischen veranschlagten und tatsächlichem Nettoaufwand zu verfahren ist. Dabei unterscheidet man eine Bruttobudgetierung (strenge Zweckbindung der Aufwendungen), eine beschränkte Nettobudgetierung (gegenseitige Deckungsfähigkeit einiger Aufwandspositionen verbunden mit einer beschränkten / unechten Deckungsfähigkeit von Erträgen) und eine reine Nettobudgetierung. Vgl. Lüder, K. (1998), S. 53, Lüder, K. (2001), S. 85 und Budäus, D. (2006), S. 153 f.

28 Vgl. E-Begr-KommRRefG BB zu § 63, S. 131 ff. Vgl. zudem auch Fischer, E. (2005), S. 81.

29 Vgl. Geulmann, J. (2007), S. 22.

30 Vgl. Berens, W. u.a. (2007), S. 3 – hier die „Hamburger These“ Nr. 6.

31 Vgl. weiterführend Budäus, D. u.a. (1999ff.), Gruppe 7, Seite 722.

Der Haushaltsausgleich wird jedoch nach **derzeit geltendem Recht** (noch) nicht zwangsläufig auf allen Ebenen der öffentlichen Finanzen und in allen Rechtsquellen auf die Ergebnisgrößen „Aufwand“ (verstanden als Reinvermögensminderung) und „Ertrag“ (Reinvermögensmehrung) bezogen. Für die staatlichen Haushalte gehört nach Art. 110 Abs. 1 GG der Grundsatz des Haushaltsausgleichs im Sinne eines *Gesamt*ausgleichskonzeptes von Einnahmen und Ausgaben zu den kodifizierten formellen Budgetierungsgrundsätzen.[32] Hier können die Einnahmen auch Deckungskredite umfassen und der geforderte Haushaltsausgleich ist damit lediglich als „formale Rationalität“ im Sinne einer Sicherung der Zahlungsfähigkeit der Kommune zu verstehen. Substantielle Bedeutung hingegen hat die Beschränkung der Kreditaufnahme nach Art. 115 Abs. 1 Satz 2 erster Halbsatz GG. Dieser bewirkt – sofern er korrekt angewandt wird – den Ausgleich des (Finanz-) Haushalts im Sinne eines Verbots der Finanzierung von konsumtiven Ausgaben mit Krediten.[33] Spätestens wenn sich das ressourcenverbrauchsorientierte Haushalts- und Rechnungswesen auf allen Ebenen durchsetzt, resultiert daraus notwendigerweise das Erfordernis einer Anpassung der erwähnten Haushaltsgrundsätze im GG und der analogen Bestimmungen in sämtlichen Länderverfassungen und -vorschriften. Eine gesetzliche Verankerung des Grundsatzes des Ergebnisausgleichs müsste den Grundsatz des Ausgleichs des Finanzhaushalts ersetzen, und auch die erwähnte Kreditaufnahmebeschränkung nach Art. 115 GG wäre nach LÜDER obsolet, da der Grundsatz des Ergebnisausgleichs strenger wäre.[34]

„Nicht missbraucht werden sollte die Finanzrechnung dazu, in ihr bei unverändertem kameralistischen Haushalt die ebenfalls unveränderte kameralistische Haushaltsrechnung darzustellen und damit an das unveränderte kameralistische Haushalts- und Rechnungswesen lediglich eine doppische Finanzbuchhaltung anzuhängen.“[35] Auch auf die kommunale Ebene bezogen, müssen – wie in Abbildung 3.1 dargestellt – neues Haushalts- und Rechnungswesen Hand in Hand gehen und vernetzt sein. Daraus leitet LÜDER ab, dass auch für die Budgetierung die materiellen *Rechnungs*grundsätze gelten, insbesondere der Grundsatz des Ergebnisausgleichs.[36] **Der Ausgleich des (ordentlichen) Ergebnishaushaltes ist deshalb zentrales Element eines ausgeglichen Haushalts**. „Bei einem ausgeglichenen ordentlichen Jahresergebnis deckt der zahlungswirksame Ertragsüberschuss (u.a., Ergänzung der Verfasser) die Netto-Abschreibungen (…) und die Zuführungen zu Rückstellungen.“[37] Dies ist wohl auch Konsens zwischen den Bundesländern: Alle (ordentlichen)

---

32 Analoge Bestimmungen gibt es in allen Landesverfassungen.

33 Vgl. Lüder, K. (2006), S. 610. Hinter Art. 115 Abs. 1 GG steht die Annahme, dass durch Investitionen nachhaltige Nutzenpotentiale geschaffen werden, die die Belastung zukünftiger Perioden (auch mit Zinsen und Tilgungen) rechtfertigen *kann*. Vgl. Bolsenkötter, H. / Poullie, M. / Vogelpoth, N. (2007), S. 299.

34 Vgl. Lüder, K. (2006), S. 611. Zur Frage, ob ein doppischer Haushaltausgleich schwieriger als ein kameraler Ausgleich zu erreichen ist vgl. Fudalla, M. / Nowacki, J. / Wöste, C. (2004), S. 39 f. und Schwarting, G. (2006a), S. 97 ff., Rz. 134 ff.

35 Lüder, K. (2004), S. 112

36 Vgl. Lüder, K. (2006), S. 611.

37 Vgl. Lüder, K. (1998), S. 52 und Lüder, K. (1999), S. 37. Ähnlich auch in Oser, R. (2006), S. 114 sowie Schwarting, G. (2006a), S. 98, Rz. 134, Bolsenkötter, H. (2007a), S. 159 sowie Bolsenkötter, H. / Poullie, M. / Vogelpoth, N. (2007), S. 298.

Aufwendungen sind durch alle (ordentlichen) Erträge zu decken (doppischer Deckungsgrundsatz). Eingang finden eben *alle* Erfolgsgrößen, die dem Haushaltsjahr zuzurechnen sind (Periodengerechtigkeit[38]). Dies war in den im Jahr 2000 von der IMK verabschiedeten „Eckpunkte für ein kommunales Haushaltsrecht zu einem doppischen Haushalts- und Rechnungssystem“ noch umstritten[39], ist wohl nun allerdings sogar unter den „Erweiterten Kameralisten“ Konsens.[40] Die Betrachtung des Ressourcenaufkommens und -verbrauchs kann für die Kommunen eine bedeutende Steuerungswirkung entfalten.

Diskutabel zwischen den Ländern scheint die **Trennung von ordentlichen und außerordentlichen Erträgen und Aufwendungen**. Es sei darauf hingewiesen, dass früher eine Unterteilung in den ordentlichen und den außerordentlichen Haushaltsplan üblich war – auf staatlicher Ebene ist diese erst mit der Haushaltsrechtsreform von 1969 entfallen. Allerdings verstand man damals unter Haushaltsausgleich (im Sinne des Geldverbrauchskonzeptes) einen Ausgleich von laufenden Einnahmen und laufenden Ausgaben. Bemerkenswert ist dennoch die Aufteilung des zu jener Zeit geltenden Haushalts in die beiden Kategorien „ordentlich“ und „außerordentlich“. Mit der Einführung des Ressourcenverbrauchskonzeptes in den Kommunen erhält nun die Frage einer Separation des Haushaltsausgleichs in eine „ordentliche“ und eine „außerordentliche Komponente“ erneut Bedeutung. Die Brisanz der unterschiedlichen Länderregelung(en) in diesem Bereich liegt bei den Fällen von Erträgen (und Aufwendungen) aus kommunalen **Vermögensveräußerungen** (mit hohem Wert[41] aus dem Bereich des Sachanlagevermögens). Diese, so die Argumentation der Befürworter eines Ausgleichs des *Gesamt*ergebnisses, seien auch nach kaufmännischem Begriffsverständnis grundsätzlich *nicht gesondert* auszuweisen. Eine enge Anlehnung an geltendes Handelsrecht sei – vor dem Hintergrund der Erstellung einer Konzernbilanz und Konsolidierungsbemühungen (auch der Ergebnisrechnungen von Kernhaushalt und kommunalen Unternehmen) – deshalb nur konsequent. Die IMK betont, wie in Abschnitt 3.2.2. erwähnt, in ihren Erläuterungen zum Leittext, dass eine geordnete kommunale Haushaltswirtschaft dadurch allerdings nicht gefährdet sei, da bei Vermögensveräußerungen dem Grunde nach lediglich ein Vermögenstausch stattfinde und dies in der Bilanz offengelegt würde.[42] Allerdings verweist sie zugleich darauf, dass die erläuterte Konzeption eines Ausgleichs des Gesamtergebnisses „finanzwissenschaftlich umstritten“[43] sei. Neben der **volkswirtschaftlichen Fehlerhaftigkeit** des Konzeptes lässt sich jedoch auch zusätz-

---

38 Das Prinzip der Periodengerechtigkeit steht im Gegensatz zum Prinzip der Kassenwirksamkeit, dem die Kameralistik folgte.

39 Vgl. IMK (2000), S. 9, II. 5. Dort war noch als Prüfungsauftrag definiert, ob für bestimmte Aufwendungen (z.B. Abschreibungen aus auslaufender Nutzung, Pensionsrückstellungen) Ausnahmen von der Deckungspflicht erforderlich seien. Zur Herausnahme der Abschreibungen aus dem Haushaltsausgleich vgl. auch Freese, H. (2007), S. 75.

40 Vgl. Quasdorff, E. (2005), S. 111.

41 Ansonsten wären diese von „untergeordneter Bedeutung“. Vgl. § 277 Abs. 4 HGB.

42 Vgl. IMK (2003), S. 19.

43 IMK (2003), S. 20

lich eine **betriebswirtschaftliche Inkonsistenz** nachweisen, was im Folgenden zu zeigen ist:

Finanzwissenschaftlich ist das Konzept eines Gesamtausgleichs von ordentlichen und außerordentlichen Ergebnisbestandteilen bedenklich, da hierbei die Gefahr besteht, dass ein verzerrtes Bild der kommunalen Haushaltwirtschaft entsteht. Das außerordentliche Ergebnis ist durch unregelmäßig auftretende, außergewöhnliche Erträge und Aufwendungen gekennzeichnet – ein Ausgleich erfolgt hier eher durch Zufall.[44] Vermögensveräußerungen mit betragsmäßig hohem Wert (insb. des Sachanlagevermögens) und außerhalb der Kerntätigkeit einer Verwaltung wirken als „sach- und zeitfremde Ereignisse“[45] stark verfälschend auf den Ergebnishaushalt. Fehlbeträge des ordentlichen Ergebnisses könnten in Folge mit Erträgen aus Veräußerung von Kommunalvermögen saldiert werden – hier würde dann die Prämisse der Generationengerechtigkeit durch das „Verzehren“ des Vermögens und zugleich der Wirtschaftsbasis zukünftiger Generationen verletzt. Jede Generation soll die von ihr verbrauchten Ressourcen durch entsprechende Abgaben ersetzen, „so dass sie das von ihrer Vorgänger-Generation empfangene öffentliche Vermögen uneingeschränkt der Nachfolger-Generation übergeben kann“[46]. Lasten sollen nur aufgenommen werden, sofern diesen entsprechende Nutzenpotentiale gegenüberstehen.[47] Ergo: es soll **nicht zu Lasten künftiger Generationen gewirtschaftet** werden. „The focus is upon the immediate fiscal period. Each new year that the organization exists, it must be able to generate sufficient revenues to pay for current operating expenditures. (…) Thus, taxpayers should not be able to tax or borrow from future generations to pay for current services.”[48] Gerechtigkeit zwischen Generationen ist allerdings sehr abstrakt, gesetzlich nirgends kodifiziert[49], schwer zu definieren und ähnlich schwer zu kontrollieren. Deshalb macht es Sinn, die hochgesteckten Ziele auf die einzelne Periode herunter zu brechen. Bezogen auf die einzelne Rechnungsperiode wird aus dem Prinzip der **Inter*generativen* Gerechtigkeit** der Grundsatz der **Inter*periodischen* Gerechtigkeit**.[50] Dieser besagt, dass der gesamte Ressourcenverbrauch durch die Erträge in jeder einzelnen Rechnungsperiode ausgeglichen werden soll (Grundsatz des Ergebnisausgleichs[51]).[52]

Auch aus Sicht der **Betriebswirtschaft** ist die oben erwähnte Argumentationslinie deshalb faktisch inkorrekt, da auch in privaten Unternehmen eine Veräußerung von Vermögensgegenständen mit hohem Wert, die nicht im Rahmen der gewöhnlichen betrieblichen Ge-

---

44 Vgl. Lüder, K. (1999), S. 36; siehe ferner auch Freese, H. (2007), S. 66.
45 Vgl. E-Begr-KommRRefG BB, zu § 63, S. 132.
46 Lüder, K. (1999), S. 7
47 Vgl. Lüder, K. (1995), S. 1 und Blanke, B. u.a. (2005), S. 355.
48 Ingram, R. W. /Petersen, R./ Martin, S. W. (1991), S. 11
49 Vgl. Bolsenkötter, H. / Poullie, M. / Vogelpoth, N. (2007), S. 302.
50 Vgl. Eibelshäuser, M. (2006), S. 619 f. und Witte, K. und Wixforth, G. (2007), S. 193 ff.
51 Vgl. Budäus, D. (2006), S. 15.
52 Glöckner, A. (2007), S. XXXV

schäftstätigkeit getätigt wurden (und darum geht es in diesem Falle[53]) den außerordentlichen Erträgen zuzuordnen sind. Das Handelsgesetzbuch regelt in **§ 277 „Vorschriften zu einzelnen Posten der Gewinn- und Verlustrechnung“ unter Absatz 4:**

> *Unter den Posten „außerordentliche Erträge" und „außerordentliche Aufwendungen" sind Erträge und Aufwendungen auszuweisen, die außerhalb der gewöhnlichen Geschäftstätigkeit der Kapitalgesellschaft anfallen. Die Posten sind hinsichtlich ihres Betrags und ihrer Art im Anhang zu erläutern, soweit die ausgewiesenen Beträge für die Beurteilung der Ertragslage nicht von untergeordneter Bedeutung sind. Satz 2 gilt auch für Erträge und Aufwendungen, die einem anderen Geschäftsjahr zuzurechnen sind.*

Die faktische Vermischung von außerordentlichen Erträgen mit ordentlichen Erträgen und die dadurch entstehende Konsolidierungsmöglichkeit lässt sich also NICHT durch Verweis auf und Anlehnung an die Praxis eines ehrenwerten Kaufmanns des HGB rechtfertigen. Gleiche Fälle sind auch gleich zu behandeln. Insofern besteht kein Dissens zwischen Kernhaushalt und kommunalen, nach HGB bilanzierenden Unternehmen, wenn Vermögensveräußerungen im erwähnten Sinne separat als „außerordentliche Ergebnisse“ ausgewiesen werden. Innerhalb des „Konzerns Kommune“ resultieren daraus keine Probleme.

Darüber hinaus verweist die **öffentliche Betriebswirtschaftslehre** qua Existenz auf die Unterschiede zwischen privater und öffentlicher Wirtschaft: Es ist i.d.R. originäres Ziel eines privatwirtschaftlichen Unternehmens Gewinne durch Veräußerung von hergestellten Produkten (Vermögensgegenständen) und Leistungen zu generieren. Im Gegensatz zu Kommunen stellen Vermögensveräußerungen in der Privatwirtschaft daher den *Regelfall* dar, insofern findet dort korrekterweise eine Zuordnung der ergebniswirksamen Vorfälle zu dem ordentlichen (Betriebs-) Ergebnis statt – sofern sie eben nicht, wie beschrieben, die Kriterien des außerordentlichen Ertrags / Aufwands erfüllen. Dies ist für Kommunen nicht der Fall. Sie verfolgen kraft öffentlicher (Sach-)Zielsetzung lediglich sekundär Formalziele und betreiben nicht planmäßig im gewöhnlichen Tagesbetrieb die Veräußerung von Vermögensgegenständen (vgl. Kapitel 2). Selbst wenn kommunales Vermögen überhaupt (rechtlich und wirtschaftlich) veräußerbar ist, bleibt ein solcher Vorgang *stets* ein Spezialfall innerhalb der kommunalen Haushaltswirtschaft und ist als solcher auch auszuweisen.

Das **Resümee** muss folglich lauten, dass **eine Trennung von ordentlichem und außerordentlichem Ergebnis zwingend** ist. Dies schon allein vor dem Hintergrund, die Ursachen des Fehlbetrags offen zu legen.[54] Vermögensveräußerungen sind, da sie (i.d.R.) *nicht* im Rahmen der gewöhnlichen Tätigkeit einer Kommune erfolgen, in jeder Höhe und ohne Ausnahme – dem außerordentlichen Ergebnis zuzuordnen. Dieses ist separat auszuweisen und möglichst im Haushaltsjahr auszugleichen. **Ein Ausgleich von Fehlbeträgen des**

---

[53] Die Veräußerung von großen Werten an Sachanlagevermögen kann sicher auch nicht zu der gewöhnlichen Tätigkeit einer Verwaltung gezählt werden.

[54] Vgl. Budäus, D. (2006), S. 152.

ordentlichen Ergebnisses durch Überschüsse des außerordentlichen Ergebnisses et vice versa ist abzulehnen. Darauf wird in Abschnitt 3.3.4 nochmals eingegangen.

Eine funktionierende Kommune benötigt ferner auch Liquidität. Die Aufrechterhaltung der Zahlungsfähigkeit erfordert, dass der Finanzhaushalt in Einzahlungen und Auszahlungen auszugleichen ist.[55] Die Sicherstellung einer Zahlungsfähigkeit muss *dauerhaft* sein (vgl. Kapitel 4). Dies ist für eine Kommune immens wichtig, da es sonst zu einer – bislang rechtlich nicht geregelten – Insolvenz kommen kann. Beide von einigen Bundesländern gebrachten und im Abschnitt 3.2.2 erwähnten Begründungen zur Notwendigkeit einer dauerhaften Zahlungssicherheit (Finanzierung und Tilgung von Investitionen) sind richtig und für die dauerhafte Existenzsicherung einer Kommune wichtig. Eine ausschließliche Betrachtung der finanziellen Ressourcen wäre jedoch nicht mit dem Reformziel, das zur Einführung der Doppik geführt hat, vereinbar.[56] Gleichzeitig würde dadurch die – wie die IMK es ausdrückte – „verengte Sichtweise der Kameralistik“[57] weitergeführt. Kern des doppischen Haushaltsausgleichs ist folglich ein Ausgleich des Ergebnishaushalts – dieser ist daher auch der Kern des dritten Kapitels. Die Formulierung von weiteren Anforderungen für einen Haushaltsausgleich ist – beispielsweise im Sinne einer bindenden Restriktion in Form eines ***zusätzlichen* Ausgleichserfordernisses des Finanzhaushaltes** – wünschenswert.

Zur **Fristsetzung für die Erreichung eines Haushaltsausgleich** ist zu sagen, dass – wie es die IMK vorgibt – ein sinnvoller „Zeitraum vorgegeben werden soll, innerhalb dessen der Haushaltsausgleich mit vollständigem Ausgleich des Ressourcenverbrauchs erreicht werden muss“.[58] Diese Muss-Vorschrift sollte jedoch durch eine Soll-Vorschrift ergänzt werden. Bereits im ersten Jahr der Einführung des neuen kommunalen Haushalts- und Rechnungswesens *sollte* eine Kommune möglichst den Haushaltsausgleich anstreben. Zwangsläufig – auch mit der Setzung von Konsequenzen durch die Kommunalaufsicht – ist dann ein vernünftiger mittelfristiger verpflichtender Zeitrahmen (etwa fünf Jahre) denkbar.

---

55 Vgl. Lüder, K. (1998), S. 54 und Lüder, K. (2001), S. 86 f.
56 Vgl. Lucassen, U. (2004), Fach 2, S. 1272.
57 IMK (2003), S. 17
58 IMK (2003), S. 38

3.3 *Materielle* Vorschriften zur Erreichung eines (neuen doppischen) Haushaltsausgleichs – Differierende Stufenkonzeptionen des „doppischen Föderalismus“

3.3.1 Empfehlungen durch den Leittext für eine doppische Gemeindehaushaltsverordnung der Konferenz der Innenminister und -senatoren der Länder

Die IMK stellte in ihren Eckpunkten für ein kommunales Haushaltsrecht im Jahre 2000 die Frage „in welcher Weise Fehlbeträge zu decken sind“.[59] Kern und Ziel eines Haushaltsausgleichs muss – wie zuvor beschrieben – **prioritär der *unverzügliche* und planmäßige Ausgleich von Jahresfehlbeträgen** (Jahresfehlbetrag wird hierbei definiert als ordentliche Erträge < ordentliche Aufwendungen; unter Ausgleich soll ein Verhältnis definiert werden, bei dem ordentliche Erträge ≥ ordentliche Aufwendungen gilt) sein.[60] Die Kommunen sehen sich jedoch starken Schwankungen insbesondere der Ertragsentwicklung gegenüber. Hauptsächlich sind die Steuererträge der Städte, Gemeinden und Kreise nur schwer prognostizierbar. Aber auch die Aufwendungen ändern sich regelmäßig durch notwendige Anpassungen in den kommunalen Aufgabenfeldern und Strukturen (vgl. Kapitel 2, Abschnitt 2.3). Aufgrund dieses Faktums, insbesondere jedoch auch für die Übergangszeit zum Ressourcenverbrauchskonzept, bestätigt die IMK, dass es zu Situationen kommen kann, in denen ein „periodenscharfer Haushaltsausgleich“[61] nicht immer möglich sei. Zu diesem Zweck müsse – gemäß Leittext des Jahres 2003 – der oben erwähnte doppische Deckungsgrundsatz (Deckung der ordentlichen Aufwendungen durch die ordentlichen Erträge im Haushaltsjahr) modifiziert und die Erreichung eines Haushaltsausgleichs durch ein mehrstufiges Regelwerk ermöglicht werden.[62] Für den Fall dass der priorisierte Ausgleich „unter Ausnutzung aller Sparmöglichkeiten und Ausschöpfung aller Ertragsmöglichkeiten nicht erreichbar“[63] ist, hat der Unterausschuss „Reform des Gemeindehaushaltsrechts” der IMK deshalb mehrere Möglichkeiten vorgegeben, wie ein Haushaltsausgleich erreicht werden kann, selbst wenn ordentliche Erträge nicht *per se* die ordentlichen Aufwendungen decken, also ein Ausgleich nach o.g. Definition nicht erreicht werden kann. Hierzu schlägt die IMK den Landesgesetzgebern vor, den Deckungsgrundsatz einerseits auf einen **mehrjährigen Zeitraum** auszudehnen und diesen zum anderen durch **mehrstufige Ausgleichsregeln** zu erweitern. Dabei gibt sie bereits in § 24 IMK Leittext Doppik ein vierstufiges Verfahren vor:[64]

---

59 Vgl. IMK (2000), S. 9, II. 5.
60 Vgl. IMK (2003), S. 19.
61 IMK (2003), S. 18
62 Vgl. IMK (2003), S. 18.
63 IMK (2003), S. 19
64 IMK (2003), S. 18 und S. 54 f. § 24

1. *Gesonderte Einbeziehung des außerordentlichen Ergebnisses / Sonderergebnisses einschließlich Vermögenserlöse,*
2. *Verwendung von Ergebnisrücklagen[65], wenn Sparmöglichkeiten und Ertragsmöglichkeiten ausgeschöpft sind,*
3. *Ausgleich über mehrere Haushaltsjahre (Genehmigung eines veranschlagten Fehlbetrages und Ausgleich innerhalb des Finanzplanungszeitraumes),*
4. *Verwendung von Eigenkapital / Basisreinvermögen bzw. Verrechnung des Jahresfehlbetrages mit dem Eigenkapital / Basisreinvermögen.*

Neben der Einbeziehung des außerordentlichen Ergebnisses[66] ist also für die IMK zur Herstellung eines Finanzausgleichs auch die Auflösung von Rücklagen aus ordentlichen Ergebnisüberschüssen früherer Haushaltsjahre denkbar. In diesen beiden Fällen wäre also ein unverzüglicher Ausgleich von Jahresfehlbeträgen gewährleistet. Sollte auch dies zu keinem Haushaltsausgleich führen, ist auch die Veranschlagung eines Fehlbetrages im Jahresabschluss denkbar, sofern ein Ausgleich innerhalb des Finanzplanungszeitraumes möglich erscheint. § 25 IMK Leittext Doppik spezifiziert, dass ein Fehlbetrag höchstens drei Jahre vorgetragen werden darf.[67] Zuletzt soll der Fehlbetrag, wenn alle anderen Möglichkeiten ausgeschöpft sind, mit Eigenkapital / Basisreinvermögen verrechnet werden. Sofern kein Eigenkapital zur Verfügung steht, ist am Ende der Bilanz auf der Aktivseite der Posten „Nicht durch Eigenkapital gedeckter Fehlbetrag“ auszuweisen.[68]

Im Falle eines Fehlbedarfs hat die IMK aufgrund des bereits bestehenden Konzeptes in Nordrhein-Westfalen auch die Ausgleichsrücklage als Möglichkeit zur Erfüllung der Verpflichtung zum Haushaltsausgleich erwähnt (allerdings außerhalb des Stufenkonzeptes). Diese besondere Rücklage wird – aufgrund ihres speziellen Charakters und ihrer Verbreitung in lediglich zwei Bundesländern – in Abschnitt 3.3.3 separat dargelegt und zugleich einer Beurteilung unterzogen.

Nach Willen der IMK kann ergänzend, wenn oben erwähnte Regeln zur Erreichung eines Haushaltsausgleichs nicht fruchten, ein Haushaltssicherungskonzept eingeführt werden. Auch dieses wird zusätzlich erwähnt, ist jedoch nicht Teil des eigentlichen Stufenkonzeptes. Das Haushaltssicherungskonzept soll der Wiedererlangung des Haushaltsausgleichs dienen und über das Konsolidierungsziel, den Konsolidierungszeitraum und die zu ergreifenden Maßnahmen Rechenschaft legen.[69]

---

65 Auch die Rücklagen sind Teil des Eigenkapitals; in ihrer „Pufferfunktion“ sind diese jedoch anders einzuordnen als das Basisreinvermögen / Basiskapitel / die allgemeine Rücklage / Kapitalrücklage, vgl. Abschnitt 3.3.4.

66 Die IMK weist hierbei selbst auf Konzeptunterschiede hin; bei Ergebnisspaltung und Vermögenstrennung sei die Fehlbetragsdeckung aus den Rücklagen des ordentlichen Ergebnisses, des Sonderergebnisses und des Bewertungsergebnisses vorzusehen. Vgl. IMK (2003), S. 18 ff.

67 Vgl. IMK (2003), S. 55, § 25 Abs. 1.

68 Vgl. IMK (2003), S. 55, § 25 Abs. 2.

69 IMK (2003), S. 18 und S. 54 f.

Im „Bericht über den Stand der Umsetzung der Reform des Gemeindehaushaltsrechts – Evaluierungsbericht Stand September 2007“ hat der AK III ein **neues, differentes Stufenkonzept** definiert:[70]

1. *Ausgleich von ordentlichen Erträgen und Aufwendungen, einschließlich Deckung von Fehlbeträgen aus Vorjahren;*
2. *Verwendung der Ergebnisrücklage aus Überschüssen des ordentlichen Ergebnisses;*
3. *Ausnutzung aller Sparmöglichkeiten und Ausschöpfen aller Ertragsmöglichkeiten;*
4. *Verwendung von Überschüssen des außerordentlichen Ergebnisses aus außerordentlichen Erträgen und Aufwendungen (Sonderergebnis) oder der Rücklage aus Überschüssen des Sonderergebnisses, wenn diese nicht für die unabweisbare Fortführung begonnener Maßnahmen benötigt werden;*
5. *Veranschlagung eines Fehlbetrages im Ergebnishaushalt, sofern im zweiten Folgejahr (viertes Finanzplanungsjahr) ein Haushaltsausgleich mindestens nach Stufe 4 nachgewiesen werden kann;*
6. *Veranschlagung eines Fehlbetrages im Ergebnishaushalt, wenn im Planjahr der Zahlungsmittelsaldo aus laufender Verwaltungstätigkeit im Finanzhaushalt mindestens der Höhe der ordentlichen Kredittilgung und des Tilgungsanteils der Zahlungsverpflichtungen aus kreditähnlichen Rechtsgeschäften entspricht;*
7. *Veranschlagung eines Fehlbetrages im Ergebnishaushalt und Aufstellung eines Haushaltsstrukturkonzeptes, das den Haushaltsausgleich im vierten Folgejahr nach Stufe 4 nachweist;*
8. *(Diese achte Stufe ist eigentlich nicht als solche in der Liste, sie wird jedoch im darauf folgenden Text vom AK III definiert) Ist im Jahresrechnungsergebnis des vierten Folgejahres die Deckung des Fehlbetrages nicht möglich, ist der Fehlbetrag in der Schlussbilanz des vierten Folgejahres auf das Basiskapital zu verrechnen.*

In der neuen, überarbeiteten Version des IMK-Stufenkonzeptes wird also der eigentlich vor Beginn des Stufenkonzeptes anzustrebende Ausgleich von ordentlichen Erträgen und Aufwendungen (einschließlich der Deckung von Fehlbeträgen aus Vorjahren) bereits als erste Stufe verstanden. Sinnvollerweise sind die Ergebnisrücklagen aus Überschüssen des ordentlichen Ergebnisses den Rücklagen aus Überschüssen des außerordentlichen Ergebnisses in der Verwendung für den Haushaltsausgleich vorgelagert. Die alte Bezeichnung „Ergebnisrücklage“ (Stufe 2 im alten Konzept) umfasste sowohl außerordentliche wie ordentliche Rücklagen. Vergleichbar sind die neue Stufe 5 und die frühere Stufe 3. In Stufe 6 der neuen Stufenkonzeption erfolgt nun eine kuriose Vermischung eines Ausgleichs des Finanz- und des Ergebnishaushaltes, deren Sinn nur schwer verständlich ist. Neu ist, dass nunmehr auch die Aufstellung eines Haushaltsstrukturkonzeptes als Teil des Stufenkonzeptes definiert wird (siebte Stufe). Die Verrechnung mit Eigenkapital bleibt auch weiterhin als letzter Schritt erhalten.

---

[70] IMK (2007), S. 2-6

Da sich die Länder jedoch bei der Entwicklung der Ländervorschriften am Leittext von 2003 orientiert haben, wird dieser und das dort hinterlegte Stufenkonzept als Basis des Weiteren komparativen Vorgehens herangezogen – insbesondere in der „Übersicht der Ausgleichsstufen der Länder, nach IMK Reihenfolge“ (Tab. 3.2). Nur so wird ersichtlich, was die Ländergesetzgeber aus den Vorgaben der IMK gemacht haben.

In Abschnitt 3.3.4 wird eine Empfehlung für ein Stufenkonzept durch die Verfasser formuliert. Hier erscheint es dann – entgegen des oben beschriebenen Vorgehens – sinnvoller, das *neue* Stufenkonzept des AK III von 2007 als Vergleichsbasis zu verwenden. Es sei bereits an dieser Stelle vermerkt, dass die vorgegebenen Stufen des IMK Stufenkonzeptes von 2003 zwar von den Bundesländern bei der Erarbeitung ihrer Konzeptionen zum Umgang mit Haushaltsfehlbeträgen rezipiert wurden, dass die Staffelung in der Form wie sie die IMK in ihrem Leittext des Jahres 2003 vorsah, jedoch in keinem einzigen Bundesland übernommen wurde (vgl. hierzu den folgenden Abschnitt).[71]

[71] Die IMK widerspricht jedoch dem eigenen Leittext und der dort vorgenommen Stufung auch bereits in den Erläuterungen zum Leittext, da sie dort bestehende Länderregelungen aufnimmt / als möglich vorgibt. Vgl. IMK (2003), S. 20 in Abgleich mit S. 55, § 25 Abs. 1. In den Erläuterungen zum Leittext heißt es zur Fehlbetragsdeckung (§ 25), dass Fehlbeträge „unverzüglich, spätestens im dritten dem Haushaltsjahr folgenden Jahr zu veranschlagen“ sind. Ein **danach** verbleibender Fehlbetrag könne aus der Ergebnisrücklage gedeckt werden (Hessen) und auf das Basisreinvermögen verrechnet werden (Baden-Württemberg, Hessen), wenn ein Haushaltssicherungskonzept vorliege. Nach den Erläuterungen wäre also ein Einbezug der Rücklagen aus Überschüssen des ordentlichen Ergebnisses (kurz: ordentliche Ergebnisrücklage) erst möglich, **nachdem** der Fehlbetrag bereits drei Jahre vorgetragen wurde und dieser nicht ausgeglichen werden konnte. Dies liest sich nach § 25 IMK Leittext Doppik anders. Dort heißt es, dass ein Fehlbetrag durch Entnahme aus der Rücklage aus Überschüssen des Ergebnishaushalts ausgeglichen werden darf. Erst **nachdem** dies nicht möglich sei, dürfe der Fehlbetrag auf höchstens drei Jahre vorgetragen werden. Im vorliegenden Text wurde stets dem IMK Leittext Vorrang eingeräumt.

3.3.2 Darstellung der heterogenen Stufenkonzeptionen der Länder

Die Stufenkonzeptionen / -regelungen der deutschen Bundesländer zum Erreichen eines Ausgleichs des (ordentlichen) Ergebnishaushalts sind stark different. Dies ist zunächst auf die in Abschnitt 3.2.2 erwähnte Gruppenbildung der Bundesländer zurückzuführen: Auf der einen Seite finden sich Länder, die das ordentliche und das außerordentliche Ergebnis separat ausweisen und möglichst einen Ausgleich für beide Salden zu erreichen suchen *und* auf der anderen Seite stehen die Länder, die die Summe *aller* Aufwendungen / Erträge als Gesamtergebnis ausweisen und in diesem Gesamtbetrag einen Ausgleich suchen:
In den Bundesländern Baden-Württemberg, Brandenburg, Hessen, Niedersachsen, Sachsen und Sachsen-Anhalt wird zwischen einem Haushaltsausgleich bei ordentlichen und außerordentlichen Erträgen und Aufwendungen unterschieden. Es ist richtigerweise zu erwarten, dass dies auch Auswirkungen auf die jeweiligen Regelungen des Stufenkonzeptes hat. Die Mehrheit der Bundesländer (namentlich Bayern, Mecklenburg-Vorpommern, Nordrhein-Westfalen, Rheinland-Pfalz, das Saarland, Schleswig-Holstein und Thüringen) sucht – entgegen der Vorgaben im IMK Leittext (Abschnitt 3.2.1) und in Widerspruch zu ökonomischen Überlegungen (Abschnitt 3.2.3) – allerdings einen Ausgleich für den Gesamtbetrag aller Aufwendungen durch den Gesamtbetrag aller Erträge. Das Stufenkonzept dieser Länder nimmt folglich auch keine Unterscheidung zwischen ordentlichen und außerordentlichen Aufwendungen und Erträgen vor; wenn von „Auflösung der Rücklage aus Überschüssen des Ergebnisses der Vorjahre“ gesprochen wird, muss hier folglich das Gesamtergebnis gemeint sein.[72]

Doch auch abgesehen von dieser beschriebenen, grundlegenden Zweiteilung der Länderstufenkonzepte gibt es vielfältige Unterscheidungen. Wie bereits erwähnt, folgt *kein* Bundesland in seiner Konzeption zum Haushaltsausgleich den genauen Vorschlägen des Leittextes der Konferenz der Innenminister und -senatoren der Länder von 2003, wie sie im vorherigen Abschnitt dargestellt wurde. Ein **Gesamtüberblick über die einzelnen Stufen**, die die Bundesländer ihren Städten, Gemeinden und Kreisen auferlegen, falls ein Jahresfehlbetrag offenkundig wird, bietet die Synopse in Tabelle 3.3. Als äußerst problematisch muss gesehen werden, dass es zum Teil Bundesland-intern Abweichungen und Widersprüche in den verschiedenen haushaltsrechtlichen Vorschriften gibt. Die Stufenkonzepte zum Haushaltsausgleich sind teilweise aus verschiedenen Vorschriften der jeweiligen Länder „zusammenzusuchen“. Beispielsweise setzt sich das Stufenkonzept des Landes *Mecklenburg-Vorpommern* aus den Vorschriften der E-GemHVO-Doppik MV und der E-KV MV zusammen – dies hat entsprechende Unklarheiten bezüglich der Reihenfolge der Schritte zur Folge. Gravierend sind in *Niedersachsen* auch die Ergänzungen der GO NI zum Stu-

[72] Dies erklärt die Pfeile in Tabelle 3.3; diese zeigen, dass nicht – wie dies die Tabelle durch die Zeilen vorgibt – Rücklagen aus Überschüssen des ordentlichen und außerordentlichen Ergebnisses unterschieden werden; in den haushaltsrechtlichen Vorschriften der genannten Bundesländer werden also beide Zeilenangaben (also der Verbrauch von Rücklagen aus außerordentlichem und ordentlichem Ergebnis) als ein Schritt verstanden.

fenkonzept des Haushaltsausgleichs nach GemHKVO NI; gleiches gilt in *Thüringen* für das ThürKommDoppikG und die E-ThürGemHV-Doppik TH. In Tabelle 3.3 werden die **Stufenkonzepte für den Haushaltsausgleich des (ordentlichen) Ergebnisses** dennoch möglichst vergleichbar dargestellt. Die in den Spalten gegebenen Ziffern spiegeln die Abfolge der Konsolidierungsschritte wieder (also die Stufenkonzeption im eigentlichen Sinne), wie sie von den Kommunen im jeweiligen Bundesland zu gehen sind. Es ist möglich, dass eine Stufe in Unterschritte geteilt wird (Die erste Stufe lässt sich also untergliedern in 1.1., 1.2….) bzw. Schritte zusammen (auf gleicher Ebene) in den Ländervorschriften genannt sind (dann findet sich die gleiche Ziffer in mehreren Zeilen des jeweiligen Bundeslandes).
Die Unterscheidung im Schriftbild dient der Wiedergabe der haushaltsrechtlichen Vorgaben einer Muss-Vorschrift (dicke Schriftlegung), einer Soll-Vorschrift (Unterstrich) und einer Kann / Darf-Vorschrift (kursiver Druck). Generell ist bei der Auslegung von Verordnungen vom Wortlaut auszugehen. Die Verwendung der Wörter „kann“, „soll“, „darf“ und „ist befugt“ in einer Vorschrift kennzeichnen i.d.R. das **Vorliegen eines Ermessensspielraums**, innerhalb dessen die Verwaltung ihre Entscheidungen nach „pflichtgemäßem Ermessen“ zu treffen hat.[73] „Soll-Vorschriften“ stehen in ihrer Bindungswirkung zwischen den „Kann-“ und den „Muss-Vorschriften“ und bedeuten i.d.R. eine strikte Verpflichtung zu einer bestimmten Verhaltensweise für den Regelfall, gestattet jedoch in atypischen Fällen eine Abweichung. Daher werden sie auch zu den Ermessens-Vorschriften gerechnet. Dabei müssen die Gründe, die für ein Abweichen ursächlich sind, nicht von der Verwaltung selbst zu vertreten sein. Eine Soll-Vorschrift bindet die Kommune also noch vergleichsweise stark an die haushaltsrechtlichen Regelungen. Dagegen sind „Kann-Vorschriften“ solche, durch die der Verwaltung ein wirkliches Ermessen eingeräumt wird. Es ist auch in Bezug auf den Haushaltsausgleich zwischen Entschließungs- bzw. Auswahlermessen zu unterscheiden. Von Entschließungsermessen spricht man, wenn die Verwaltung die Wahl hat, ob sie den Schritt in der Stufenkonzeption zum Haushaltsausgleich überhaupt ausführen möchte. Beim Auswahlermessen hat die Verwaltung lediglich die Wahl zwischen mehreren Verhaltensweisen. Letzteres würde bei Stufenkonzeptionen mit unklarer Abfolge vorliegen.[74] In einschlägigen juristischen Kommentaren wird ferner auch darauf hingewiesen, dass „kann“ ebenso wie „darf“ auch nur die Zuständigkeiten und / oder Ermächtigung der Verwaltung bedeuten kann: „eine im Gesetz für diesen Fall vorgesehene bestimmte Entscheidung zu treffen, zu der sie dann, wenn die rechtlichen Voraussetzungen dafür erfüllt sind, auch zugleich verpflichtet ist“[75]. Letzteres käme dann einer „Muss-Vorschrift“ in Bezug auf die Bindungswirkung nahezu gleich. Ob die Kommune nun Ermessen oder lediglich eine Ermächtigung eingeräumt bekommt, ist Auslegungsfrage.[76] Manche Bundesländer sind konsistent in ihren Vorgaben von Muss-Vorschriften (beispielsweise Brandenburg), andere Bundesländer wechseln stark zwischen den drei Kategorien (beispielsweise Baden-

[73] Vgl. Ramsauer, U. (2005), S. 700, Rz. 41.
[74] Vgl. Detterbeck, S. (2006), S. 104 f., Rz. 313 f.
[75] Ramsauer, U. (2005), S. 701, Rz. 43
[76] Vgl. Ramsauer, U. (2005), S. 701, Tz. 42 ff. und Detterbeck, S. (2006), S. 106, Rz. 320 f.

Württemberg, Hessen und das Saarland. Es ist weitgehend unklar, ob die Unterscheidungen bewusst getroffen wurden und ob reine Zuständigkeit oder Ermessen im Sinne einer Ermächtigung im Falle der Verwendung von „Kann-Vorschriften“ eingeräumt werden soll. Zugleich könnten die Unterschiede möglicherweise auch lediglich auf redaktionelle Ungenauigkeiten zurückzuführen sein, weshalb hierauf im Weiteren nicht näher darauf eingegangen wird. Ausgegangen wird im Weiteren von der Annahme, dass die Regelungen – unter Bezugnahme auf obige Ausführungen – so zu verstehen sind, dass eine Kommune diesen zu folgen hat bzw. sich derer i.d.R. nicht entziehen kann. Genannte Tabelle gibt die Vorgaben der haushaltsrechtlichen Regelungen dennoch exakt als Übersicht wieder. Ziffern, die in eckige Klammern gesetzt sind, geben die maximale Zeitdauer des jeweiligen Konsolidierungsschrittes an, z.B. bei einem Haushaltssicherungskonzept die (max.) Zeitdauer, binnen derer ein Ausgleich zu erreichen ist. Ferner sei noch angemerkt, dass bei einem Vergleich der haushaltsrechtlichen Vorschriften von terminologischen Unterschieden abstrahiert werden muss. Die Länder benutzen zum Teil unterschiedliche Ausdrücke und Begrifflichkeiten für gleiche Inhalte (vgl. die Ausführungen in Abschnitt 3.1.2 sowie die Anlagen 3.1 bis 3.4). Weiter sei darauf hingewiesen, dass die im Folgenden aufgeführte Textanalyse dazu dienen soll, Ähnlichkeiten und Unterschiede zwischen den Ländern aufzuzeigen sowie Besonderheiten, Kuriositäten und Inkonsistenzen zu benennen. Die Reihenfolge der Länderstufen finden sich in Tabelle 3.3, die genauen Vorschriften sind einer Zusammenstellung in Anlage 3.1 zu entnehmen.

Ausgehend von den Vorgaben aus dem Leittext der IMK, werden zunächst nochmals die Stufen aufgeführt, die die IMK bereits in einer priorisierten Reihenfolge vorgab (diese sind nummeriert, weiß im Schriftbild sowie grau unterlegt). Weitere Konsolidierungsschritte, die in den Ländervorschriften erwähnt werden, sind darunter aufgelistet. Die folgende Tabelle 3.2 („Übersicht der Ausgleichsstufen der Länder“, also die Zeilenbedeutung in Tabelle 3.3, allerdings nach Reihenfolge des IMK Leittextes von 2003) zeigt quasi das **„Gesamtportfolio“ an Stufen**, derer sich die Bundesländer – wohlgemerkt in unterschiedlicher Abfolge, Kombination und Verpflichtungsgrad – zum Erreichen eines kommunalen Haushaltsausgleiches bedienen:

1.	Gesonderte Einbeziehung des außerordentlichen Ergebnisses / Sonderergebnisses einschließlich Vermögenserlöse,
	In der Tabelle 3.3 / weiteren Analyse wie folgt wiedergegeben: • Verwendung von Überschüssen des <u>außer</u>ordentlichen Ergebnisses;
2.	Verwendung von Ergebnisrücklagen, wenn Spar- und Ertragsmöglichkeiten ausgeschöpft sind
	Da in den Ländervorlagen zum Teil getrennt bzw. in anderer Kombination genannt, hier als zwei separate Schritte definiert: • Ausnutzung aller Spar- / Ertragsmöglichkeiten, • Auflösung von Rücklagen aus Überschüssen des ordentlichen Ergebnisses *(Vorjahre);*
3.	Ausgleich über mehrere Haushaltsjahre (Genehmigung eines veranschlagten Fehlbetrages und Ausgleich innerhalb des Finanzplanungszeitraumes)
	In der Tabelle 3.3 / weiteren Analyse wie folgt wiedergegeben: • Vortrag von verbleibenden Fehlbeträgen;
4.	Verwendung von Eigenkapital / Basisreinvermögen bzw. Verrechnung des Jahresfehlbetrages mit dem Eigenkapital / Basisreinvermögen
	In der Tabelle 3.3 / weiteren Analyse wie folgt wiedergegeben: • Verrechnung mit Basiskapital / Eigenkapital / Nettoposition (vgl. Anlage 3.4);
	Zusätzliche Stufen, die nicht im IMK Leittext Doppik genannt werden:
	• Auflösung von Rücklagen aus Überschüssen des <u>außer</u>ordentlichen Ergebnisses *(Vorjahre);* • Pauschale Kürzung von Aufwendungen – „(globale) Minderausgabe“; (richtiger Terminus, im Weiteren verwendet: globale Minder*aufwendung*) • Inanspruchnahme der Ausgleichsrücklage (siehe hierzu Abschnitt 3.3.3); • Anzeige bei Aufsichtsbehörden; dort dann Aktivitäten / Anordnungen zur Wiederherstellung einer geordneten Haushaltswirtschaft; • Aufstellung eines Haushaltssicherungskonzeptes (so auch ergänzend von IMK Leittext erwähnt).

Tab. 3.2: Übersicht der Ausgleichsstufen der Länder, nach IMK Reihenfolge (Leittext 2003)
Quelle: Eigene Darstellung.

Die beiden Stufen, die in *sämtlichen* Länderkonzepten genannt werden (vgl. Tab. 3.3), sind die Auflösung von Rücklagen aus Überschüssen des ordentlichen Ergebnisses der Vorjahre sowie – obwohl nicht im IMK Leittext aufgeführt – die Auflösung von Rücklagen aus Überschüssen des außerordentlichen Ergebnisses der Vorjahre. Weit verbreitet sind in den Bundesländern auch Vorgaben zum Vortrag von verbleibenden Fehlbeträgen (zehn von dreizehn Ländern – als dritter Schritt vom IMK Leittext eigentlich verpflichtend vorgegeben), mit gleicher Häufigkeit finden sich die Regelungen zur Aufstellung eines Haushaltssicherungskonzeptes (im IMK Leittext ergänzend als Soll-Vorschrift gegeben). In acht Ländern wird von den Kommunen erwartet, dass sie alle Spar- und Ertragsmöglichkeiten ausnützen[77].

[77] Es erklärt sich von selbst, dass dies nur für den *Haushaltsausgleich in der Planung* einschlägig ist. Für einen Ausgleich ex post, d.h. in der Rechnung, stehen diese Möglichkeiten natürlich nicht mehr zur Verfügung. Die Bundesländer treffen hier jedoch keine Unterscheidung in den rechtlichen Vorschriften.

Die Verrechnung des Jahresfehlbetrags mit Eigenkapital / Basisreinvermögen[78] (vierter Schritt laut IMK Leittext) wird in sieben von dreizehn Bundesländern geregelt. In sechs Ländern wird die Verwendung von Überschüssen des außerordentlichen Ergebnisses (eigentlich der erste Konsolidierungsschritt laut IMK Leittext) vorgegeben. Von Sondervorschriften und -wegen einzelner Bundesländer, die in dieser Form auch nicht im Leittext der IMK erwähnt sind, muss man bei Regelungen zur globalen Minderausgabe[79] (zwei Bundesländer), zu der Inanspruchnahme einer gesonderten Passivposition für den Ausgleich des Jahresfehlbetrags (zwei Bundesländer, vgl. den folgenden Abschnitt 3.3.3) sowie Regelungen zu der in den haushaltsrechtlichen Vorschriften explizit als eigener Schritt geregelten Anzeigepflicht bei Aufsichtsbehörden (zwei Bundesländer) sprechen.

Bevor die Ländervorschriften eingehend analysiert werden, soll noch übergreifend auf **vier Hauptunterscheidungspunkte** (abgesehen von der Stufenabfolge) in den Ländervorschriften hingewiesen werden:

Der erste Punkt findet sich in der **gestatteten oder verbotenen Möglichkeit des Ausweises eines negativen Eigenkapitals sowie der Ausweisgelegenheit desselben auf der Aktivseite als gesonderter Bilanzposten**. Dies wird von der Mehrheit der Bundesländer verpflichtend vorgeschrieben. In Nordrhein-Westfalen, im Saarland und in Niedersachsen (dort allerdings lediglich als Soll-Vorschrift geregelt) ist diese Möglichkeit nicht gegeben. In diesen Ländern findet sich hier also eine Grenze für den maximal möglichen Eigenkapitalverzehr. Zugleich impliziert das beschriebene ausdrückliche Verbot des Ausweises eines negativen Eigenkapitals eine zusätzliche, besondere Bedingung des Haushaltsausgleichs: Die Summe der Aktiva muss dort die Summe der Schulden (Verbindlichkeiten und Rückstellungen) übersteigen oder zumindest decken.[80]

Der zweite, besonders bemerkenswerte Punkt liegt im **zweiseitigen Ausgleich von Fehlbeträgen**: In Hessen und Sachsen-Anhalt ist es verpflichtend, dass einerseits Fehlbeträge des ordentlichen Ergebnisses mit Überschüssen des außerordentlichen Ergebnisses ausgeglichen werden (soweit keine Besonderheit und in einigen Bundesländern ebenfalls ähnlich geregelt) aber andererseits auch – das ist das Spezifikum – Fehlbeträge des außerordentlichen Ergebnisses mit Überschüssen des ordentlichen Ergebnisses saldiert werden

---

78 Von der IMK so bezeichnet, jedoch Unterschiede in den Bundesländern – vergleiche Abschnitt 3.1.2. In BW und SN: „Kapitalposition, Basiskapital“; in BY, NW, SL und SH: „Eigenkapital, Allgemeine Rücklage“ (BY mit Zusatz „Nettoposition“); in BB: „Eigenkapital, Basis-Reinvermögen“; in HE: „Eigenkapital, Netto-Position“; in MV, RP, TH: „Eigenkapital, Kapitalrücklage“; in NI: „Nettoposition, Basis-Reinvermögen“; in ST: „Eigenkapital, Rücklagen“ (nach Komma steht jeweils der untergeordnete Bilanzposten).

79 Der in Baden-Württemberg und Sachsen verwendete Terminus „globale Minderausgabe“ ist irreführend, da Ausgaben im Finanzhaushalt erfasst werden; die beiden Länder verstehen unter Haushaltsausgleich jedoch den Ausgleich des Ergebnishaushalts. Der richtige Terminus lautet demnach „Minderaufwendung“; dieser wird im Folgenden für die Empfehlungen gebraucht. Auch für diesen Schritt gilt die Einschränkung, dass dies nur ex ante (d.h. Haushaltsausgleich in der Planung) möglich ist.

80 Vgl. Schwarting, G. (2006c), S. 39, Rz. 36.

müssen. Auch in Niedersachen ist dies, dort allerdings nur in Ausfertigung einer Soll-Vorschrift, geregelt.[81]

Ein dritter Unterscheidungspunkt besteht hinsichtlich des **Verständnisses und der Verwendung des Terminus „Haushaltssicherungskonzept“**. Dieser wird nur in den Ländern Brandenburg, Hessen, Mecklenburg-Vorpommern, Niedersachsen und Nordrhein-Westfalen verwendet. In Baden-Württemberg und Sachsen findet sich der Begriff „*Haushaltsstrukturkonzept“* in den haushaltsrechtlichen Vorschriften, das Saarland verwendet „*Haushaltssicherungsplan“*. Einen begrifflichen Alleingang unternimmt auch Thüringen, indem es die Bezeichnung *„Haushaltskonsolidierungskonzept“* wählt. Trotz differierender Bezeichnungen versteht man bundesweit einheitlich unter den genannten Begriffen eine schriftliche Ausführung der Kommune zu den *Ursachen* eines existenten Jahresfehlbetrags sowie der Schwierigkeiten diesen zu decken. Die verschiedenen Pläne und Konzepte dienen alle ferner dem Ziel, „im Rahmen einer geordneten Haushaltswirtschaft die künftige, dauernde Leistungsfähigkeit der Gemeinde zu erreichen“[82], wobei der Haushaltsausgleich als grundlegende Voraussetzung für diese gesehen wird.[83] Im Rahmen eines solchen Konzeptes / Plans werden also *verbindliche Festlegungen über das Konsolidierungsziel* und die zum Ausgleich ergriffenen bzw. notwendigen *Maßnahmen* im Sinne einer „Sanierungsstrategie“[84] getroffen – im weiteren Sinne dient es also der Haushaltsdisziplin.[85] Gemein ist daneben allen Konzepten, dass sie der Genehmigung und Kontrolle der Kommunalaufsichtsbehörden bedürfen.[86] Die Ausfertigungen unterscheiden sich allerdings darin, dass einige Bundesländer Angaben zum angestrebten *Zeitraum* bis zum Ausgleich (BW, BB, HE, MV, NI, SL, ST und TH), andere Länder Angaben zum angestrebten Zeit*punkt* (NW, SN) des Ausgleichs fordern. Es bleibt zu vermuten, dass letztgenannter Unterschied jedoch für die Erreichung eines Haushaltsausgleichs wenig Bedeutung zukommt. Das *Haushaltsstrukturkonzept* in Sachsen legt ferner einen besonderen Fokus auf die Auswirkungen, die ergriffene bzw. zu ergreifende Maßnahmen auf die Ertrags- und Aufwandspositionen haben (können). In der Regel knüpft ein Haushaltssicherungskonzept am Kriterium des unausgeglichenen Haushaltes an, wobei die Länder auch hier Besonderheiten definieren. Hinsichtlich der Bedingungen, wann ein Haushaltssicherungskonzept notwendigerweise aufzustellen ist, haben die Bundesländer Nordrhein-Westfalen und das Saarland beispielsweise zusätzliche, nähere Spezifikationen getroffen (siehe unten).[87] Auch das Land Sachsen hat *neben einem mehrjährig unausgeglichen Ergebnishaushalt und erfolglosen anderen Konsolidierungsschritten* noch eine andere Voraussetzung definiert, die unabhän-

---

81 Kurioserweise als „ultima ratio“ in Freese, H. (2007), S. 75 beschrieben.

82 § 76 Abs. 2 GO NW

83 Vgl. Dauber, G. (2007), S. 226. Allerdings fokussiert das Haushaltssicherungskonzept im doppischen Haushalts- und Rechnungswesen nicht allein auf die Sicherung der Liquidität, wie dort erläutert.

84 Budäus, D. (2006), S. 153

85 Vgl. Bolsenkötter, H. (2007a), S. 162.

86 Zu den Auflagen im Genehmigungsverfahren vgl. weiterführend Schwarting, G. (2006b), S. 253 f., Rz. 497.

87 Vgl. auch Bolsenkötter, H. (2007a), S. 160 f.

gig von den ersten beiden Bedingungen zur Aufstellung eines Haushaltsstrukturkonzept führen kann: Wenn der Saldo der Einzahlungen und Auszahlungen aus laufender Verwaltungstätigkeit als Zahlungsmittelüberschuss oder -bedarf des Ergebnishaushalts nicht mindestens den Betrag der ordentlichen Kredittilgung und des Tilgungsanteils der Zahlungsverpflichtungen aus kreditähnlichen Rechtsgeschäften deckt, ist ebenfalls ein Haushaltsstrukturkonzept aufzustellen. Da sich die Konzepte bis auf die wenigen erwähnten Unterschiede relativ ähnlich sind, wird in der Folge vereinfachend von „Haushaltssicherungskonzepten“ als Überbegriff gesprochen; dieser beinhaltet dann auch die Haushaltsstruktur-, Haushaltskonsolidierungskonzepte und Haushaltssicherungspläne.
Wenn alle Maßnahmen nicht den gewünschten Erfolg aufweisen, den Haushaltsausgleich in der Kommune sicherzustellen, kann die Aufsichtsbehörde (bzw. der Innenminister als deren Träger) auch einen Beauftragten (als „Kommissar“ bezeichnet) bestellen, der alle oder einzelne Aufgaben der kommunalen Organe übernimmt. Dies bedeutet (zum Teil) die Aufhebung der kommunalen Selbstverwaltung und ist ein Instrument, das bisher nur in wirklichen Ausnahmesituationen zur Anwendung kam.[88]

Der vierte und letzte Unterscheidungsbereich, der vorab erwähnt werden soll, betrifft die **differierenden Fristsetzungen**, also die Regelungen zur zeitlichen Flexibilisierung des Haushaltsausgleichs. So wird nur in zwei Bundesländern die maximale Zeitdauer vorgegeben, binnen derer im Rahmen eines Haushaltssicherungskonzeptes ein Ausgleich des Ergebnishaushalts erreicht werden soll (Baden-Württemberg: fünf Jahre und Sachsen: vier Jahre). In den anderen Bundesländern, die eine solche Stufe vorsehen, werden keine Fristen vorgegeben, z.T. wird dort dann lediglich der Ergebnis- und Finanzplanungszeitraum als Anhaltspunkt erwähnt (dies würde dann auch einem Zeitrahmen von drei bis fünf Jahren entsprechen). Ferner gibt es auch gravierende Differenzen bezüglich der Fristsetzung für den Vortrag von verbleibenden Fehlbeträgen. Die maximale Dauer für diese variiert von Bundesland zu Bundesland: Während Niedersachsen, Sachsen[89] und Sachsen-Anhalt einen Vortrag für nur zwei Jahre zulässt, geben Baden-Württemberg und Bayern ihren Kommunen eine Frist von drei Jahren vor. Hessen, Rheinland-Pfalz[90] und Schleswig-Holstein liegen am oberen Ende der Fristenskala mit maximal fünf Jahren, in denen Fehlbeträge vorgetragen werden können. Mecklenburg-Vorpommern und Thüringen haben keine genauen Fristen genannt, auch hier wird nur auf den Finanzplanungszeitraum verwiesen. Einen Sonderweg bezüglich der Vorgabe von Fristen geht auch Rheinland-Pfalz mit dem Länderunikat einer Begrenzung der Auflösung von Rücklagen aus Überschüssen des ordentlichen Ergebnisses auf höchstens fünf Haushaltsvorjahre.

---

88 Vgl. Schwarting, G. (2006b), S. 256, Rz. 504 i.V.m. Bolsenkötter, H. (2007a), S. 158.
89 Vgl. die Textnoten 14 bis 16 in Tabelle 3.3 für die genauen Sonderregelungen in Sachsen.
90 Vgl. die Textnote 13 in Tabelle 3.3 für die genaue Sonderregelung in Rheinland-Pfalz.

Bei Gegenüberstellung der Länderkonzeptionen erkennt man Länder, die sich in ihren Vorschriften gleichen, sich nur marginal (z.T. lediglich terminologisch oder durch ergänzende Schritte) unterscheiden. Es lassen sich im Groben **vier Ländergruppen** selektieren:

GRUPPE a) Hessen und Sachsen-Anhalt

Diese Gruppe zeichnet sich dadurch aus, dass die Kommunen zuerst zur Ausnutzung sämtlicher Spar- und Ertragsmöglichkeiten verpflichtet werden; erst danach werden die Rücklagen aus *ordentlichen* Überschüssen der Vorjahre aufgelöst bzw. Überschüsse des außerordentlichen Ergebnisses bzw. in Haushaltsvorjahren gebildete Rücklagen aus diesen verwendet.[91] Gleichzeitig (Hessen) bzw. im Anschluss (Sachsen-Anhalt) muss ein Haushaltssicherungskonzept vorgelegt werden, das Ursachen, verbindliche Festlegungen über das Konsolidierungsziel, die dafür notwendigen Maßnahmen und den angestrebten Zeitraum bis zum Ausgleich festschreibt. Sobald ein Überschuss des ordentlichen Ergebnisses in den *folgenden* Haushaltsjahren vorliegt, soll der Fehlbetrag beim ordentlichen Ergebnis *unverzüglich* ausgeglichen werden. Nach fünf (Hessen) bzw. zwei (Sachsen-Anhalt) Jahren des möglichen Vortrags von verbleibenden Fehlbeträgen sind diese dann mit Eigenkapital (Hessen: „Netto-Position"; Sachsen-Anhalt: „Rücklagen") zu verrechnen.

GRUPPE b) Nordrhein-Westfalen und das Saarland

Eine wirkliche Sonderstellung nimmt die ebenfalls kleine Ländergruppe ein, die der NKF-Konzeption folgt. Das Saarland schloss sich in seinen haushaltsrechtlichen Vorschriften nahezu exakt der nordrhein-westfälischen Variante des Stufenkonzeptes an. In beiden Ländern kann ein Fehlbetrag zunächst mit der Ausgleichsrücklage verrechnet werden; an dieser Stelle soll lediglich auf den folgenden Abschnitt 3.3.3 zu dieser besonderen Eigenkapitalposition verwiesen werden. Ferner schreiben die Vorgaben der beiden Bundesländer ihren Kommunen als zweiten Schritt die Anzeige des Haushaltsfehlbetrags bei Aufsichtsbehörden vor; dort sollen dann Aktivitäten zur Wiederherstellung einer geordneter Haushaltswirtschaft vorgenommen werden (unabhängig von einem Haushaltssicherungskonzept genannt). Nach Genehmigung durch die Aufsichtsbehörde kann dann als nächster Schritt die allgemeine Rücklage verringert werden. In einem solchen Fall folgt jedoch nun automatisch die Verpflichtung zur Aufstellung eines Haushaltssicherungskonzepts. Interessant an dieser Stelle ist, dass mit drei Oder-Bedingungen genau geregelt wird, wann ein solches aufgestellt werden muss:

- Wenn die allgemeine Rücklage im Haushaltjahr um mehr als ¼ reduziert wird ODER
- Wenn geplant ist, die allgemeine Rücklage in zwei aufeinanderfolgenden Jahren um mehr als 1/20 zu verringern ODER
- Wenn innerhalb der mittelfristigen Ergebnis- und Finanzplanung die allgemeine Rücklage aufgebraucht wird.

[91] Vgl. die Textnote 4 in Tabelle 3.3 sowie die detaillierten Ausführungen in Anlage 3.1 für die genaue Sonderregelung der Stufenabfolge in Hessen.

GRUPPE c) Bayern, Rheinland-Pfalz, Schleswig-Holstein

Wenn der Ergebnishaushalt in diesen Ländern nicht ausgeglichen ist, sind die Jahresfehlbeträge zunächst durch Verrechnung mit dem Ergebnisvortrag der Haushaltsvorjahre auszugleichen. Führten die vorherigen Schritte nicht zu einem Haushaltsausgleich, wird dann in dieser Gruppe ein Vortrag auf neue Rechnung und ein Ausgleich durch Jahresüberschüsse innerhalb von fünf Haushaltsfolgejahren (in Bayern: drei) geregelt. Sind auch diese Bemühungen nicht zielführend, schreiben die drei Länder ihren Kommunen die Verrechnung mit der Eigenkapitalposition (in Bayern: „Allgemeine Rücklage – Nettoposition"; in Mecklenburg-Vorpommern, Rheinland-Pfalz und Thüringen: „Kapitalrücklage" sowie in Schleswig-Holstein: „Allgemeine Rücklage") als dritten Schritt vor. Kurioserweise definiert die GemHVO RP auch *nach* der Verrechnung mit der Kapitalrücklage noch einen Vortrag des (eigentlich nicht mehr existenten) Fehlbetrags als vierten Schritt; der Vortrag soll erfolgen bis er mit Jahresüberschüssen verrechnet werden könne. Da in diesem Bundesland allerdings auch die Möglichkeit eines negativen Eigenkapitals / nicht gedeckten Fehlbetrags gegeben ist, ist den Verfassern der Sinn einer weiteren Regelung des Vortrags nach Vollzug der Eigenkapitalverrechnung eines Fehlbetrags unklar.

GRUPPE d) Baden-Württemberg, Brandenburg, Niedersachen und Sachsen

Dies ist die heterogenste Gruppe, zugleich mit den detailliertesten, vielstufigsten Konsolidierungskonzepten. Bis zu sieben Stufen (in Sachsen; in Baden-Württemberg immerhin noch fünf Stufen) werden hier den Kommunen vorgegeben.

Den vier genannten Bundesländern ist gemein, dass auf erster Stufe zur Erreichung eines Haushaltsausgleichs die Verwendung von Mitteln der Rücklage aus Überschüssen des ordentlichen Ergebnissen steht. Mit Ausnahme von Niedersachsen ist damit zugleich die Verpflichtung verbunden, alle Spar- und Ertragsmöglichkeiten auszuschöpfen. Dies wird in Niedersachsen erst später, nämlich als Bedingung für eine Verrechnung des Fehlbetrags mit der Nettoposition, verpflichtend vorgegeben. In Baden-Württemberg, Brandenburg und Niedersachen folgt dann die Verwendung von <u>außer</u>ordentlichen Erträgen bzw. von Mitteln der Rücklage aus Überschüssen des Sonderergebnisses, um den Fehlbetrag auszugleichen. In Sachsen ist dies erst der dritte Schritt; dort wird noch die Regelung einer globalen „Minderausgabe" (richtiger Terminus wäre Minder*aufwendung*) vorgeschaltet, d.h. einer pauschalen Kürzung von Aufwendungen bis zu 1% – unter Angabe der zu kürzenden Teilhaushalte. Auch in Baden-Württemberg existiert die Regelung einer globalen Minderausgabe (richtig wäre: Minder*aufwendung*), dort allerdings – vertauscht mit der Abfolge in Sachsen – erst auf dritter Stufe der Ausgleichsbemühungen. Danach splittet sich die Gruppe d auf: Brandenburg und Niedersachsen regeln in der Folge die Aufstellung eines Haushaltssicherungskonzeptes. In Baden-Württemberg, Niedersachsen und Sachsen wird zunächst ein Vortrag des Haushaltsfehlbetrags von (längstens) drei (BW) bzw. zwei (NI, SN) Haushaltsjahren vorgegeben. Doch auch dort wird danach ein Haushaltssicherungskonzeptes vorgegeben, das allerdings „Haushaltsstrukturkonzept" genannt wird. Eine Beson-

derheit unter den Länderregelungen ist auch die oben bereits angesprochene niedersächsische Regelung zum Ausgleich von Fehlbeträgen mittels Verrechnung der Nettoposition: als Bedingung ist hierbei die Ausschöpfung aller Ertrags- und Sparmöglichkeiten vorgelagert und die Verrechnung betragsmäßig auf die Höhe von Überschüssen begrenzt, die in Vorjahren in Basisreinvermögen umgewandelt wurden. In Sachsen werden zudem detaillierte Vorgaben zum Vortrag auf neue Rechnung bzw. zu der Veranschlagung eines Haushaltsfehlbetrags gemacht. Ferner müssen Kommunen des Freistaats im Rahmen des Haushaltsstrukturkonzepts spätestens im vierten Folgejahr den Haushaltsausgleich nachweisen. Verbleibt dennoch ein Fehlbetrag im vierten Folgejahr, so ist dieser mit dem Eigenkapital zu verrechnen, das in Sachsen als „Basiskapital“ bezeichnet wird.

GRUPPE e) Mecklenburg-Vorpommern sowie Thüringen

Wenn der Ergebnishaushalt in diesen Ländern nicht ausgeglichen ist, sind – wie in Gruppe c – die Jahresfehlbeträge zunächst durch Verrechnung mit dem Ergebnisvortrag der Haushaltsvorjahre auszugleichen. Danach sollen zunächst alle Spar- und Ertragsmöglichkeiten ausgenutzt werden und innerhalb des Finanzplanungszeitraums ein Ausgleich durch Jahresüberschüsse versucht werden (Vortrag). Führten die vorherigen Schritte nicht zu einem Haushaltsausgleich, wird dann in dieser Gruppe ein Haushaltssicherungskonzept vorgeschrieben; in beiden Ländern sind jedoch hierfür keine Fristen gegeben.

Es sei ferner noch auf weitere **länderspezifische Besonderheiten** hingewiesen, die bisher unerwähnt blieben. Diese sind der Tabelle 3.3 unter dem Punkt „Besonderheiten“ zu entnehmen. Dort finden sich beispielsweise Vorschriften, wie mit einem Fehlbetrag beim außerordentlichen Ergebnis umzugehen (BW, BB, HE, NI, SN, ST) bzw. wie ein Fehlbetrag beim Finanzhaushalt auszugleichen ist. Ein länderspezifisches Unikat hat insbesondere Baden-Württemberg mit dem Saldo des Bewertungsergebnisses aufzuweisen, das mit entsprechender Rücklage auszugleichen ist.[92] Ferner gelten in Mecklenburg-Vorpommern und auch in Thüringen im bundesweiten Vergleich erweiterte Ausweispflichten. Rheinland-Pfalz gibt in besonders detaillierter Weise seinen Kommunen vor, wie mit Jahresüberschüssen im Ergebnishaushalt zu verfahren ist. Hinzuweisen ist darüber hinaus auch auf die Vorschrift des NKF (in NW und im SL haushaltsrechtlich umgesetzt), dass sich eine Gemeinde nicht überschulden darf; eine Überschuldung liegt nach Willen der Landesgesetzgeber in Nordrhein-Westfalen und im Saarland vor, wenn in der Bilanz das Eigenkapital aufgebraucht ist. Daher gilt dort auch das bereits erwähnte Verbot des Ausweises eines negativen Eigenkapitals.

---

[92] Vgl. Lüder, K. (1999), S. 36. Das Bewertungsergebnis nimmt die (unrealisierten) Erhöhungen und Minderungen der Veräußerungswerte von Gegenständen des realisierbaren Vermögens auf. Auch das Bewertungsergebnis ist nicht steuerbar; haushaltsrechtliche Vorgaben zu dessen Ausgleich wären daher wenig sinnvoll und effektiv.

	BW	BY	BB	HE	MV	NI	NW	RP	SL	SN	ST	SH	TH
Stufenkonzeptionen zum Haushaltsausgleich des (ordentlichen) Ergebnishaushalts, nach Bundesländern:													
Ausnutzung aller Spar- / Ertragsmöglichkeiten	**1.2**		**1.2**	**1**	**2.1**	**4.1**				**1.2**	**1**		**2**
Pauschale Kürzung von Aufwendungen – (globale) Minderaufwendung	*3* [1%]									*2* [1%]			
Auflösung von Rücklagen aus Überschüssen des ordentlichen Ergebnisses *(Vorjahre)*	**1.1**[1]	1	**1.1**	**2**	**1**	*1*	*3*[2]	**1** [5[3]]	*3*[2]	**1.1**[1]	*2*	1	**1**
Verwendung von Überschüssen des außerordentlichen Ergebnisses	*2*[22]	↕	**2**	*3.1 / 4*[4]	↕	*2*	↕	↕	↕	*3*[22]	*3*	↕	↕
Auflösung von Rücklagen aus Überschüssen des außerordentlichen Ergebnisses *(Vorjahre)*	*2*[22]	1	**2**	*3.1*	**1**	*2*	*3*	**1**	*3*	*3*[22]	*3*	1	**1**
Inanspruchnahme Ausgleichsrücklage							**1**[5]		**1**[5]				
Anzeige bei Aufsichtsbehörden; dort Aktivitäten / Anordnungen zur Wiederherstellung einer geordneten Haushaltswirtschaft							**2**		**2**				
Aufstellung Haushaltssicherungskonzept	*5*[6] [5]		**3** [?[7]]	**3.2** [?[8]]	**2.2** [?]	**4.2**[9]	**4**[10]		**4**[10, 11]	**6**[6] [4]	**4** [5]		**4**
Vortrag von verbleibenden Fehlbeträgen	*4* [3]	**2** [3]		**5** [5]	**2.2** [?[12]]	*3* [2]		**2** [5] / **4**[13]		*4* [2[14]] / *5*[15] / *6*[16]	**4** [2]	**2** [5]	**3** [?[12]]
Verrechnung mit Basiskapital / Eigenkapital / Nettoposition		**3**		**6**[17]		*4.2*[23]		**3**[18]		**7**	**5**	*3*[19]	
Zweiseitiger Ausgleich von Überschüssen und Fehlbeträgen des ordentlichen und außerordentlichen Ergebnisses	**NEIN**	**NEIN**	**NEIN**	**JA**	**NEIN**	***JA***	**NEIN**	**NEIN**	**NEIN**	**NEIN**	**JA**	**NEIN**	**NEIN**
Möglichkeit eines negativen Eigenkapitals und Ausweis des nicht-gedeckten Fehlbetrags in einer gesonderten Aktivposition	**JA** § 52 (3) *E-GemHVO*	**JA** § 24 (5) *E-KommHV*	**JA** § 77 (4) *E-GemHV*	**JA** § 25 (5) GemHVO Doppik	**JA** § 38 E-GemHVO	(**NEIN**)[20] § 23 (5) Gem HKVO	**NEIN** § 76 (7) GO NW	(**JA**)[21] § 47 i.V.m § 18 GemHVO	**NEIN** § 82 (8) KSVG	**JA** § 51 (3) *E-KomHVO*	**JA** § 24 (2) GemHVO	**JA** § 50 (3) *GemHVO*	**JA** § 50 (4) i.V.m. § 41 Thür GemHV
Aufgrund ähnlicher Stufenkonzeption, **Zugehörigkeit zu Gruppe…**	**d**	**c**	**d**	**a**	**e**	**d**	**b**	**c**	**b**	**d**	**a**	**c**	**e**

Legende	
	- Die **Ziffern** geben die Reihenfolge der Konsolidierungsbemühungen wieder (Stufenkonzeption). - Dicke Schriftlegung = Muss-Vorschrift; Unterstrich = Soll-Vorschrift; kursive Schrift = Kann/Darf-Vorschrift. - Ziffern in **[**eckigen Klammern**]** geben die maximale Zeitdauer des Schrittes an, z.B. bei Haushaltssicherungskonzept die (max.) Dauer binnen derer ein Ausgleich zu erreichen ist bzw. die max. Dauer für einen Verlustvortrag; bei globalen Minderaufwendungen ist in den Klammern der max. Prozentwert definiert. *Anmerkung:* bei terminologischen Unterschieden aber inhaltlicher Entsprechung sind die entsprechenden Felder markiert.

Textnoten:

[1] Nach § 24 E-GemHVO-Doppik BW eine Muss-, nach § 25 eine Kann-Vorschrift; gleiches gilt bei E-KomHVO-Doppik SN.

[2] In NW und SL als „allgemeine Rücklage“ bezeichnet; eine Verringerung derselben bedarf der Genehmigung der Aufsichtsbehörde.

[3] Lt. § 18 Abs. 4 GemHVO RP Abdeckung aus Jahresüberschüssen der *fünf* Haushalts<u>vorjahre</u> durch Verrechnung mit dem Ergebnisvortrag.

[4] Ab Schritt 4 gelten die Vorschriften für folgende Haushaltsjahre *nach* Erstellung des Haushaltssicherungskonzepts; Fehlbeträge sollen gem. Schritt 3.3 *unverzüglich* in den folgenden Haushaltsjahren ausgeglichen werden.

[5] Die Ausgleichsrücklage ist in der Bilanz zusätzlich zur allgemeinen Rücklage als gesonderter Posten des Eigenkapitals anzusetzen. Sie kann in der Eröffnungsbilanz bis zur Höhe eines Drittels des Eigenkapitals gebildet werden, höchstens jedoch bis zur Höhe eines Drittels der jährlichen Steuereinnahmen und allgemeinen Zuweisungen. Die Höhe der Einnahmen bemisst sich dabei nach dem Durchschnitt der drei Haushaltsjahre, die dem Eröffnungsbilanzstichtag vorangehen.
Identisch in NW und im SL geregelt: GO NW § 75 Abs. 3 sowie KomRwG SL Art. 1 § 2 Abs. 4.

[6] In BW und SN als „Haushaltsstrukturkonzept“ bezeichnet.

[7] In der E-GemHV-Doppik BB wird auf § 74 Abs. 5 E-GO BB verwiesen. Dort wird allerdings keine Frist für das Haushaltssicherungskonzept genannt.

[8] In der GemHVO-Doppik HE wird auf § 92 Abs. 4 GO HE verwiesen. Dort wird allerdings keine Frist für das Haushaltssicherungskonzept genannt.

[9] Über den Erfolg der Haushaltssicherungsmaßnahmen ist im folgenden Haushaltsjahr ein Haushaltssicherungsbericht zu erstellen und der Haushaltssatzung beizufügen (beide sind der Kommunalaufsichtsbehörde vorzulegen).

[10] Bedarf der Genehmigung der Aufsichtsbehörden; eine Erteilung erfolgt nur, wenn aus Konzept hervorgeht, dass spätestens im letzten Jahr der mittelfristigen Ergebnis- und Finanzplanung der Haushaltsausgleich wieder erreicht wird. Die Aufstellung eines Haushaltssicherungsplans ist nach § 76 Abs. 1 GO NW sowie § 82a KSVG SL verpflichtend, wenn: 1. die allgemeine Rücklage innerhalb des Haushaltsjahres um mehr als ein Viertel verringert wird ODER 2. geplant ist in zwei aufeinanderfolgenden Haushaltsjahren den in der Vermögensrechnung des Vorjahres auszuweisenden Ansatz um mehr als ein Zwanzigstel zu verringern ODER 3. innerhalb des Zeitraumes der mittelfristigen Ergebnis- und Finanzplanung die allgemeine Rücklage aufgebraucht wird.

[11] Im SL als „Haushaltssanierungsplan“ bezeichnet.

[12] Frist zum Ausgleich nicht gegeben; Vorgabe: innerhalb Finanzplanungszeitraum und Nachweis wie dies erreicht werden soll.

[13] Nach Verrechnung mit der Kapitalrücklage ist der Fehlbetrag so lange vorzutragen, bis er mit Jahresüberschüssen verrechnet werden kann.

[14] Veranschlagung eines HH-Fehlbetrags, wenn im zweiten Folgejahr durch den Finanzplan ein ausgeglichener Ergebnishaushalt nachgewiesen wird.

[15] Kann ein Nachweis nicht geführt werden, darf ein HH-Fehlbetrag veranschlagt werden, wenn der Zahlungsmittelsaldo im Planjahr mindestens dem Betrag der ordentlichen Kredittilgung und des Tilgungsanteils der Zahlungsverpflichtungen aus kreditähnlichen Rechtsgeschäften entspricht.

[16] Wenn die fünf Vorschritte nicht erfüllt sind, darf ein Haushaltsfehlbetrag veranschlagt werden; gleichzeitig muss ein Haushaltsstrukturkonzept aufgestellt werden.

[17] Die Redaktion der GemHVO-Doppik HE hat hier eine Kann-Vorschrift eingepflegt; für den Fall eines nicht-vorhandenen Eigenkapitals eine Muss-Vorschrift zum Ausweis des Aktivpostens „Nicht durch Eigenkapital gedeckter Fehlbetrag“.

[18] Verrechnung mit der sog. Kapitalrücklage (als Eigenkapitalposten).

[19] Hier: Verrechnung zu Lasten der „Allgemeinen Rücklage“.

[20] Eine *negative Nettoposition* gilt als Zeichen nicht vorhandener Leistungsfähigkeit; wohl als „Soll-Nicht“-Vorschrift zu verstehen.

[21] Der Haushalt gilt dann aber in der Rechnung als nicht ausgeglichen.
[22] In BW und SN als „Sonderergebnis“ bezeichnet.
[23] Eine Verrechnung von Fehlbeträgen des ordentlichen (und außerordentlichen) Ergebnisses mit der um Rücklagen, Sonderposten und Ergebnisvorträge bereinigten Nettoposition (Basisreinvermögen) ist *unzulässig*, es sei denn ein Abbau der Fehlbeträge ist trotz Ausschöpfung aller Ertrags- und Sparmöglichkeiten auf andere Weise nicht möglich (allerdings dann auch nur bis zur Höhe von Überschüssen, die in Vorjahren in Basisreinvermögen umgewandelt wurden, gestattet).
[24] Ein Haushaltsstrukturkonzept ist (neben den oben erwähnten Vorstufen eines unausgeglichenen Ergebnishaushalts) auch aufzustellen, wenn der „Saldo der Einzahlungen und Auszahlungen aus laufender Verwaltungstätigkeit als Zahlungsmittelüberschuss oder -bedarf des Ergebnishaushalts“ nicht mindestens den Betrag der ordentlichen Kredittilgung und des Tilgungsanteils der Zahlungsverpflichtungen aus kreditähnlichen Rechtsgeschäften deckt.

Besonderheiten:	
BW	Fehlbetrag beim **Sonderergebnis** ist durch dergleichen Rücklage aus Überschüssen auszugleichen (Muss-Vorschrift); ansonsten Verrechnung zu Lasten EK; **länderspezifisches Unikat: Bewertungsergebnis**, das mit entsprechender Rücklage auszugleichen ist (Muss-Vorschrift).
BB	**Stufenkonzept zum Ausgleich des außerordentlichen Ergebnisses** (Muss-Vorschriften): 1. Auflösung Rücklage aus Überschüssen des außerordentlichen Ergebnisses; 2. Vortrag.
HE	**<u>Verpflichtender</u> zweiseitiger Ausgleich von Fehlbeträgen** (ordentlicher Ertragsüberschuss mit außerordentlichem Aufwendungsüberschuss et vice versa!); die Frist zum Ausgleich des außerordentlichen Ergebnisses beträgt auch 5 Jahre (Soll-Vorschrift) – danach ebenfalls Verrechnung mit Eigenkapital (Kann-Vorschrift).
MV	**Ausgleich für Planung und Rechnung** gefordert; **wenn der Finanzhaushalt nicht ausgeglichen** ist: Vortrag auf neue Rechnung und ebenfalls Ausgleich innerhalb des Finanzplanungszeitraums durch Überschüsse; ferner existieren in MV **erweiterte Ausweispflichten**.
NI	**Länderspezifische Besonderheit: Zweiseitiger <u>Kann</u>-Ausgleich von Fehlbeträgen** (ordentlicher Ertragsüberschuss mit außerordentlichem Aufwendungsüberschuss et vice versa, wobei der Ausgleich des ordentlichen Ergebnisses Priorität genießt); **Stufenkonzept zum Ausgleich des außerordentlichen Ergebnisses:** 1. Auflösung der Rücklage aus Überschüssen des außerordentlichen Ergebnisses (Muss-Vorschriften); 2. Ausgleich des Fehlbetrags mit Rücklagen aus Überschüssen des ordentlichen Ergebnisses (Kann-Vorschrift); 3. Sicherstellung einer Abdeckung via mittelfristiger Ergebnis- und Finanzplanung / Haushaltssicherungskonzept (Muss-Vorschrift).
NW	**Ausgleich für Planung und Rechnung** gefordert; Gemeinde **darf sich nicht überschulden**; dies ist der Fall, wenn nach der Bilanz das EK aufgebraucht ist.
RP	**Ausgleich für Planung und Rechnung** gefordert; Detaillierte **Vorschriften wie mit Jahresüberschussen (Ergebnishaushalt) zu verfahren ist**: 1. Ausgleich von Jahresfehlbeträgen, 2. Vortrag, 3. nach 5 Jahren Zuführung zu Kapitalrücklage; beim **Finanzhaushalt** sind sowohl Überschuss als auch Fehlbetrag vorzutragen.
SL	Gemeinde **darf sich nicht überschulden**; dies ist der Fall, wenn nach der Vermögensrechnung das EK aufgebraucht ist.
SN	**Fehlbetrag beim Sonderergebnis** ist durch Entnahme aus der Rücklage aus Überschüssen des Sonderergebnisses zu verrechnen; soweit dies nicht möglich ist, ist der Fehlbetrag zu Lasten des Basiskapitals zu verrechnen.
ST	**<u>Verpflichtender</u> zweiseitiger Ausgleich von Fehlbeträgen** (ordentlicher Ertragsüberschuss mit außerordentlichem Aufwendungsüberschuss et vice versa); zum **Ausgleich von Fehlbeträgen des außerordentlichen Ergebnisses** werden die ersten beiden Ausgleichsstufen zum Ausgleich von Jahresfehlbeträgen des ordentlichen Ergebnisses äquivalent angewandt.
TH	**Erweiterte Ausweispflichten:** Darstellung der Entwicklung des Ergebnisvortrags / der Verrechnung mit dem Jahresergebnis sowie des Saldos der ordentlichen und außerordentlichen Ein- und Auszahlungen nach Verrechnung der Auszahlungen zur planmäßigen Tilgung von Krediten für Investitionen im Anhang.

Tab. 3.3: Synopse der Stufenkonzeptionen für den Haushaltsausgleich des (ordentlichen) Ergebnisses, nach Bundesländern
Quelle: Eigene Darstellung.

3.3.3 Eine länderspezifische Besonderheit: Die Ausgleichsrücklage

Das Neue Kommunale Finanzmanagement (NKF) in Nordrhein-Westfalen sieht, wie bereits mehrfach erwähnt, noch eine weitere, unkonventionelle Möglichkeit zur Herstellung eines Haushaltsausgleichs vor. Ein Jahresfehlbetrag kann dort auch durch (teilweise) Auflösung der „Ausgleichsrücklage“ erreicht werden. Dieser Passivposten in der kommunalen Vermögensrechnung ist „zusätzlich zur allgemeinen Rücklage als gesonderter Posten des Eigenkapitals anzusetzen. Sie (die Ausgleichsrücklage, Anmerkung der Verfasser) kann in der Eröffnungsbilanz bis zur Höhe eines Drittels des Eigenkapitals gebildet werden, höchstens jedoch bis zur Höhe eines Drittels der jährlichen Steuereinnahmen und allgemeinen Zuweisungen.“[93] Die Höhe der Einnahmen bemisst sich dabei nach dem Durchschnitt der drei Haushaltsjahre, die dem Eröffnungsbilanzstichtag vorangehen. Dieser Sonderposten aus Eigenkapital wurde in seiner Existenz und in seinem Zweck zum Ausgleich von Jahresfehlbeträgen auch von der IMK in den Erläuterungen zum Leittext bestätigt. In letzteren heißt es, dass die „Verpflichtung zum Haushaltsausgleich (…) auch als erfüllt (gilt, Ergänzung der Verfasser), wenn der Fehlbedarf im Ergebnisplan durch Inanspruchnahme der Ausgleichsrücklage (Ergebnisrücklage) gedeckt werden kann.“[94] Dies ist nicht durch die Aufsichtsbehörde genehmigungspflichtig, sondern liegt im Ermessen der bilanzierenden Kommune. Erst ein weiterer Verzehr von Eigenkapital, d.h. eine (teilweise) Auflösung des Passivpostens der „Allgemeinen Rücklage“[95] (Anmerkung: in den anderen Bundesländern als „Basis-Reinvermögen“, „Nettoposition“ oder „Basiskapital“ bezeichnet – vgl. Anlagen 3.3 und 3.4) ist mit einer Genehmigungspflicht durch die Kommunalaufsicht verbunden und führt zu Bedingungen und Auflagen für die Konsolidierung des Haushalts. Droht ein vollständiger Verzehr des Eigenkapitals – dies wird im NKF als „Überschuldung“ bezeichnet – ist ein Haushaltssicherungskonzept aufzustellen.[96] Die erwähnten Regeln zur Ausgleichsrücklage wurden nur in einem anderen Bundesland in nahezu *identischer* Form übernommen, dem Saarland.

In der Literatur zum Haushaltsausgleich im NKF wird immer wieder erwähnt, dass sich eine Kommune „nicht in der Weise verschulden darf, in der sie permanenten Eigenkapitalabbau betreibt, der durch eine negative Ergebnisrechnung erzeugt wird.“[97] Dies ist definitiv richtig, die **besondere Problematik der Ausgleichsrücklage** besteht allerdings nicht in deren Existenz und Wirkungen innerhalb des integrierten Verbundsystems. Auch in den Stufenkonzeptionen anderer Bundesländer ist es vorgesehen, dass Jahresfehlbeträge mit Basiskapital / Eigenkapital / der Nettoposition (vgl. Bayern, Hessen, Rheinland-Pfalz, Sachsen, Sachsen-Anhalt und Schleswig-Holstein – siehe hierzu Tab. 3.3) verrechnet werden. Der Unterschied zum NKF besteht allerdings darin, dass in den haushaltsrechtlichen Regelungen anderer Bundesländer einer Eigenkapital-Verrechnung zunächst andere Stufen vorge-

---

93 GO NW § 75 Abs. 3 sowie KomRwG SL Art. 1 § 2 Abs. 4
94 IMK (2003), S. 19 f.
95 Vgl. Innenministerium des Landes Nordrhein-Westfalen (2006), S. 343.
96 Vgl. GO NW § 75 Abs. 3 sowie KomRwG SL Art. 1 § 2 Abs. 4.
97 Quasdorff, E. (2005), S. 111

lagert sind und eine solche erst auf Stufe 3 bis 7 (also *nach* Ausnützung aller Spar- und Ertragsmöglichkeiten, *nach* der Auflösung von Rücklagen des (außer)ordentlichen Ergebnisses und Überschüssen des außerordentlichen Ergebnisses des Haushaltsjahres etc. und i.d.R. *nach* Genehmigung durch die Aufsichtsbehörden) möglich wird. Im NKF hingegen, steht die **Möglichkeit zur Verrechnung eines Jahresfehlbetrags auf der ersten Stufe** der Konzeption zum Haushaltsausgleich, d.h. noch vor sämtlichen anderen Konsolidierungsbemühungen zur Erreichung eines ausgeglichenen Ergebnishaushalts und **„frei von aufsichtsrechtlichen Maßnahmen“** bzw. **ohne vorher eine „Warnlampe aufleuchten zu sehen“**[98]. Die Problematik liegt darin, dass der Haushalt nach diesem Schritt weiterhin de facto nicht ausgeglichen ist, und *lediglich aufsichtsrechtlich* so gesehen wird. Für ausgeglichene Haushalte gilt in Nordrhein-Westfalen und im Saarland keine Genehmigungs-, sondern nur eine Anzeigepflicht.[99] Wie bereits in den Abschnitten zuvor und in Kapitel 1 des Rechtsvergleichs erwähnt, stellt das Eigenkapital lediglich eine Residualgröße von Vermögen (Aktivseite) sowie Schulden (Verbindlichkeiten und Rückstellungen auf der Passivseite) dar. Einen Jahresfehlbetrag (als definierten Eigenkapitalbestandteil – vgl. Anlage 3.3) durch **Ausbuchung eines anderen Eigenkapital-Postens** auszugleichen, hat damit **lediglich buchungstechnische Bedeutung** sowie Relevanz für den Ausweis im Rahmen der Erstellung des kommunalen Jahresabschlusses. Natürlich sieht das NKF vor, die Entwicklung des Eigenkapitals innerhalb der mittelfristigen Ergebnis- und Finanzplanung verpflichtend darzustellen[100] und genügt damit immerhin der Ausweis- und Informationspflicht. Die Tatsache, dass Kapital bis zur Höhe eines Drittels des Eigenkapitals „verbraucht“ wird, ohne dass dies darüber hinaus zwangsläufig weitere Konsequenzen für die Kommune hätte bzw. ohne dass die kommunal Verantwortlichen zuvor andere Konsolidierungsmaßnahmen wie z.B. die Ausnutzung aller Spar- oder Ertragsmöglichkeiten in Betracht ziehen müssen, erscheint dennoch bedenklich. Auch wenn der Verbrauch der Ausgleichsrücklage beschränkt ist, eröffnet letztere zumindest vorübergehend die Möglichkeit von haushaltspolitischen Gestaltungsmöglichkeiten, welche nicht mit dem Gedanken der Generationengerechtigkeit in Einklang zu bringen sind. Auf jeden Fall ist der *formelle* Haushaltsausgleich durch den Einsatz der Ausgleichsrücklage in Nordrhein-Westfalen und im Saarland leichter als in den anderen Bundesländern erreichbar.[101] Die Ausgleichsrücklage in ihrer Ausgestaltung in den beiden Länderkonzepten – also in ihrer Stellung im Stufenkonzept des jeweiligen Bundeslandes und in ihrer inhaltlichen Konzeption – bedarf folglich vor dem Hintergrund von Generationen- und Periodengerechtigkeit einer Überprüfung. Die Ausgleichsrücklage ist ein von der Allgemeinen Rücklage (Eigenkapital) lediglich bu-

---

98 Quasdorff, E. (2005), S. 111 f.

99 In NW und im SL gilt eine Genehmigungspflicht nach neuem Haushaltsrecht erst, wenn die Ausgleichsrücklage aufgebraucht (bis zu 1/3 des EK) und / oder es bei der Aufstellung der Haushaltssatzung vorgesehen ist, einen Teil der allgemeinen Rücklage aufzubrauchen. Dies ist nach Auffassung der Verfassung entschieden zu spät, denn denkbar ist auch ein schleichender Abbau der Ausgleichsrücklage, der auf strukturelle Probleme schließen ließe und unbedingt sofortige Maßnahmen erforderlich machen würde, um den Haushaltsausgleich wieder zu erreichen.

100 Vgl. Innenministerium des Landes Nordrhein-Westfalen (2006), S. 194.

101 Vgl. hierzu auch Schwarting, G. (2006a), S. 97, Rz. 132 und Schwarting, G. (2006c), S. 43, Tz. 42.

chungstechnisch abgetrennter Teil, der die Funktion eines Puffers für Schwankungen des Jahresergebnisses einnehmen soll.[102] Wie im folgenden Abschnitt gezeigt wird, ist dieser allerdings nur ein „fiktiver“ Puffer. Generell scheinen Puffer in den haushaltsrechtlichen Regelungen zum Ausgleich von Fehlbeträgen (in besonderen Notsituationen) sinnvoll, allerdings sollten dies – wenn möglich – „reale Puffer“ (Definition siehe Abschnitt 3.3.4) sein. Wird Eigenkapital (die Nettoposition) angetastet, sollte grundsätzlich ab dem ersten Euro die Aufsichtsbehörde eingebunden werden, damit diese Bedingungen und Auflagen formulieren kann, um sicherzustellen, dass dem weiteren Abbau von „fiktiven Puffern“ entgegengesteuert wird. Die Verwendung von Eigenkapitalbestandteilen (abseits der Rücklagen) für den Haushaltsausgleich sollte nicht zur „freien Dispositionsmasse“ kommunaler Haushaltspolitiker zählen und auch nicht zugelassen werden, ohne zuvor andere Ausgleichsanstrengungen unternommen zu haben.

[102] Vgl. Innenministerium des Landes Nordrhein-Westfalen (2006), S. 415.

3.3.4 Folgenabschätzung und Empfehlungen zur Vereinheitlichung

Aus dem bundesweit uneinheitlich geregelten kommunalen Haushaltsausgleich folgt – wie aus Tabelle 3.1 und 3.3 ersichtlich wurde – eine unüberschaubare Ausgangslage, die in ihrer Fülle und Heterogenität wohl selbst unter Gesichtspunkten des Wettbewerbsföderalismus kaum zu begründen ist. Die **„doppische Konfusion“** setzt sich folglich auch im Themenkomplex des Haushaltsausgleichs (in Form des Gesamt-Ergebnishaushalts) fort. Das kommunale Haushalts- und Rechnungswesen ist in Bezug auf den Haushaltsausgleich bundesweit durch unterschiedliche Vorschriften und diverse Stufenkonzepte geprägt. Die Komplexität erhöht sich ferner noch dadurch, dass die Vorschriften zum Teil aus verschiedenen, untereinander teilweise nicht stimmigen Verordnungen zusammenzusuchen sind sowie auf kommunaler Ebene die eingeräumten Ermessensspielräume (Kann- und Soll-Wahlrechte) zwangsläufig unterschiedlich ausgenutzt werden.

Dem Auseinanderentwickeln der Ländervorschriften konnte auch der Leittext zur Reform des Gemeindehaushaltsrechts der Innenminister und -senatoren der Länder vom November 2003 nicht vorbeugen. Zum Teil wurde von den Landesgesetzgebern gegen das recht konkrete Stufenkonzept des IMK Leittextes verstoßen. Darüber hinaus gegebene Spielräume und Entscheidungskorridore ließen bewusst Raum für „landesspezifische Gegebenheiten und konzeptionelle Unterschiede“.[103] Dies führt dazu, dass sich Kommunen in Deutschland mit derzeit höchst unterschiedlichen „Regimen“ zur Erreichung eines Haushaltsausgleichs konfrontiert sehen. Der gegebene Ermessenskorridor wurde von den Bundesländern dazu verwendet, eine kaum übersehbare **Fülle an unterschiedlichsten Regelwerken** zu schaffen, die sich sogar unterschiedlicher Terminologie bedienen und dadurch einen inter- und intragruppenspezifischen Austausch von kommunalen Praktikern und auch Wissenschaftlern nahezu unmöglich macht, sofern man sich nicht in die Regelungen eines jedes Bundeslandes separat hineinarbeitet und sich einen Überblick verschafft. Das vorliegende Kapitel dient mit seinen Synopsen u.a. auch letzterem Zweck. Durch die Ausführungen, insbesondere die erwähnten Übersichtstabellen soll auch der kundige Leser, der sich jedoch unmöglich in allen Regelwerken auskennen kann, einen Überblick erhalten und in die Lage versetzt werden, sich mit Kolleginnen und Kollegen aus anderen Bundesländern auszutauschen. **Ziel** zukünftiger Projekte und Reformanstrengungen sollte es sein, einerseits einem **weiteren Auseinanderentwickeln entgegenzutreten aber auch Vorschläge zur Korrektur, Verbesserung und Vereinheitlichung zu entwickeln** mit der Hoffnung, dass diese in einer Evaluationsphase Gehör finden werden.

---

[103] IMK (2003), S. 7

Auch in Bezug auf die Regelungen zum Haushaltsausgleich sollte die föderale Heterogenität von einem ökonomischen Standpunkt auf ihre Notwendigkeit geprüft werden. **Ein möglichst bundesweit-einheitliches, konsistentes Stufenkonzept, identische Fristen und konkrete Vorgaben** (anstatt kaum verständlicher Wahlrechte wie ein Ausgleich zu suchen ist) hätte den Vorzug, zu mehr kommunaler Vergleichbarkeit beizutragen.
Zugleich würde sich die Akzeptanz des doppischen Haushalts- und Rechnungswesens weiter erhöhen. Wünschenswert wäre es auch, wenn die Kommunen alle Vorgaben zum Haushaltsausgleich innerhalb eines Bundeslandes gebündelt in einer Vorschrift finden könnten. Zum Teil müssen diese jedoch aus mehreren Verordnungen und Ordnungen zusammengesucht werden, teilweise auch mit der Problematik, dass dadurch die Stufenabfolge zur Erreichung eines Haushaltsausgleichs unklar wird und dass sich widersprechende Vorgaben finden. Empfehlenswert für die Ausgestaltung der Regelungen zum Haushaltsausgleich wäre auch die **Verwendung einer klaren, konsistenten Sprache – möglichst ohne Einräumung von Ermessensspielräumen** und auslegungsfähigen Ermächtigungshinweisen. Der Forderung, sich auf Regelungen für Mindeststandards zu beschränken, kann im Bereich des Haushaltsausgleichs keine Bedeutung geschenkt werden; dies gilt auch für Anpassungen der haushaltsrechlichen Regelungen in Abhängigkeit von der Größenklasse der Kommune.[104] Nach Auffassung der Verfasser ist diesbezüglich das Land Brandenburg als mustergültig zu nennen, welches seinen Kommunen konsistente „Muss-Vorschriften“ vorgibt, die keine Auslegungsfragen aufwerfen bzw. offen lassen.

Ein Haushaltsausgleich soll primär, wie bereits in Abschnitt 3.2.3 resümiert, sicherstellen, dass sich ordentliche Erträge und ordentliche Aufwendungen ausgleichen und es zu keinem Jahresfehlbetrag kommt. Wie auch bereits angesprochen, verfügen die Kommunen durch immense jährliche Schwankungen insbesondere in der Ertragslage nicht über die mögliche eigenständige Dispositionskraft hierüber. Deshalb „wird man Schwankungen im Zeitablauf in einer gewissen Bandbreite um den Wert Null und damit auch das Auftreten von Fehlbeträgen akzeptieren müssen.“[105] Im Falle eines unabwendbaren Fehlbetrags bleibt nun also die Frage, wie weiter zu verfahren ist. Hierzu wird von der IMK die Erstellung von Stufenkonzepten angeregt. Klar muss sein, dass dabei solche Stufen Vorrang genießen sollten, die einen „realen Haushaltsausgleich“ ermöglichen. In der Literatur wird z.T. die Auffassung vertreten, dass Konsolidierungsstufen, die einen Haushaltsausgleich nur durch **Inanspruchnahme von Eigenkapitalpositionen** (hier sind die in Anlage 3.4 genannten Bestandteile des Eigenkapitals gemeint, nicht hingegen die Überschuss-Rücklagen der Haushaltsvorjahre bzw. positiven Ergebnisvorträge) **ermöglichen**, als **„Fiktion“**[106] zu betrachten sind. Ein Haushaltsausgleich wird dabei zwar einerseits de lege hergestellt, de facto wird der Ausgleich jedoch zu Lasten eines Kapitalpuffers erreicht. Nun genießen Puffer sicherlich eine wichtige Bedeutung, da es in einer Kommune durch einen

[104] Vgl. Forderungen der kommunalen Spitzenverbände in IMK (2007), Teil 4, S. 2.
[105] Lüder, K. (1999), S. 36
[106] Quasdorff, E. (2005), S. 131

eingeschränkten Dispositionsrahmen und vielfältige externe Einflüsse dazu kommen kann, dass diese (selbst bei größten Anstrengungen) den Haushaltsausgleichs nicht eigenständig erreichen können. Puffer sorgen also für „erwünschte Flexibilität in Haushaltsplanung und -vollzug“[107]. Allerdings sind auch die Bedingungen und Hürden unter denen ein Puffer zur Herstellung der „Fiktion Haushaltsausgleich“ verwendet werden kann, klar zu definieren und die Verwendung mit klaren Konsequenzen zu verbinden. Ziel sollte es sein, zu vermeiden, dass das Aufbrauchen eines Puffers in der Kommune zur Normalität gereicht. Die in Nordrhein-Westfalen und dem Saarland geregelte Ausgleichsrücklage bringt zumindest die Gefahr einer dauerhaften, schleichenden Aufweichung der Haushaltsdisziplin mit sich. Klar ist daher auch, dass die Verwendung von endlichen Puffern eine zeitliche Beschränkung dieser Konsolidierungsschritte impliziert. Auch deshalb sind vor der Verwendung von Kapitalpuffern zunächst alle anderen Möglichkeiten auszuschöpfen. Zudem muss bei einem einmaligen nicht erreichten „realen Haushaltsausgleich“ (Ausgleich mit eigenen Kräften im Rahmen der haushaltsrechtlichen Dispositionsmöglichkeiten des Haushaltsjahres, ohne Verwendung von Puffern) auch klar sein, dass im darauffolgenden Haushaltsjahr ein ordentlicher Haushaltsausgleich zu suchen ist. Erleichtert wird dies dann insbesondere meist durch die erhöhten Zuweisungen im Rahmen des **kommunalen Finanzausgleichs**. Dieser ist für Gemeinden mit (dauerhaft) großen strukturellen Haushaltsproblemen zum Teil die einzige Möglichkeit, einen Haushaltsausgleich zu erreichen. Eine besondere Form des Ausgleichs von einmaligen Fehlbeträgen sind auch die **Sonderbedarfszuweisungen**, die – mit erheblichen Auflagen versehen – in einigen Bundesländern an jene Kommune geleistet werden, die aus eigener Kraftanstrengung keinen Ausgleich des Ergebnishaushaltes erzielen können.[108]

Zunächst sollen nun die verschiedenen Stufen, die in einem oder mehreren Bundesländern zum Haushaltsausgleich vorgegeben sind, einer Beurteilung unterzogen werden. Gleichzeitig werden diese – sofern sie als geeignet erscheinen – in eine Reihenfolge gebracht, die aus Sicht der Verfasser sinnvoll erscheint:

---

[107] Vgl. Bolsenkötter, H. / Poullie, M. / Vogelpoth, N. (2007), S. 298; ähnlich auch in Bolsenkötter, H. (2007a), S. 160.

[108] Vgl. Schwarting, G. (2006b), S. 255, Rz. 502. Zu den Bedingungen ihrer Gewährung zählt in der Regel, dass alle Ertragsmöglichkeiten ausgeschöpft sind. Sie müssen für jeden unausgeglichenen Haushalt neu bewilligt werden und beziehen sich auf das Ergebnis des abgelaufenen Haushaltsjahres.

Priorität haben dabei Schritte, die einen **realen Haushaltsausgleich der Kommune im Haushaltsjahr aus eigener Kraft** ermöglichen (**STUFE 1 – nur ex ante, d.h. im Plan**). Hierzu zählt die Ausnutzung aller Spar- / Ertragsmöglichkeiten. Sinnvoll erscheint hier auch die in zwei Länderkonzepten erwähnte pauschale Kürzung von Aufwendungen, die sog. globalen Minderaufwendungen[109]. Diese haben allerdings dort eine Grenze, wo Aufwendungen extern durch Gesetz (z.B. Sozialleistungen), Vertrag (z.B. Kreditvertrag) oder Bescheid (z.B. Umlagen der Gemeindeverbände) festgelegt sind. Neben den Pauschalkürzungen sind noch eine Menge anderer Konsolidierungsstrategien denkbar, wie z.B. die alleinige Kürzung des Sachaufwands, die Verbesserung von Erträgen, die Durchführung einer Aufgabenkritik etc.[110] Es erklärt sich von selbst, dass Stufe 1 nur für den Haushaltsausgleich in der Planung einschlägig ist. Für einen Ausgleich ex post, d.h. in der Rechnung, stehen diese Möglichkeiten selbstverständlich nicht mehr zur Verfügung. Hier ist direkt bei Stufe 2 anzusetzen.

Danach folgt die **Verwendung von Puffern, die aus eigener Kraftanstrengung der Kommune aus Haushaltsvorjahren resultieren** („echte“ Puffer) und die im Haushaltsjahr noch einen „quasi-realen“ Ausgleich erlauben (**STUFE 2**). Die Auflösung von Rücklagen aus Überschüssen des ordentlichen Ergebnisses aber auch die Verwendung von positiven Ergebnisvorträgen des Haushaltsvorjahrs ist hierunter zu fassen.[111]

Als nächste Konsolidierungsschritte sind dann solche vorzuziehen, die zwar **KEINEN Ausgleich im Haushaltsjahr ermöglichen**, die jedoch mittels **Ausweisverpflichtungen** den externen und internen Adressaten des Jahresabschlusses einen Einblick in die Haushaltslage ermöglichen und **Steuerungswirkungen für die kommenden Haushaltsjahre entfalten können** (**STUFE 3a**). Der dazugehörige Schritt lautet „Vortrag von verbleibenden Fehlbeträgen“ mit einer entsprechenden suspensiven Wirkung. Dies sollte mit der Verpflichtung verbunden sein, dass der **unausgeglichene Haushalt den kommunalen Kontrollorganen gemeldet wird** (**Stufe 3b**). Die Anzeige bei Aufsichtsbehörden bietet nämlich zugleich die Möglichkeit, dass dort dann auch bereits Aktivitäten eingeleitet und angeregt werden können, die zur Wiederherstellung einer geordneten Haushaltswirtschaft führen.

Wenn auch im Folgejahr kein Ausgleich des Haushalts erreicht wird, sollte von der Kommune in Zusammenarbeit mit der Kommunalaufsicht verpflichtend ein Konzept erarbeitet werden, das die Chancen eines Ausgleichs in den folgenden Haushaltsjahren zumindest erhöht (**STUFE 4**). Hierunter fällt die **Aufstellung eines Haushaltssicherungskonzepts**;

---

[109] In BW und SN eigentlich als „Minderausgabe“ bezeichnet, hier wird korrekterweise der Terminus „Minderaufwendung“ verwendet.

[110] Vgl. Schwarting, G. (2006b), S. 258 ff., Rz. 507 ff. Auf die einzelnen Konsolidierungsstrategien kann an dieser Stelle nicht weiter eingegangen werden; es wird im Weiteren nur jene weiterverfolgt, die auch in den offiziellen Stufenkonzepten der Länder erwähnt wird: die Pauschalkürzung. Auch die Aufgabenkritik wird beispielsweise schwierig durchzuführen sein, da nur ein geringer Prozentsatz an kommunalen Aufgaben als „freiwillig“ einzustufen ist – die Steuerungsmöglichkeiten der Kommune sind hier also ebenfalls äußerst gering. Vgl. auch Freese, H. (2007), S. 70.

[111] Es sei darauf verwiesen, dass auch die Rücklagen zu den Eigenkapitalpositionen zählen (vgl. Anlage 3.3); der Unterschied zu Stufe 5 ist, dass dieser Puffer *definitiv* durch die Kommune in den vergangenen Haushaltsjahren selbst erwirtschaftet und speziell mit der Zweckbestimmung des Ausgleichs geschaffen wurde.

wobei die Verfasser aufgrund der Ausrichtung des Konzepts auf die Zukunft auch den Begriff „Haushaltskonsolidierungskonzept“ (vgl. Vorschlag von Sachsen-Anhalt) als am sinnvollsten erachten. Da der Terminus „Haushaltssicherungskonzept“ jedoch am gebräuchlichsten ist, wird dieser in diesem Kapitel verwendet. Der Fehlbetrag muss bei Aufstellung eines solchen Konzeptes – aufbauend auf Stufe 3 – weiterhin vorgetragen werden.

Wenn auch die Bemühungen der Aufsichtsbehörden zur Wiederherstellung einer geordneten Haushaltswirtschaft in einem mittelfristigen Zeitraum nicht zielführend sind, ist klar, dass die Kommune die Jahresfehlbeträge nicht mehr ausgleichen kann. In einem solchen Fall ist dann die **Herstellung eines „fiktiven“ Haushaltsausgleichs** (**STUFE 5**) *denkbar*, wobei dies dann lediglich noch deklarativen Charakter, jedoch keine Steuerungswirkung mehr aufweist. Die Verwendung dieser nachrangigen Puffer („Quell-Vermögen“, die nicht unbedingt von der Kommune in den Haushaltsvorjahren erwirtschaftet sind, aber zur Ertragsgenerierung dienen) sollte jedoch mit entsprechenden Ausweispflichten (z.B. Erläuterungen im Anhang) verbunden werden. Als solcher sekundärer Puffer zählt das Eigenkapital / die Nettoposition.[112] Dessen Auflösung ist letztlich immer zu vermeiden – empfehlenswert ist jedoch eine **Restriktion, die vorsieht, dass dies (wenn überhaupt) nur in der Höhe geschehen darf, wie in den Vorjahren der Puffer aus Überschüssen aufgebaut wurde**. Insofern würde die Verwendung des Eigenkapitalpuffers auf jenen Bereich begrenzt, den die Kommune aus eigener Kraftanstrengung in den Vorjahren geschaffen hat.

Auf den Erläuterungen des Abschnitts 3.2.3 aufbauend, sind **Konsolidierungsschritte, die auf einer Vermischung von außerordentlichen und ordentlichen Ergebnissen resultieren, grundsätzlich abzulehnen**. Hieraus würde lediglich auch ein „fiktiver“ ordentlicher Haushaltsausgleich resultieren (beispielsweise durch den Ausgleich eines hohen Fehlbetrags des ordentlichen Ergebnisses mit hohen Ergebnisüberschüssen aus Vermögensveräußerung), dies allerdings ohne dass damit entsprechende Ausweispflichten verknüpft werden (wie dies bei Verwendung von Eigenkapital-Puffern i.d.R. der Fall ist). Zu den Schritten, die deshalb grundsätzlich abzulehnen sind, gehört die Verwendung der Überschüsse des <u>außer</u>ordentlichen Ergebnisses im Haushaltsjahr. Auch die Auflösung von Rücklagen aus Überschüssen des <u>außer</u>ordentlichen Ergebnisses ist vor diesem Hintergrund auszuschließen. Diese Ergebnisse aus Haushaltsvorjahren böten den Rechnungslegenden nämlich die Möglichkeit, außerordentliche Ergebnisse aus „nicht-operativer“ Tätigkeit der Kommune zu speichern und in den Folgejahren dann mit Fehlbeträgen aus der operativen Verwaltungstätigkeit zu vermischen.

Zu den Nachteilen einer sog. Ausgleichsrücklage und den Gründen, weshalb sie nicht in das Stufenkonzept eingebunden wird, siehe die Ausführungen in Abschnitt 3.3.3.

---

[112] Zur Bedeutung von Eigenkapital und Eigenkapitalveränderung im öffentlichen Rechnungswesen siehe Brede, H. (2007), S. 149 ff.

Aus den obigen Erläuterungen resultiert folgendes Stufenkonzept (Tab. 3.4):

	Stufen zur Erreichung eines Haushaltsausgleichs des (ordentlichen) Ergebnishaushalts:
STUFE 1 [Nur für Haushaltsausgleich *in Planung*]	„Realer" Haushaltsausgleich aus eigener Kraft der Kommune im Haushaltsjahr: • Ausnutzung aller Spar- / Ertragsmöglichkeiten; • Pauschale Kürzung von Aufwendungen – (globale) Minderaufwendungen.
STUFE 2	„Quasi-realer Haushaltsausgleich" durch Verwendung von „echten" Puffern aus eigener Kraftanstrengung der Kommune resultierend aus den Haushaltsvorjahren: • Auflösung von Rücklagen aus Überschüssen des ordentlichen Ergebnisses *(Vorjahre);* Verwendung von positiven Ergebnisvorträgen.
STUFE 3 ↳Stufe 3a ↳ Stufe 3b	KEIN Ausgleich im Haushaltsjahr, jedoch Ausweisverpflichtungen (Einblick in kommunales Gebaren und Steuerungswirkungen): • Vortrag von verbleibenden Fehlbeträgen; Verpflichtung zur Meldung bei kommunalen Kontrollorganen: • Anzeige bei Aufsichtsbehörden; dort Aktivitäten / Anordnungen zur Wiederherstellung einer geordneten Haushaltswirtschaft.
STUFE 4	Erarbeitung eines Konzeptes, das Ausgleichs in den folgenden Haushaltsjahren ermöglicht: • Aufstellung Haushaltssicherungskonzept.
STUFE 5	„Fiktiven" Haushaltsausgleichs durch Verwendung von Puffern („Quell-Vermögen"): • Verrechnung mit Basiskapital / Eigenkapital / Nettoposition; **<u>vorrangig</u> nur bis zur Höhe von jenen Überschüssen, die in Vorjahren in den Puffer eingestellt / umgewandelt wurden**.

Tab. 3.4: Vorschlag zur Vereinheitlichung der Stufenkonzepte
Quelle: Eigene Darstellung.

Auf der Grundlage des Vorschlag des obigen Stufenkonzepts und basierend auf den Erläuterungen in Abschnitt 3.3.3 und 3.3.4 sollen nun das ***neue* Stufenkonzept der IMK** (aus dem Evaluierungsbericht 2007) sowie die vier Ländergruppen kurz analysiert werden.

Positiv am IMK-Konzept 2007 (vgl. Seite 3-31 ff.) ist, dass zwar Stufe 1 und 2 im Vergleich zum obigen Vorschlag vertauscht sind, jedoch zunächst ein Ausgleich des Haushaltes aus eigener Kraft vorgesehen ist. Die Vermischung von außerordentlichem und ordentlichem Ergebnis sollte grundsätzlich vermieden werden (auch die Verwendung der Rücklagen aus Überschüssen des Sonderergebnisses). „Die Verrechnung eines Fehlbetrages beim ordentlichen Jahresergebnis mit dem außerordentlichen Ergebnis oder dessen Rücklagen sollte ausgeschlossen sein.[113] Der im Anschluss folgende Vortrag und die Erstellung eines Haushaltskonzeptes sowie letztlich die Verrechnung mit „fiktiven Puffern" entspricht der obigen Reihenfolge. Fraglich ist die Bedeutung von Stufe 6 des neuen IMK-

[113] Vgl. Lüder, K. (1999), S. 38.

Stufenkonzeptes, insbesondere weil der dort aufgeführten Bedingung keine Implikation folgt. Ist die Stufe so zu verstehen, dass eine Kommune solange Fehlbeträge anhäufen kann, wie sie zumindest eine Kreditdeckung erreicht, wäre dies abzulehnen.

Zu den Ländergruppen: GRUPPE a (Hessen und Sachsen-Anhalt) zeichnet sich ebenso wie Gruppe d (Baden-Württemberg, Brandenburg, Niedersachen und Sachsen) und Gruppe e (Mecklenburg-Vorpommern sowie Thüringen) dadurch aus, dass sie, wie vorgeschlagen, zunächst den „realen“ Haushaltsausgleich aus eigener Kraft der Kommune im Haushaltsjahr ermöglichen. Zunächst sollen alle Spar- und Ertragsmöglichkeiten ausgenutzt werden, bevor weitere Schritte zur Konsolidierung eingeleitet werden. Der Vorschlag zur pauschalen Kürzung von Aufwendungen, der zu einem enormen Konsolidierungsdruck aus allen Ressorts führen und daher sinnvoll sein *kann*, wurde von den Ländern Baden-Württemberg und Sachsen aus der Gruppe d unterbreitet. Die Gruppen a, c (Bayern, Rheinland-Pfalz, Schleswig-Holstein), d und e sehen auch den „quasi-realen Haushaltsausgleich“ durch Verwendung von „echten“ Puffern aus eigener Kraftanstrengung der Kommune aus Haushaltsvorjahren als einen der ersten Schritte vor – auch dies ist positiv zu beurteilen. Die Möglichkeit zur Verwendung von Überschüssen und zur Auflösung von Rücklagen aus Überschüssen des außerordentlichen Ergebnisses hingegen, ist bedauerlicherweise in allen Länderregelungen gegeben. Sie sollte dennoch überdacht werden, vgl. hierzu Abschnitt 3.2.3. Gleiches gilt auch für die Verwendung der Ausgleichsrücklage der Gruppe b (Nordrhein-Westfalen und das Saarland), vgl. hierzu Abschnitt 3.3.3. Die Benachrichtigung von Aufsichtsbehörden zu einem relativ frühen Zeitpunkt (noch losgelöst von der Aufstellungspflicht eines Haushaltssicherungskonzeptes) ist leider nur bei der Ländergruppe b zu finden. Gleichzeitig sollte ein Vortrag auf kommende Haushaltsjahre erfolgen. Da es möglich ist, dass die Kommune nur ein einmalig schlechtes Haushaltsjahr verzeichnen musste, ist dies noch vor der Erstellung eines Konsoldierungskonzeptes in Betracht zu ziehen. Dies wird auch von der Gruppe d so gesehen. In Mecklenburg-Vorpommern ist vermutlich[114] zeitgleich mit dem Fehlbetragsvortrag ein Haushaltssicherungskonzept zu erstellen; in Thüringen ist die Aufstellung eines Haushaltssicherungskonzeptes gemäß ThürKommDoppikG dem Vortrag von verbleibenden Fehlbeträgen richtigerweise eindeutig nachgelagert. Die Aufstellung eines Haushaltssicherungskonzept der Gruppen a, b, d und e als eine höhere Stufe in der Konzeption verpflichtet die Kommune zur Zusammenarbeit mit der Kommunalaufsicht und zur Offenlegung eines Plans, wie ein Ausgleich in den folgenden Haushaltsjahren erreicht werden kann. Dies ist daher (spätestens) an dieser Stelle des Stufenkonzeptes als angebracht anzusehen. Bezüglich des „fiktiven“ Haushaltsausgleichs durch Verwendung von Eigenkapital-Puffern, dem lediglich deklarative Bedeutung zukommt, zeichnet sich keine klare Linie in den Länderkonzepten ab

[114] In der E-GemHVO-Doppik MV ist die Erstellung eines Haushaltssicherungskonzeptes nicht vorgesehen, in der E-KV MV wird dies jedoch erwähnt – unter der Voraussetzung, dass alle Sparmöglichkeiten ausgenutzt und Ertrags- und Einzahlungsmöglichkeiten ausgeschöpft sind. Dies sind zwei zusätzliche Stufen, die lediglich in der Kommunalverfassung erwähnt werden. Eine Reihenfolge der Schritte ist daher unklar.

(so in HE und ST aus Gruppe a; BY, RP sowie SH aus Gruppe c; NI und SN aus Gruppe d praktiziert). Das Problem, dass bei der Verwendung von Eigenkapital-Puffern Mittel zum Ausgleich gebraucht werden, die nicht im Haushaltsjahr oder den -vorjahren von der Kommune selbst erwirtschaftet wurden, sah wohl auch der Gesetzgeber im Land Niedersachsen. Aus diesem Grund hat dieser die sehr sinnvolle und empfehlenswerte Restriktion verabschiedet, dass zunächst alle Ertrags- und Sparmöglichkeiten ausgeschöpft sein müssen und dann auch nur eine Verrechnung mit der Nettoposition in der Höhe möglich ist, wie in den Vorjahren Überschüsse in Basisreinvermögen umgewandelt wurden. Es bleibt festzustellen, dass insbesondere die Regelungen der Ländergruppe d den obigen Empfehlungen sehr nahe kommen; besonders positiv hervorzuheben ist hier das Stufenkonzept des Landes Sachsen.

3.4 Heterogenität und daraus resultierender Standardisierungsbedarf – Harmonisierung der haushaltsrechtlichen Vorschriften und Konsequenzen für die Adressaten eines kommunalen Haushalts

Betrachtet man die zuvor beschriebenen unterschiedlichen Konzeptionen zum Haushaltsausgleich, die aus dem „doppischen Föderalismus“ resultieren, so stellt sich wiederum die Standardisierungsfrage. Wie bereits im ersten Kapitel des vorliegenden Rechtsvergleichs erläutert, gibt es **vier zentrale Argumente für eine bundesweit stärkere Vereinheitlichung des Haushaltsrechts**. Zunächst ist hier der **Abbau unnötiger Bürokratie** und die **Vermeidung von Transaktionskosten** zu nennen. Nimmt man die Landes- und Bundesebene noch hinzu, wird deutlich, dass aus bis zu 31 verschiedenen Regelwerken zum Haushaltsausgleich auch 31 Bürokratieapparate zur Pflege der Unterschiede resultieren – und hierbei handelt es sich um Unterschiede, die selbst mit föderalen Argumenten nicht begründbar sind. Es existiert keine Begründung, die die stark diverse Regellage von Kommunen, wie sie in den Tabellen 3.1 und 3.3 deutlich werden, rechtfertigen würde.

Ein drittes Argument zur Standardisierung der Regelungen ist, dass einheitliche Vorschriften zum Haushaltsausgleich gerade erst **interkommunale** (eventuell sogar ebenenübergreifende) **Vergleiche** als Wettbewerbssurrogat ermöglichen: „(…) Ein modernisiertes Haushalts- und Rechnungswesen (muss) dabei einheitliche Grundlagen aufweisen, um die öffentlichen Haushalte ebenenübergreifend transparent und komparabel zu halten (…) Dies entspricht dem verfassungsrechtlichen Gebot gemeinsamer Grundsätze im Interesse der Vergleichbarkeit der Haushalte (Art. 109 Abs. 3 GG). Ziel sollte deshalb sein (…) eine ebenenübergreifende Transparenz sicherzustellen und national und international vergleichbare Datengrundlagen zur Ableitung von Haushaltskennzahlen zu erhalten.“[115] Standardisierung i.S.v. Vergleichbarkeit ermöglicht ein „Benchmarking“ von Kommunen anhand der Erreichung eines Haushaltsausgleichs. Dieses Faktum lässt einen Blick auf die Konsequenzen der beschriebenen fragmentierten Ausgangslage zu. Informationen zur haushaltsrechtlichen Situation einer Kommune sind für die bereits im ersten Kapitel erwähnten zwei Informationsintermediäre sowie die staatlichen Kontrollstellen interessant:

Analysten, die für große institutionalisierte Fremdkapitalgeber arbeiten, sind an einheitlichen Informationen zum Haushaltsausgleich interessiert, auch wenn kommunale Ratings in Deutschland derzeit noch eher selten und aufgrund der fehlenden Insolvenzfähigkeit der Kommunen ohne große Bedeutung sind.

Auch die **sachkundige Presse**, die die BürgerInnen in der Funktion des Pseudo-Eigenkapitalgebers über das Wirtschaften der Kommune im vergangenen Haushaltsjahr informiert, ist an standardisierten Informationen zum Haushaltsausgleich interessiert. Man kann selbst von informierten BürgerInnen kaum erwarten, dass sie die Information eines Haushaltsausgleichs noch einmal einer bundeslandspezifischen kritischen Überprüfung

[115] Präsident des Bundesrechnungshofes (2007), S. 158

unterziehen sollen. Denn wie bereits erwähnt, gibt es unbestreitbare, länderspezifische Unterschiede über die Schwere der Erreichung eines Haushaltsausgleichs. Vergleichbare Informationen zum Haushaltsausgleich können auch den politischen Druck auf die kommunal Verantwortlichen von unverantwortbaren Haushaltssituationen steigern.

Zuletzt sind die **staatlichen Kontrollstellen** als Empfänger der Information zu nennen, ob ein Haushalt ausgeglichen ist. Diese sind bereits durch die haushaltsrechtlichen Regelungen z.T. im Rahmen von Anzeigepflichten und der Aufstellung sowie Genehmigung von Haushaltssicherungskonzepten in die Stufenkonzeptionen zum Haushaltsausgleich des Ergebnishaushalts eingebunden. Auch der Kommunalaufsicht werden Wirtschaftlichkeitsuntersuchungen, die zum Teil vorgesehenen Anordnungen zur Wiederherstellung einer geordneten Haushaltswirtschaft und die Durchsetzung von Disziplinarmaßnahmen erleichtert, wenn ein durchdachtes, einheitliches Konzept mit entsprechenden Muss-Vorschriften dem kommunalen Wirtschaften zugrundegelegt wird. Insbesondere die verschiedenen Soll- und Kann-Vorschriften erzeugen derzeit eine Situation, in der Kommunen selbst im gleichen Bundesland auf unterschiedliche Art und Weise einen Haushaltsausgleich erzielen können. Doch selbst wenn alle Vorschriften für die Kommunen verpflichtend wären, wäre es dennoch sinnvoll, ein bundesweit einheitlicheres Haushaltsausgleichskonzept zu entwickeln, da die Kontrollstellen, dann länderübergreifende Vergleiche vornehmen könnten. Dies würde durch die Offenlegung zu mehr Wettbewerb unter den Kommunen führen und einen zusätzlichen Anreiz bieten, auf einen ausgeglichen Haushalt hinzuwirken.

Zuletzt – als viertes und wohl grundlegendstes Argument – lässt sich ein Standardisierungsbedarf aus **Erfahrungsgesichtspunkten** ableiten. Wie man in den vorhergehenden Abschnitten sehen konnte, kann man „gute“ Regelungen zum Haushaltsausgleich anhand objektiver, vergleichbarer Kriterien identifizieren. Ob eine Vorschrift das Prädikat „gut“ erhält, hängt letztlich davon ab, ob diese hinsichtlich der Verfolgung des Oberziels des Ressourcenverbrauchskonzeptes „Erhaltung / Wiederherstellung von Generationengerechtigkeit“ als zielführend zu beurteilen ist. Regeln, die sich als wirkungsvoll für den Umgang mit Haushaltsfehlbeträgen / unausgeglichen Haushalten bewährt haben, sollten – verständlicherweise – im Sinne des **„best-practice“-Gedankens** auch auf andere Gebietskörperschaften übertragen und als verpflichtend festgeschrieben werden.

Als Fazit ist zu ziehen, dass insbesondere die Heterogenität der bundesweiten Vorschriften zum Haushaltsausgleich von Kommunen immensen Standardisierungsbedarf im kommunalen Haushalts- und Rechnungswesen offenbaren.

3.5 Zusammenfassung der Ergebnisse und Empfehlungen

Die Relevanz des Themas „Haushaltsausgleich“ ergibt sich dadurch, dass letztlich sämtliche Positionen in der Vermögens- und Ergebnisrechnung sowie den jeweiligen Planungsäquivalenten und die mit diesen verbundenen Buchungen des neuen kommunalen Haushalts- und Rechnungswesens direkt oder indirekt Auswirkungen auf die **zentrale Residualkomponente des Ressourcenverbrauchskonzeptes** haben und in diese münden.[116] Wie im ersten Kapitel des „Rechtsvergleichs kommunale Doppik“ gezeigt wurde, haben beispielsweise unterschiedliche Wertansätze in der Vermögensrechnung über die Aufwandskomponente „Abschreibungen“ und den Ergebnissaldo auch entsprechende Auswirkungen auf den Haushaltsausgleich.

Der Ergebnishaushalt hat Priorität im neuen doppischen Rechnungs- und Haushaltswesen – entsprechend hat dessen Ausgleich eine hohe Bedeutung für die Steuerung der Kommune.[117] Im Rahmen des Neuen Öffentlichen Haushalts- und Rechnungswesens **wird primär** über „eine leistungsbezogene Ziel- und Ergebnisverantwortung“ und damit **über den Ergebnishaushalt gesteuert**.[118] Die Zentrierung des Haushaltsausgleichs auf den Ausgleich von (ordentlichen) Aufwendungen (verstanden als Reinvermögensminderung) und (ordentlichen) Erträgen (verstanden als Reinvermögensmehrung) ist eine zwangsläufige Folge der Einführung des Ressourcenverbrauchskonzepts. Der Ausgleich im kommunalen Finanzgebaren, also von Einnahmen und Ausgaben (Haushaltsausgleich zur erforderlichen Liquiditätsversorgung), ist nicht länger zentraler Bestandteil der Berichterstattung gegenüber externen und internen Adressaten und Ausgangspunkt zur Steuerung der Kommune. Der Ausgleich des Finanzergebnisses – in der Kameralistik als alleiniges Ziel verfolgt – sollte jedoch (möglichst) ergänzend von den Kommunen gefordert werden.[119]

Beim Ausgleich des Gesamtergebnishaushalts (als Kern des doppischen Haushaltsausgleichs) ist zwingend auf eine **Trennung von ordentlichem und außerordentlichem Ergebnis** zu achten. Ein Ausgleich von Fehlbeträgen des ordentlichen Ergebnisses durch Überschüsse des außerordentlichen Ergebnisses et vice versa ist aus ökonomischen Gründen aber auch aus Erwägungen einer gewissenhaften Rechenschaftslegung und Beachtung der Generationengerechtigkeit zu vermeiden. Schwankungen des ordentlichen Jahresergebnisses im Zeitablauf und in einer gewissen Bandbreite sind normal und zu akzeptieren. Dennoch muss die Maxime des neuen kommunalen Haushaltsausgleichs in der Verfolgung des **„Pay as you use”-Prinzips** liegen, also in der simplen Logik, dass jede

---

[116] Wird verpflichtend vorgeschrieben, dass auch ein Ausgleich im Finanzhaushalt zu suchen ist, so gilt dies folglich für das gesamte integrierte Verbundsystem (Rechnung und Planung).

[117] So auch in Budäus, D. (2006), S. 152.

[118] Vgl. Schauer, R. (2007a), S. 18.

[119] Dann allerdings verbunden mit einer *sinnvollen* Beschränkung der Kreditaufnahme, da nur so ein pflichtgemäßer Ausgleich der Finanzrechnung Wirkung zeigen kann. Vgl. den herkömmlichen Finanzausgleich; dieser war formal stets über die Möglichkeit neuer Schuldenaufnahme gewährleistet. Investitionen mit Nutzenwerten für künftige Generationen können allerdings durchaus sinnvoll sei; ein kategorischer Ausschluss jeglicher Staatsverschuldung ist vor diesem Hintergrund sicher nicht sinnvoll.

Generation für den Ressourcenverbrauch aufkommen soll, den sie auch auslöste bzw. zur Befriedigung ihrer Bedürfnisse und Erfüllung der den Kommunen auferlegten öffentlichen Aufgaben aufwendete. Der Grundsatz des Ergebnisausgleichs basiert also auf der Forderung der Generationengerechtigkeit; heruntergebrochen auf die Haushaltsperiode (Periodengerechtigkeit) manifestiert sich dies im oben beschriebenen Ausgleich des gesamten (ordentlichen) Ressourcenverbrauchs durch den gesamten (ordentlichen) Ressourcenertrag in *jedem* Haushaltsjahr.

Der Haushaltsausgleich fungiert als Indikator von Haushaltsproblemen und macht auf überhöhte Aufwendungen bzw. schwache Erträge aufmerksam, deren Missverhältnis eben in einem nicht erreichten Ausgleich mündet. Gerade in der **Transparenz steuerungsrelevanter Größen** liegt der Hauptvorzug des neuen doppischen Haushaltsausgleichs. Ob ein Haushaltsausgleich gelingt, ist deshalb sowohl für externe als auch interne Adressaten des kommunalen Jahresabschlusses eine zentrale Information und zugleich Ausgangs- und Ansatzpunkt der kommunalen Steuerung.

Zugleich muss allerdings auch klar sein, dass das Streben nach einem **Haushaltsausgleich lediglich eine Nebenbedingung** sein kann – die Kommune bleibt weiterhin vorrangig metaökonomischen Bedingungen verpflichtet. Eine sachzielbezogene Planungsrechnung wäre neben der Erreichung eines ausgeglichenen Haushalts deshalb als weiteres Steuerungsinstrument für öffentliche Verwaltungen mittelfristig zu ergänzen.[120]

Die **„doppische Konfusion“** zeigt sich auch in einer Fülle und Heterogenität im Themenfeld des Haushaltsausgleichs. Die Ermessenskorridore des Leittexts Doppik der IMK wurden von den Landesgesetzgebern ausgenutzt und konkrete Vorgaben, insbesondere bezüglich des Stufenkonzeptes, wurden nicht beachtet. Folge ist eine kaum übersehbare Fülle an unterschiedlichsten Regelwerken, zum Teil mit Gebrauch unterschiedlicher Terminologien. Jedes Bundesland hat seinen Kommunen andere formelle und materielle Vorschriften sowie differente Stufenkonzepte zum Ausgleich des Ergebnishaushalts auferlegt. Die Komplexität erhöht sich noch durch die im Haushaltsrecht der Länder gegebenen Ermessensspielräume (Kann- und Soll-Wahlrechte) und die Verteilung haushaltsrechtlicher Vorschriften auf mehrere Quellen in einigen Bundesländern. Diese ökonomisch abzulehnende föderale Heterogenität sollte aus Gründen der Vergleichbarkeit und des Bürokratieabbaus einem Bemühen nach mehr Standardisierung weichen.

Zentrum eines einheitlicheren Haushaltsausgleichs sollte die Erreichung eines „realen Haushaltsausgleichs“ sein, folglich also eines Ausgleichs des Ergebnisses aus eigener Kraft der Kommune im Haushaltsjahr (dies gilt folglich nur ex ante). Sollte ein solcher nicht möglich sein, ist die Verwendung von „echten Puffern“ zu empfehlen, die definitiv aus eigener Anstrengung der Kommune in den Haushaltsvorjahren resultieren. Dazu zählen die

[120] Weiterführend zur Rechenschaftslegung von Kommunen siehe Eichhorn, P. / Vogel, R. (2006), S. 189.

Überschussrücklagen, positive Ergebnisvorträge aber auch – wenn man wie Niedersachsen entsprechende empfehlenswerte Restriktionen vorgibt – jener Teil des Eigenkapitals / der Nettoposition, der erst in den Haushaltsvorjahren aus Überschüssen generiert wurde. Die Erreichung eines Ausgleichs durch Inanspruchnahme von Puffern, die von der Kommune nicht erwirtschaftet wurden, sondern de lege seit Bestehen der Kommune oder ohne deren Zutun existieren (hierzu zählt das „Rest-Eigenkapital", welches nicht in den letzten Haushaltsjahren durch Einstellung von Überschüssen entstand), wird in der Literatur zu Recht als „Fiktion" („fiktiver Puffer") bezeichnet und hat allenfalls deklarativen Charakter. Vor einem solchen Schritt sollte ein existenter Fehlbetrag besser vorgetragen werden und ein Ausgleich in der kommenden Haushaltsperiode, möglichst unter Assistenz und Zuhilfenahme der kommunalaufsichtlichen Expertise, versucht werden. Die Existenz eines Fehlbetrages über mehrere Perioden sollte allerdings verpflichtend die Aufstellung eines Haushaltssicherungskonzepts in Kooperation mit den kommunalen Aufsichtsbehörden nach sich ziehen. Ziel muss die Wiederherstellung einer geordneten Haushaltswirtschaft sein.

Ein bundeseinheitliches Haushaltsausgleichskonzept bzw. gemeinsam geltende Grundsätze für das Haushaltsrecht, die als **„best-practice"** ermittelbar sind, wären für alle Adressaten (BürgerInnen, Fremdkapitalgeber, Informationsintermediäre und staatliche Kontrollstellen) sinnvoll. Durch vergleichbare Vorschriften würden bundesweit **Transaktionskosten** gemindert und **Bürokratie abgebaut**. Ziel sollte nicht nur eine interkommunale, sondern eine **ebenenübergreifende Vergleichbarkeit und Transparenz der Haushalte** sein. Mehr Vergleichbarkeit durch ein standardisiertes, konsistentes und durchdachtes Stufenkonzept würde ferner zu mehr Wettbewerb („Benchmarking" als Wettbewerbssurrogat) unter den Kommunen führen und einfachere Rechenschaftslegung gegenüber dem Prinzipal Bürgerin / Bürger ermöglichen. Denkbar wäre dadurch auch die Initiierung eines zusätzlichen Anreizes für einen ausgeglichen Haushalt, d.h. ein Anstoß auf den *unverzüglichen Ausgleich von* ordentlichen Erträgen und ordentlichen Aufwendungen hinzuwirken. Letzteres war Ausgangspunkt für die Einführung des Ressourcenverbrauchskonzeptes und ist zugleich Ziel eines jeden Haushaltsjahres, auch wenn klar ist, dass die Kommunen durch immense jährliche Schwankungen insbesondere in der Ertragslage nicht über die mögliche eigenständige Dispositionskraft verfügen, jährlich einen Haushaltsausgleich aus eigener Kraft im Ergebnishaushalt zu erzielen. Gefragt ist folglich ein Regelwerk für den Haushaltsausgleich, das einerseits die erforderliche Flexibilität für unabänderliche Schwankungen beim Jahresergebnis aufweist, andererseits strukturelle Probleme möglichst früh aufdeckt und Maßnahmen zu deren Behebung automatisch einleitet. Die Doppik ist lediglich ein Instrument, der gelungene oder misslungene Haushaltsausgleich als dessen Residuum ein Indikator – ein Wert an sich. Die Informationen hieraus müssen verwendet werden, falls sie Steuerungswirkung entfalten sollen.

ANLAGEN KAPITEL 3
Haushaltsausgleich

Stand der verwendeten rechtlichen Vorschriften: Dezember 2007

Anlage 3.1: Gesamtübersicht Vorschriften zum Haushaltsausgleich – nach Bundesländern (Darstellung des Stufenkonzepts)

Bundesland	Regelungen
Baden-Württemberg *(E-GemHVO-Doppik BW § 24 f. und E-GO BW § 80)*	**Ausgleich Ergebnishaushalt:** *Unverzüglicher* Ausgleich von **ordentlichen** Aufwendungen und Erträgen (Soll-Vorschrift) im Ergebnishaushalt; unter Berücksichtigung von Fehlbeträgen aus Vorjahren. → Wenn nicht ausgeglichen, gilt folgendes Stufenkonzept um einen Haushaltsausgleich zu erreichen: 1. Verwendung von Mitteln der Rücklage aus Überschüssen des ordentlichen Ergebnisses; *zugleich* Ausnutzung aller Sparmöglichkeiten und Ausschöpfung aller Ertragsmöglichkeiten (Muss- §24 /Kann- §25 Vorschrift); 2. Verwendung <u>außer</u>ordentlicher Erträge (Überschuss Sonderergebnis) bzw. Mittel der Rücklage aus Überschüssen des Sonderergebnisses (sofern diese nicht für künftige Investitionen zu verwenden sind) (Kann-Vorschrift); 3. Pauschale Kürzung von Aufwendungen bis zu 1% (globale Minderausgabe – unter Angabe der zu kürzenden Teilhaushalte) (Kann-Vorschrift); 4. Vortrag; Haushaltsfehlbetrag kann (längstens) drei Haushaltsjahre vorgetragen werden; (spätestens) im dritten dem Haushaltsjahr folgenden Jahr ist ein ausgeglichener Ergebnishaushalt nach Nr. 1 UND Nr. 2 lt. Finanzplan[121] zu erreichen; 5. Vortrag; Haushaltsstrukturkonzept als Muss-Nachweis (Ursachen, verbindliche Maßnahmen, <u>Laufzeit</u>), dass binnen 5 Jahren Ausgleich erreicht wird; wenn Konzept vorliegt, kann verbleibender Fehlbetrag mit Basiskapital verrechnet werden. **Zur Deckung von (sonstigen) Fehlbeträgen:** (§ 25) a) Fehlbetrag beim Sonderergebnis: durch Entnahme aus der Rücklage aus Überschüssen des Sonderergebnisses; falls nicht möglich: Verrechnung zu Lasten des Basiskapitals (Muss-Vorschrift). b) Fehlbetrag beim Bewertungsergebnis: zu Lasten Bewertungsrücklage zu verrechnen (Muss-Vorschrift).
Bayern *(E-KommHV-Doppik BY § 18, § 24 und GO BY Art. 64)*	**Ausgleich Ergebnishaushalt:** soll *in jedem Jahr* ausgeglichen sein: Ausgleich **<u>Gesamt</u>betrag** Aufwendungen durch Gesamtbetrag der Erträge; unter Berücksichtigung ausgleichspflichtiger Fehlbeträge aus Vorjahren und heranziehbarer Rücklagen. → Wenn nicht ausgeglichen, gilt folgendes Stufenkonzept um einen Haushaltsausgleich zu erreichen: 1. *Unverzügliche* Verrechnung mit Ergebnisrücklage (Soll-Vorschrift); 2. Jahresfehlbetrag wird vorgetragen; er ist spätestens nach drei Jahren auszugleichen; 3. Nach 3 Jahren: Verbleibender Fehlbetrag ist vom Eigenkapital abzubuchen (bzw. wenn kein Eigenkapital zur Deckung zur Verfügung steht, ist ein Aktivposten „Nicht durch Eigenkapital gedeckter Fehlbetrag“ auszuweisen). **Ausgleich Finanzhaushalt:** Beim Finanzhaushalt ist zu gewährleisten, dass die dauerhafte Zahlungsfähigkeit (einschließlich der Liquidität zur Finanzierung künftiger Investitionen und Investitionsförderungsmaßnahmen) sichergestellt ist. **Zur Verwendung von Überschüssen:** Jahresüberschuss, der nicht zum Ausgleich eines vorgetragenen Jahresfehlbetrages benötigt wird, ist der Ergebnisrücklage ODER der Allgemeinen Rücklage zuzuführen.

[121] Lt. E-GemHVO-Doppik BW § 9 versteht man unter Finanzplan eine Übersicht über die Entwicklung der Erträge und Aufwendungen und des zu veranschlagenden ordentlichen Ergebnisses des Ergebnishaushalts und einer Übersicht über die Entwicklung der Einzahlungen und Auszahlungen des Finanzhaushalts.

Brandenburg

(E-GemHV-Doppik BB §§ 21 und 25, E-KVerf BB § 63 und E-Begr-KommRRefG BB zu § 63)

Ausgleich Ergebnishaushalt:

↳ *Ordentliches Ergebnis:* Ausgleich der **ordentlichen** Aufwendungen und ordentlichen Erträge im Ergebnishaushalt (Grundsatz der Gesamtdeckung); unter Berücksichtigung von Fehlbeträgen des ordentlichen Ergebnisses aus Vorjahren. (Soll-Vorschrift).

→ Wenn nicht ausgeglichen, gilt folgendes Stufenkonzept um einen Haushaltsausgleich zu erreichen:

1. Verwendung von Mitteln aus der Rücklage aus Überschüssen des ordentlichen Ergebnissen; *zugleich* Ausnutzung aller Sparmöglichkeiten und Ausschöpfung aller Ertragsmöglichkeiten (Muss-Vorschrift);
2. Verwendung von Überschüssen des <u>außer</u>ordentlichen Ergebnisses und von Mitteln aus der Rücklage aus Überschüssen des <u>außer</u>ordentlichen Ergebnisses (Muss-Vorschrift);
3. Aufstellung eines Haushaltssicherungskonzeptes (Zeitraum und Maßnahmen festlegen – die Laufzeit des Haushaltssicherungskonzeptes soll lt. § 74 Abs. 5 GO BB 5 Jahre nicht überschreiten);
   Vortrag des verbleibenden „Fehlbetrags aus ordentlichem Ergebnis“ (Muss-Vorschrift).

↳ *<u>Außer</u>ordentliches Ergebnis – besondere Vorschriften:*
Ausgleich außerordentliche Aufwendungen und außerordentlichen Erträge im Ergebnishaushalt; unter Berücksichtigung von Fehlbeträgen des außerordentlichen Ergebnisses aus Vorjahren (Soll-Vorschrift);

→ Wenn kein Ausgleich, gilt folgendes Stufenkonzept:

1. Verwendung von Mitteln aus der Rücklage aus Überschüssen des außerordentlichen Ergebnisses (Muss-Vorschrift);
2. Verbleibende Fehlbeträge sind als „Fehlbeträge aus außerordentlichem Ergebnis“ vorzutragen (Muss-Vorschrift).

Zur Verwendung von Überschüssen:

↳ *Ordentliches Ergebnis:*
Übersteigt der Gesamtbetrag der ordentlichen Erträge den Gesamtbetrag der ordentlichen Aufwendungen, ist der Unterschiedsbetrag (Überschuss), soweit er nicht zur Abdeckung von Fehlbeträgen des ordentlichen Ergebnisses aus Vorjahren benötigt wird, der aus Überschüssen des ordentlichen Ergebnisses gebildeten Rücklage zuzuführen.

↳ *<u>Außer</u>ordentliches Ergebnis:* Überschuss beim außerordentlichen Ergebnis ist Rücklage aus Überschüssen des außerordentlichen Ergebnisses zuzuführen – sofern es nicht zum Ausgleich des ordentlichen Ergebnisses des Haushaltsjahres bzw. zur Abdeckung von Fehlbeträgen des außerordentlichen Ergebnisses der Vorjahre benötigt wird.

Hessen

(GemHVO-Doppik HE § 24 f. und GO HE § 92 und § 114b)

Ausgleich Ergebnishaushalt:

↳ *Ordentliches Ergebnis:* Ausgleich von **ordentlichen** Aufwendungen durch ordentliche Erträge (Soll-Vorschrift).

→ Wenn Gesamtbetrag der ordentlichen Aufwendungen > Gesamtbetrag der ordentlichen Erträge (Fehlbedarf), gilt folgendes Stufenkonzept:

1. Nutzung / Ausschöpfen aller Einsparungs- und Ertragsmöglichkeiten (Muss-Vorschrift);
2. Verwendung von Mitteln aus der Ergebnisrücklage aus ordentlichen Ergebnissen (Muss-Vorschrift);
3. a) Verwendung von Mitteln aus dem außerordentlichen Ergebnis des Ergebnishaushalts und aus der Rücklage aus Überschüssen des außerordentlichen Ergebnisses der Vorjahre (sofern nicht für unabweisbare Investitionen **oder zur vordringlichen außerordentlichen Tilgung von Krediten** zu verwenden) (Darf-Vorschrift);
   b) **zugleich:** Aufstellung Haushaltssicherungskonzept (Ursachen, verbindliche Festlegungen über Konsolidierungsziel, die dafür notwendigen Maßnahmen und den angestrebten Zeitraum bis zum Ausgleich) (Muss-Vorschrift);
4. Regelungen für die folgende Haushaltsjahre:
   - Sobald Überschuss des ordentlichen Ergebnisses in den *folgenden* Haushaltsjahren vorliegt, soll der Fehlbetrag beim ordentlichen Ergebnis *unverzüglich* ausgeglichen werden;
   - Ist dies nicht/nur teilweise möglich, darf der Fehlbetrag mit Überschüssen des außerordentlichen Ergebnisses *folgender* Haushaltsjahre ausgeglichen werden (soweit diese nicht für die Finanzierung von unabweisbaren Investitionen oder zur vordringlichen außerordentlichen Tilgung von Krediten benötigt werden);
   - Ist auch dies nicht möglich, ist der Fehlbetrag auf neue Rechnung vorzutragen (max. 5 Jahre);
   - Ein nach 5 Jahren noch nicht ausgeglichener Fehlbetrag kann mit Eigenkapital (Netto-Position) verrechnet werden; steht für den Ausgleich kein Eigenkapital zur Verfügung, ist der Aktivposten „Nicht durch Eigenkapital gedeckter Fehlbetrag“ auszuweisen.

↳ *Außerordentliches Ergebnis – besondere Vorschriften:* Ein Fehlbetrag beim außerordentlichen Ergebnis soll innerhalb von fünf Jahren ausgeglichen werden, ansonsten kann auch dieser mit dem Eigenkapital verrechnet werden.

Ausgleich Finanzhaushalt: Die Gemeinde hat ihre stetige Zahlungsfähigkeit sicherzustellen.

Zur Verwendung von Überschüssen: Übersteigt der Gesamtbetrag der ordentlichen Erträge den Gesamtbetrag der ordentlichen Aufwendungen unter **Berücksichtigung der Zins- und sonstigen Finanzerträge** bzw. -aufwendungen (Anmerkung: eigentlich Teil der außerordentlichen Erträge / Aufwendungen), ist der Unterschiedsbetrag (Überschuss), soweit er nicht zur Abdeckung von Fehlbeträgen des **außer**ordentlichen Ergebnisses benötigt wird, der aus Überschüssen des ordentlichen Ergebnisses gebildeten Rücklage zuzuführen (also ist ein **zweiseitiger** Ausgleich von Überschüssen und Fehlbeträgen möglich – ordentlicher Ertragsüberschuss mit außerordentlichem Aufwendungsüberschuss et vice versa!).

Mecklenburg-Vorpommern

(E-GemHVO-Doppik MV § 16f. und E-KV MV § 43 Abs. 6 ff.)

Geringe Deckung von E-GemHVO und E-KV MV!

Ausgleich Ergebnishaushalt: (Planung und Rechnung), unter Berücksichtigung von noch nicht ausgeglichenen Fehlbeträgen aus Haushaltsvorjahren.

→ Wenn Jahresfehlbetrag vorliegt, gilt folgendes Stufenkonzept um einen Haushaltsausgleich zu erreichen: (Muss-Vorschrift)

1. Abdeckung des Jahresfehlbetrags aus Jahresüberschüssen der Haushaltsvorjahre (Verrechnung mit Ergebnisvortrag);
2. - Vortrag auf neue Rechnung und Ausgleich innerhalb des Finanzplanungszeitraumes (Nachweis wie Jahresfehlbetrag durch zukünftige Jahresüberschüsse ausgeglichen werden soll).
   - Ergänzung in § 43 Abs. 6 E-KV MV: Kann der Haushaltsausgleich trotz Ausnutzung aller Sparmöglichkeiten sowie Ausschöpfung aller Ertragsmöglichkeiten nicht erreicht werden, ist ein Haushaltssicherungskonzept aufzustellen (Ursachen, Maßnahmen um Haushaltsausgleich und eine geordnete Haushaltswirtschaft auf Dauer sicherzustellen sowie Konsolidierungszeitraum); das Konzept ist jährlich fortzuschreiben.

Ausgleich Finanzhaushalt: (Planung und Rechnung)

→ Wenn nicht ausgeglichen (Saldo der ordentlichen und außerordentlichen Ein- und Auszahlungen reicht nicht, um die Auszahlungen zur planmäßigen Tilgung von Krediten für Investitionen zu decken – unter Berücksichtigung von vortragenden Beträgen): (Soll-Vorschrift)

- Vortrag auf neue Rechnung und Ausgleich innerhalb Finanzplanungszeitraumes durch Überschüsse (es ist ein Nachweis erforderlich, wie dies innerhalb des Finanzplanungszeitraumes erreicht werden soll).
- Ergänzung in § 43 Abs. 6 E-KV MV: Kann der Haushaltsausgleich trotz Ausnutzung aller Sparmöglichkeiten sowie Ausschöpfung aller Einzahlungsmöglichkeiten nicht erreicht werden, ist ein Haushaltssicherungskonzept aufzustellen (Ursachen, Maßnahmen um Haushaltsausgleich und eine geordnete Haushaltswirtschaft auf Dauer sicherzustellen sowie Konsolidierungszeitraum); das Konzept ist jährlich fortzuschreiben.

Ein erweiterter Grundsatz der Gesamtdeckung verlangt zudem, dass Einzahlungen aus Investitionstätigkeit und aus der Aufnahme von Investitionskrediten insgesamt zur Deckung der Auszahlungen aus Investitionstätigkeit dienen.

Zur Verwendung von Überschüssen:

↳ *Ergebnishaushalt: e*in dort ausgewiesener Jahresüberschuss ist in folgender Reihenfolge zu verwenden:

1. Abdeckung von Jahresfehlbeträgen der Haushaltsvorjahre;
2. Vortrag auf neue Rechnung (unter dem Posten „Ergebnisvortrag“).

↳ *Finanzhaushalt:* Ein im Finanzhaushalt ausgewiesener Überschuss (Saldo der ordentlichen und außerordentlichen Ein- und Auszahlungen – unter Berücksichtigung von vorzutragenden Beträgen aus Haushaltsvorjahren > Auszahlungen zur planmäßigen Tilgung von Krediten) ist vorzutragen.

Zur weitreichenden Offenlegung:

Entwicklung Ergebnisvortrag und Entwicklung des Saldos der ordentlichen und außerordentlichen Ein- und Auszahlungen (nach Verrechnung der Auszahlungen zur planmäßigen Tilgung von Krediten für Investitionen) sind im **Anhang** darzustellen.

Niedersachsen

(GemHKVO NI § 23f. und GO NI § 82)

Geringe Deckung von GemHKVO NI und GO NI!

Ausgleich Ergebnishaushalt: (Planung und Rechnung)

↳ *Ordentliches Ergebnis:* Ausgleich **ordentliche** Erträge und Aufwendungen.

→ Wenn Fehlbetrag beim ordentlichen Ergebnis, gilt folgendes Stufenkonzept:

1. Auflösung Rücklage aus Überschüssen des ordentlichen Ergebnisses (Kann-Vorschrift);
2. Deckung mit Überschuss des außerordentlichen Ergebnisses oder der Rücklage aus Überschüssen des außerordentlichen Ergebnisses (Kann-Vorschrift);
3. Sicherstellung der Abdeckung in der mittelfristigen Ergebnis- und Finanzplanung durch Vortrag (Kann-Vorschrift) und Ausgleich spätestens im zweiten dem Haushaltsjahr folgenden Jahr;
4. - Ausschöpfung aller Ertrags- und Sparmöglichkeiten (Muss-Vorschrift);
   - Eine Verrechnung von Fehlbeträgen des ordentlichen (und außerordentlichen) Ergebnisses mit der um Rücklagen, Sonderposten und Ergebnisvorträge bereinigten Nettoposition (Basisreinvermögen) ist *unzulässig*, es sei denn ein Abbau der Fehlbeträge ist trotz Ausschöpfung aller Ertrags- und Sparmöglichkeiten nicht auf andere Weise möglich (dann ist eine Verrechnung allerdings auch nur bis zur Höhe von Überschüssen, die in Vorjahren in Basisreinvermögen umgewandelt wurden, gestattet) (Kann-Vorschrift);
   - Gleichzeitig (da Haushaltsausgleich nicht erreicht werden konnte): Erstellung Haushaltssicherungskonzept (Muss-Vorschrift); (Zeitraum des Haushaltsausgleichs, Maßnahmen zum Abbau eines ausgewiesenen Fehlbetrags und zur Vermeidung eines neuen Fehlbetrags); über den Erfolg der Haushaltssicherungsmaßnahmen ist im folgenden Haushaltsjahr ein Haushaltssicherungsbericht zu erstellen und der Haushaltssatzung beizufügen (beide sind der Kommunalaufsichtsbehörde vorzulegen).

↳ *Außerordentliches Ergebnis:* Ausgleich außerordentliche Erträge und außerordentliche Aufwendungen.

→ Falls ein Fehlbetrag vorliegt, gilt folgendes Stufenkonzept:

1. Auflösung der Rücklage aus Überschüssen des außerordentlichen Ergebnisses (Muss-Vorschrift);
2. Ausgleich mit Überschüssen des ordentlichen Ergebnisses (Kann-Vorschrift); sofern diese nicht zum Ausgleich des ordentlichen Ergebnisses benötigt werden (Priorität eines Ausgleichs des ordentlichen Ergebnisses) ist ein zweiseitiger Kann-Ausgleich von Fehlbeträgen (Rücklagen aus Überschüssen ordentlicher Erträge mit Fehlbeträgen bei außerordentlichem Aufwendungen et vice versa!) möglich;

3. und 4. Schritte sind wie bei ordentlichem Ergebnis (siehe oben)!

Ausgleich Finanzhaushalt: Beim Finanzhaushalt ist zu gewährleisten, dass die Liquidität sowie die Finanzierung der kommunalen Investitionen und Investitionsförderungsmaßnahmen sichergestellt ist.

Es gilt zudem ein **erweiterter Grundsatz der Gesamtdeckung:** Die Zahlungsüberschüsse *aus laufender Verwaltungstätigkeit* und die Einzahlungen aus Investitionstätigkeit sowie die Einzahlungen aus der Aufnahme von Krediten und inneren Darlehen dienen insgesamt zur Deckung der Auszahlungen für die Investitionstätigkeit.

Fortsetzung Niedersachsen	**Zur Verwendung von Überschüssen:** Die Überschussrücklagen sind Teil der Nettoposition; ihnen werden die Jahresüberschüsse durch Beschluss über den Jahresabschluss zugeführt. Überschussrücklagen dürfen in Basisreinvermögen umgewandelt werden, wenn keine Fehlbeträge aus Vorjahren abzudecken sind, der Haushalt ausgeglichen ist und nach der geltenden mittelfristigen Ergebnis- und Finanzplanung keine Fehlbeträge zu erwarten sind. **Besonderheit:** Eine **negative Nettoposition** gilt als Zeichen nicht vorhandener Leistungsfähigkeit.
Nordrhein-Westfalen *(GO NW § 75 f. und GemHVO NW § 5)*	**Ausgleich Ergebnishaushalt:** (Planung und Rechnung) (Muss-Vorschrift). Ausgleich, wenn **Gesamtbetrag** Erträge **≥** Gesamtbetrag Aufwendungen; → Wenn nicht ausgeglichen, gilt folgendes Stufenkonzept, um einen Haushaltsausgleich zu erreichen und damit eine stetige Aufgabenerfüllung zu sichern: (Muss-Vorschrift) 1. Inanspruchnahme Ausgleichsrücklage (bis 1/3 des EK, max. bis 1/3 der jährlichen Steuereinnahmen und allgemeinen Zuweisungen; die Steuereinnahmen bemessen sich hierbei mittels Durchschnittsbildung der letzten 3 Haushaltsjahre) (Muss-Vorschrift); 2. Anzeige bei Aufsichtsbehörden; dort sind Aktivitäten zur Wiederherstellung einer geordneten Haushaltswirtschaft zu veranlassen (Muss-Vorschrift); 3. Verringerung der Allgemeinen Rücklage (nach Genehmigung durch die Aufsichtsbehörde) (Kann-Vorschrift – es folgt dann jedoch automatisch Schritt 4); 4. Aufstellung eines Haushaltssicherungskonzeptes (Muss-Vorschrift) (angestrebter Zeitpunkt Ausgleich, wenn - Allgemeine Rücklage im Haushaltjahr um mehr als ¼ reduziert wird ODER - Geplant ist, in zwei aufeinanderfolgenden Jahren die allgemeine Rücklage um mehr als 1/20 zu verringern ODER - Innerhalb der mittelfristigen Ergebnis- und Finanzplanung die Allgemeine Rücklage aufgebraucht wird. **Ausgleich Finanzhaushalt:** Beim *Finanzhaushalt* ist zu gewährleisten, dass eine *dauerhafte Zahlungssicherheit* – einschließlich der Liquidität zur Finanzierung künftiger Investitionen – gewährleistet ist (Muss-Vorschrift). Es gilt zudem ein **erweiterter Grundsatz der Gesamtdeckung:** Die Zahlungsüberschüsse *aus laufender Verwaltungstätigkeit* und die Einzahlungen aus Investitionstätigkeit sowie die Einzahlungen aus der Aufnahme von Krediten dienen insgesamt zur Deckung der Auszahlungen für die Investitionstätigkeit. **Besonderheit:** Gemeinde darf sich nicht überschulden; dies ist der Fall, wenn nach der Bilanz das EK aufgebraucht ist.

Rheinland-Pfalz

(GemHVO RP § 18 und GO RP § 93 Abs. 4)

Ausgleich Ergebnishaushalt: (Planung und Rechnung)
Ausgleich unter Berücksichtigung von Ergebnisvorträgen aus Haushaltsvorjahren.
→ Wenn Ergebnishaushalt nicht ausgeglichen ist (Jahresfehlbetrag), gilt um einen Haushaltsausgleich zu erreichen (alles Muss-Vorschriften) :

1. Abdeckung aus Jahresüberschüssen der *fünf* Haushaltsvorjahre durch Verrechnung mit dem Ergebnisvortrag;
2. Vortrag auf neue Rechnung und Ausgleich innerhalb der fünf Haushaltsfolgejahre durch Jahresüberschüsse (Nachweis, wie dies erreicht werden soll, ist zu erstellen);
3. Danach folgt die Verrechnung mit der Kapitalrücklage;
4. Der Fehlbetrag wird so lange vorgetragen, bis er mit dem Jahresüberschuss verrechnet werden kann.

Ausgleich Finanzhaushalt: (Planung und Rechnung)
Saldo der ordentlichen und außerordentlichen Ein- und Auszahlungen reicht aus, um Auszahlungen zur planmäßigen Tilgung von Investitionskrediten zu decken.
→ Wenn nicht ausgeglichen gilt, um Haushaltsausgleich zu erreichen (Muss-Vorschrift):

1. Der nicht gedeckte Betrag ist vorzutragen.

Es gilt zudem ein **erweiterter Grundsatz der Gesamtdeckung:** Die Einzahlungen aus Investitionstätigkeit und aus der Aufnahme von Investitionskrediten dienen insgesamt zur Deckung der Auszahlungen für die Investitionstätigkeit.

Besonderheit: In der Bilanz soll **kein negatives Eigenkapital** („Nicht durch EK gedeckter Fehlbetrag“) ausgewiesen werden, sonst gilt der Haushalt in der Rechnung als nicht ausgeglichen.

Zur Verwendung von Überschüssen:

↳ *Ergebnishaushalt:* Ein im Ergebnishaushalt ausgewiesener Jahresüberschuss – *nach Berücksichtigung der Veränderungen des Sonderpostens für Belastungen aus dem kommunalen Finanzausgleich* – ist in folgender Reihenfolge zu verwenden (alles Muss-Vorschriften):

1. Abdeckung von Jahresfehlbeträgen der fünf Haushaltsvorjahre;
2. Vortrag auf neue Rechnung (Ergebnisvortrag);
3. Wird der Jahresüberschuss (also der Ergebnisvortrag) innerhalb der folgenden fünf Jahre nicht zum Haushaltsausgleich gebraucht, ist dieser der Kapitalrücklage zuzuführen.

↳ *Finanzhaushalt:* Ein übersteigender Betrag ist dort vorzutragen (Muss-Vorschrift).

Saarland

(KommHVO SL § 16, KomRwG SL Art. 1 § 2 sowie KSVG SL §§ 82 und 82a)

Ausgleich Ergebnishaushalt: (Planung und Rechnung)
Ausgleich in jedem Haushaltsjahr: es liegt ein Ausgleich des Ergebnishaushaltes vor, wenn gilt:
Gesamtbetrag Erträge **≥** Aufwendungen
→ Wenn Ergebnishaushalt nicht ausgeglichen ist (Jahresfehlbetrag), gilt um einen Haushaltsausgleich zu erreichen:

1. Inanspruchnahme der Ausgleichsrücklage (bis 1/3 des EK, max. bis 1/3 der jährlichen Steuereinnahmen und allgemeinen Zuweisungen; die Steuereinnahmen bemessen sich hierbei mittels Durchschnittsbildung der letzten 3 Haushaltsjahre)
   (Muss-Vorschrift);
2. Weist die Gemeinde trotzdem einen Fehlbetrag aus, so hat sie dies der Kommunalaufsichtsbehörde unverzüglich anzuzeigen; letztere kann in diesem Fall Anordnungen treffen, um eine geordnete Haushaltswirtschaft wieder herzustellen (Muss-Vorschrift);
3. Verringerung der Allgemeinen Rücklage nach Genehmigung durch die Kommunalaufsicht (Kann-Vorschrift);
4. Aufstellung eines Haushaltssicherungsplans (Zeitraum und Maßnahmen / Schritte) – er bedarf der Genehmigung der Kommunalaufsichtsbehörden (Muss-Vorschrift), wenn:
   - Allgemeine Rücklage innerhalb des Haushaltsjahres um mehr als ein Viertel verringert wird;
   - Geplant ist, in zwei aufeinanderfolgenden Haushaltsjahren den in der Vermögensrechnung des Vorjahres auszuweisenden Ansatz um mehr als ein Zwanzigstel zu verringern;
   - Innerhalb des Zeitraumes der mittelfristigen Ergebnis- und Finanzplanung die Allgemeine Rücklage aufgebraucht wird.

Ausgleich Finanzhaushalt: (Planung und Rechnung)
Die **Liquidität** der Gemeinden ist zusätzlich **sicherzustellen**, einschließlich der Finanzierung der Investitionen.
Es gilt zudem ein **erweiterter Grundsatz der Gesamtdeckung**: Übersteigen die Einzahlungen aus laufender Verwaltungstätigkeit die Auszahlungen aus laufender Verwaltungstätigkeit, ist der hierdurch sich ergebende Überschuss nach Abzug der für die Tilgung von Investitionskrediten erforderlichen Auszahlungen grundsätzlich zur Verminderung von Verbindlichkeiten aus Kreditaufnahmen zur Liquiditätssicherung zu verwenden.

Besonderheit: Gemeinde darf sich nicht überschulden; dies ist der Fall, wenn nach der Vermögensrechnung das EK aufgebraucht ist.

Sachsen *(E-KomHVO-Doppik SN § 24ff. und SächsGemO § 72)*	**Ausgleich Ergebnishaushalt:** *Unverzüglicher* Ausgleich der **ordentlichen** Aufwendungen und Erträge im Ergebnishaushalt, unter Berücksichtigung von Fehlbeträgen aus Vorjahren → Wenn dieser nicht ausgeglichen ist, gilt um einen Haushaltsausgleich zu erreichen: 1. Auflösung der Rücklage aus Überschüssen des ordentlichen Ergebnisses; *zugleich* Ausnutzung aller Sparmöglichkeiten und Ausschöpfung aller Ertragsmöglichkeiten (Muss-Vorschrift nach § 24; Kann-Vorschrift nach § 25); 2. Pauschale Kürzung von Aufwendungen um 1% (globale Minderausgabe, unter Angabe der zu kürzenden Teilhaushalte) (Kann-Vorschrift); 3. Verwendung außerordentlicher Erträge und Mittel der Rücklage aus Überschüssen des Sonderergebnisses (sofern diese nicht für die unabweisbare Fortführung begonnener Maßnahmen benötigt werden) (Kann-Vorschrift); 4. Vortrag auf neue Rechnung: Veranschlagung Haushaltsfehlbetrag, wenn im zweiten Folgejahr durch den Finanzplan ein ausgeglichener Ergebnishaushalt nachgewiesen wird (Kann-Vorschrift); 5. Kann ein solcher Nachweis nicht geführt werden, wird Haushaltsfehlbetrag veranschlagt, falls der Zahlungsmittelsaldo im Planjahr mindestens dem Betrag der ordentlichen Kredittilgung und des Tilgungsanteils der Zahlungsverpflichtungen aus kreditähnlichen Rechtsgeschäften entspricht (Darf-Vorschrift); 6. Wenn auch dies nicht erfüllt ist, darf ein Haushaltsfehlbetrag veranschlagt werden (Darf-Vorschrift); ferner ist ein Haushaltsstrukturkonzept (Maßnahmen und deren Auswirkungen auf die Ertrags- und Aufwandspositionen und Zeitpunkt der Wirksamkeit) aufzustellen (Muss-Vorschrift), das den Haushaltsausgleich spätestens im vierten Folgejahr nachweist; 7. Verbleibender Fehlbetrag ist im vierten Folgejahr auf das Basiskapital zu verrechnen (Muss-Vorschrift). **Besonderheit:** - Ein **Fehlbetrag beim Sonderergebnis** ist durch Entnahme aus der Rücklage aus Überschüssen des Sonderergebnisses zu verrechnen. Soweit dies nicht möglich ist, ist der Fehlbetrag zu Lasten des Basiskapitals zu verrechnen. - Ein **Haushaltsstrukturkonzept** ist (neben den oben erwähnten Vorstufen eines unausgeglichenen Ergebnishaushalts) **auch aufzustellen**, wenn der „Saldo der Einzahlungen und Auszahlungen aus laufender Verwaltungstätigkeit als Zahlungsmittelüberschuss oder -bedarf des Ergebnishaushalts“ **nicht mindestens** den **Betrag der ordentlichen Kredittilgung** und des Tilgungsanteils der Zahlungsverpflichtungen aus kreditähnlichen Rechtsgeschäften **deckt**.

Sachsen-Anhalt *(GemHVO-Doppik ST §§ 17 und 23 f. sowie GO LSA §§ 90 und 92)*	**Ausgleich Ergebnishaushalt:** (Planung und Rechnung) ↳ *Ordentliches Ergebnis:* Ausgleich *zum nächstmöglichen Zeitpunkt*: Gesamtbetrag **ordentliche** Aufwendungen und Erträge; → Wenn nicht ausgeglichen, d.h. Gesamtbetrag ordentliche Aufwendungen > Gesamtbetrag ordentliche Erträge, gilt um einen Haushaltsausgleich zu erreichen: 1. Auflösung der Rücklage aus Überschüssen des ordentlichen Ergebnissen des Ergebnisplans (Kann-Vorschrift), **sofern** alle Sparmöglichkeiten ausgenutzt und alle Ertragsmöglichkeiten ausgeschöpft sind (soweit dies vertretbar und geboten scheint) (Muss-Vorschrift); 2. Verwendung außerordentlicher Erträge und Überschüsse aus der Rücklage aus außerordentlichem Ergebnis des Ergebnisplans (Kann-Vorschrift); 3. Aufstellung Haushaltskonsolidierungskonzept (Ursachen / Maßnahmen / Zeitraum) – nur bei ordentlichem Ergebnis (Muss-Vorschrift) und Vortrag Fehlbetrag auf neue Rechnung; dies kann *höchstens zwei Jahre* getan werden; 4. Verrechnung mit Eigenkapital; steht hier nicht ausreichendes Eigenkapital zur Verfügung: Ausweis negatives EK auf Aktivseite der Bilanz („Nicht durch Eigenkapital gedeckter Fehlbetrag“) (Muss-Vorschrift). ↳ *Außerordentliches Ergebnis:* Hier sind dann o.g. Schritte 1. und 2. äquivalent auf außerordentliche Aufwendungen anzuwenden. ➔ Also ist ein **zweiseitiger** verpflichtender Ausgleich von Überschüssen und Fehlbeträgen möglich – ordentlicher Ertragsüberschuss mit außerordentlichem Aufwendungsüberschuss et vice versa! **Zur Verwendung von Überschüssen:** ↳ *Ordentliches Ergebnis:* Übersteigt der Gesamtbetrag der ordentlichen Erträge den Gesamtbetrag der ordentlichen Aufwendungen, ist der Saldo (Überschuss), soweit er nicht zum Ausgleich des **außer**ordentlichen Ergebnisses benötigt wird, der aus Überschüssen des ordentlichen Ergebnisses gebildeten Rücklage zuzuführen. ↳ *Außerordentliches Ergebnis:* Übersteigt Gesamtbetrag der außerordentlichen Erträge den Gesamtbetrag der außerordentlichen Aufwendungen, ist der Saldo (Überschuss), soweit er nicht zum Ausgleich des ordentlichen Ergebnisses benötigt wird, der aus Überschüssen des außerordentlichen Ergebnisses gebildeten Rücklage zuzuführen.
Schleswig-Holstein *(GemHVO-Doppik SH §§ 19 und 26 sowie GO SH § 75)*	**Ausgleich Ergebnishaushalt:** Ausgleich, wenn **Gesamtbetrag** Erträge **≥** Gesamtbetrag Aufwendungen; → Wenn nicht ausgeglichen (Jahresfehlbetrag) gilt, um einen Haushaltsausgleich zu erreichen: 1. Verwendung von Mitteln der Ergebnisrücklage (Soll-Vorschrift); 2. Vortrag des Jahresfehlbetrages bis zu fünf Jahre (Muss-Vorschrift); 3. Wenn nach 5 Jahren nicht ausgeglichen: Ausgleich mit Allgemeinen Rücklage (Kann-Vorschrift). **Zur Verwendung von Überschüssen:** Zuführung zur Ergebnisrücklage oder Allgemeinen Rücklage (Muss-Vorschrift).

Thüringen *(E-ThürGemHV-Doppik TH §§ 14 und 18 f. sowie Thür-KommDoppikG § 3 f.)* *Geringe Deckung von E-ThürGemHV und Thür-KommDoppikG!*	**Ausgleich Ergebnishaushalt** (Planung und Rechnung) – unter Berücksichtigung von nicht ausgeglichenen Fehlbeträgen aus Haushaltsvorjahren ODER ein im Ergebnisplan ausgewiesener Fehlbetrag unter Berücksichtigung von noch nicht verrechneten Jahresüberschüssen aus Vorjahren mindestens ausgeglichen ist und zum Ende des Finanzplanungszeitraums insgesamt ein Haushaltsausgleich erreicht werden soll. → Wenn dies nicht zutrifft, gilt um einen Haushaltsausgleich zu erreichen: 1. Abdeckung aus Jahresüberschüssen der Haushaltsvorjahre (Muss-Vorschrift); 2. Ausnutzung aller Sparmöglichkeiten sowie Ausschöpfung aller Ertragsmöglichkeiten (Muss-Vorschrift); 3. Vortrag auf neue Rechnung und Nachweis des Ausgleichs innerhalb Finanzplanungszeitraum durch Jahresüberschüsse (Nachweis, wie dies erreicht werden soll) (Muss-Vorschrift); 4. Erstellung eines Haushaltssicherungskonzeptes (Ursachen; Maßnahmen, durch die der Haushaltsausgleich und eine geordnete Haushaltswirtschaft auf Dauer sichergestellt werden; Zeitraum, innerhalb dessen der Haushaltsausgleich wieder erreicht werden kann (Konsolidierungszeitraum) (Muss-Vorschrift). Haushaltssicherungskonzept bedarf der Genehmigung der Rechtsaufsichtsbehörde; er ist im Konsolidierungsraum fortzuschreiben und öffentlich zugänglich zu machen. **Ausgleich Finanzhaushalt:** (Planung und Rechnung); Saldo der ordentlichen und außerordentlichen Ein- und Auszahlungen reicht aus, um Auszahlungen zur planmäßigen Tilgung von Investitionskrediten zu decken; unter Berücksichtigung von vorzutragenden Beträgen. **Ein erweiterter Grundsatz der Gesamtdeckung** verlangt zudem, dass Einzahlungen aus Investitionstätigkeit und aus der Aufnahme von Investitionskrediten insgesamt zur Deckung der Auszahlungen aus Investitionstätigkeit dienen. → Wenn der Finanzhaushalt nicht ausgeglichen ist, gilt um einen Haushaltsausgleich zu erreichen: 1. Ausnutzung aller Sparmöglichkeiten sowie Ausschöpfung aller Einzahlungsmöglichkeiten (Muss-Vorschrift); 2. Vortrag auf neue Rechnung und Nachweis des Ausgleichs innerhalb des Finanzplanungszeitraums durch Überschüsse (Nachweis, wie dies erreicht werden soll) (Muss-Vorschrift); 3. Wie Schritt 4 beim Ausgleich des Ergebnishaushalts (Muss-Vorschrift). **Zur Verwendung von Überschüssen:** ↳ *Ergebnishaushalt:* 1. Abdeckung von Jahresfehlbeträgen der Haushaltsvorjahre (Muss-Vorschrift); 2. Vortrag auf neue Rechnung (Ergebnisvortrag) (Muss-Vorschrift). ↳ *Finanzhaushalt:* 1. Vortrag (Muss-Vorschrift). **Besonderheiten zum Ausweis:** Die Entwicklung des Ergebnisvortrags sowie die Verrechnung mit dem Jahresergebnis und die Entwicklung des Saldos der ordentlichen und außerordentlichen Ein- und Auszahlungen nach Verrechnung der Auszahlungen zur planmäßigen Tilgung von Krediten für Investitionen ist im Anhang darzustellen (Muss-Vorschrift).

Quelle: Eigene Darstellung; blaue Hervorhebungen durch Verfasser zur Verdeutlichung des Verpflichtungsgrades zur Anwendung der jeweiligen Vorschrift.

Anlage 3.2: Übersicht differierender Bestandteile des Ergebnishaushalts, nach Bundesländern; Quelle: KGSt

IMK	Baden-Württemberg	Bayern
Ordentliche Erträge	**Ordentliche Erträge**	**Ordentliche Erträge**
1. Steuern und ähnliche Abgaben,	1. Steuern und ähnliche Abgaben,	1. Steuern und ähnliche Abgaben,
2. Zuwendungen und allgemeine Umlagen	2. Zuweisungen und Zuwendungen (nicht für Investitionen), Umlagen und aufgelöste Investitionszuwendungen und -beiträge,	2. Zuwendungen und allgemeine Umlagen,
3. sonstige Transfererträge	3. sonstige Transfererträge,	3. sonstige Transfererträge,
4. öffentlich-rechtliche Leistungsentgelte	4. öffentlich-rechtliche Entgelte (ohne Investitionsbeiträge),	4. öffentlich-rechtliche Leistungsentgelte,
5. privatrechtliche Leistungsentgelte	5. privatrechtliche Leistungsentgelte,	5. Auflösung von Sonderposten,
6. Kostenerstattungen und Kostenumlagen	6. Kostenerstattungen und Kostenumlagen,	6. privatrechtliche Leistungsentgelte,
7. sonstige ordentliche Erträge	7. Zinsen, Darlehensrückflüsse und ähnliche Erträge,	7. Kostenerstattungen und Kostenumlagen,
8. aktivierte Eigenleistungen	8. aktivierte Eigenleistungen und Bestandsveränderungen und	8. sonstige ordentliche Erträge,
9. Bestandsveränderungen	9. sonstige ordentliche Erträge;	9. aktivierte Eigenleistungen,
10. Finanzerträge	**Ordentliche Aufwendungen**	10. Bestandsveränderungen,
Ordentliche Aufwendungen	10. Personalaufwendungen,	**Ordentliche Aufwendungen**
11. Personalaufwendungen	11. Versorgungsaufwendungen,	11. Personalaufwendungen,
12. Versorgungsaufwendungen	12. Aufwendungen für Sach- und Dienstleistungen,	12. Versorgungsaufwendungen,
13. Aufwendungen für Sach- und Dienstleistungen	13. planmäßige Abschreibungen,	13. Aufwendungen für Sach- und Dienstleistungen,
14. bilanzielle Abschreibungen	14. Zinsen, Gewährung von Darlehen und ähnliche Aufwendungen,	14. planmäßige Abschreibungen,
15. Transferaufwendungen	15. Transferaufwendungen (u.a. Abschreibungen auf Investitionsförderungsmaßnahmen) und	15. Transferaufwendungen,
16. Zinsen und sonstige Finanzaufwendungen	16. sonstige ordentliche Aufwendungen;	16. sonstige ordentliche Aufwendungen,
17. sonstige ordentliche Aufwendungen	**Veranschlagtes Ordentliches Ergebnis**	**Saldo Ergebnis der laufenden Verwaltungstätigkeit**
(Saldo Finanzerträge/-aufwendungen)	17. Ergebnisabdeckungen aus Vorjahren;	**außerdem**
Saldo Ergebnis der laufenden Verwaltungstätigkeit	**Saldo Ordentliches Ergebnis**	17. Finanzerträge,
Saldo Ordentliches Ergebnis	18. realisierbare außerordentliche Erträge und	18. Zinsen und sonstige Finanzaufwendungen
18. außerordentliche Erträge	19. realisierbare außerordentliche Aufwendungen.	**Saldo Finanzerträge/-aufwendungen**
19. außerordentliche Aufwendungen	**Veranschlagtes Sonderergebnis**	**Ordentliches Jahresergebnis**
Saldo außerordentliches Ergebnis	**Veranschlagtes Gesamtergebnis**	19. außerordentliche Erträge,
Saldo Jahresergebnis		20. außerordentliche Aufwendungen.
		Saldo außerordentliches Ergebnis
		Saldo Jahresergebnis

Gesonderte Position (nicht im IMK-Beschluss)
andere Bezeichnung
andere Position

Brandenburg	Hessen
Ordentliche Erträge	**Ordentliche Erträge**
1. Steuern und ähnliche Abgaben,	1. privatrechtliche Leistungsentgelte,
2. Zuwendungen und allgemeine Umlagen,	2. öffentlich-rechtliche Leistungsentgelte,
3. sonstige Transfererträge,	3. Kostenersatzleistungen und -erstattungen,
4. öffentlich-rechtliche Leistungsentgelte,	4. Bestandsveränderungen und aktivierte Eigenleistungen,
5. privatrechtliche Leistungsentgelte,	5. Steuern und steuerähnliche Erträge einschließlich Erträge aus gesetzlichen Umlagen,
6. Kostenerstattungen und Kostenumlagen,	6. Erträge aus Transferleistungen,
7. sonstige ordentliche Erträge,	7. Erträge aus Zuweisungen und Zuschüssen für lfd. Zwecke und allgemeine Umlagen,
8. aktivierte Eigenleistungen,	8. Erträge aus der Auflösung von Sonderposten aus Investitionszuweisungen, …
9. Bestandsveränderungen,	9. sonstige ordentliche Erträge,
Ordentliche Aufwendungen	**Ordentliche Aufwendungen**
10. Personalaufwendungen,	10. Personalaufwendungen,
11. Versorgungsaufwendungen,	11. Versorgungsaufwendungen,
12. Aufwendungen für Sach- und Dienstleistungen,	12. Aufwendungen für Sach- und Dienstleistungen,
13. Abschreibungen,	13. Abschreibungen,
14. Transferaufwendungen,	14. Aufwendungen für Zuweisungen und Zuschüsse sowie besondere Finanzaufwendungen,
15. sonstige ordentliche Aufwendungen,	15. Steueraufwendungen einschließlich Aufwendungen aus gesetzlichen Umlageverpflichtungen,
16. Ergebnis der laufenden Verwaltungstätigkeit	16. Transferaufwendungen,
17. Zinsen und sonstige Finanzerträge,	17. sonstige ordentliche Aufwendungen,
18. Zinsen und sonstige Finanzaufwendungen,	**Verwaltungsergebnis**
Saldo Ordentliches Ergebnis	18. Finanzerträge,
Außerordentliches Ergebnis	19. Zinsen und ähnliche Aufwendungen, und
20. außerordentliche Erträge,	**Finanzergebnis**
21. außerordentliche Aufwendungen	**Ordentliches Ergebnis**
22. außerordentliches Ergebnis	20. außerordentliche Erträge,
Gesamtergebnis	21. außerordentliche Aufwendungen.
	Saldo außerordentliches Ergebnis
	Saldo Jahresergebnis

Mecklenburg-Vorpommern

(Ordentliche Erträge)

1. Steuern und ähnliche Abgaben,
2. Zuwendungen, allgemeine Umlagen und sonstige Transfererträge,
3. Erträge der sozialen Sicherung,
4. Öffentlich-rechtliche Leistungsentgelte,
5. Privatrechtliche Leistungsentgelte,
6. Kostenerstattungen und Kostenumlagen,
7. Erhöhung oder Verminderung des Bestandes an fertigen und unfertigen Erzeugnissen,
8. Andere aktivierte Eigenleistungen,
9. Sonstige laufende Erträge,

(10. Summe der laufenden Erträge aus Verwaltungstätigkeit (Summe der Nummern 1 bis 9),)

Ordentliche Aufwendungen

11. Personalaufwendungen,
12. Versorgungsaufwendungen,
13. Aufwendungen für Sach- und Dienstleistungen,
14. Abschreibungen auf immaterielle Vgst. des Anlagevermögens und auf Sachanlagen sowie auf aktivierte Aufwendungen für die Ingangsetzung und Erweiterung der Verwaltung,
15. Abschreibungen auf Vermögensgegenstände des Umlaufvermögens, soweit diese die üblichen Abschreibungen überschreiten,
16. Zuwendungen, Umlagen und sonstige Transferaufwendungen,
17. Aufwendungen der sozialen Sicherung,
18. Sonstige laufende Aufwendungen,

(19. Summe der laufenden Aufwendungen aus Verwaltungstätigkeit (Summe der Nummern 11 bis 18),)

20. Laufendes Ergebnis aus Verwaltungstätigkeit (Saldo der Nummern 10 und 19),

21. Zinserträge und sonstige Finanzerträge,
22. Zinsaufwendungen und sonstige Finanzaufwendungen,

23. Finanzergebnis (Saldo der Nummern 21 und 22),

24. Ordentliches Ergebnis (Summe der Nummern 20 und 23),

25. Außerordentliche Erträge
26. Außerordentliche Aufwendungen,

27. Außerordentliches Ergebnis (Saldo der Nummern 25 und 26),

28. Jahresergebnis (Jahresüberschuss/Jahresfehlbetrag) vor Veränderung der Rücklagen (Summe der Nummern 24 und 27),

29. Einstellung in die Kapitalrücklage,
30. Entnahme aus der Kapitalrücklage
31. Jahresergebnis (Jahresüberschuss/Jahresfehlbetrag) vor Veränderung der zweckgebundenen Ergebnisrücklagen (Saldo der Nummern 28, 29 und 30),
32. Einstellung in die Rücklage für Belastungen aus dem kommunalen Finanzausgleich,
33. Entnahme aus der Rücklage für Belastungen aus dem kommunalen Finanzausgleich,
34. Jahresergebnis (Jahresüberschuss/Jahresfehlbetrag) vor Veränderung der sonstigen zweckgebundenen Ergebnisrücklagen (Saldo der Nummern 31, 32 und 33),
35. Einstellung in sonstige zweckgebundene Ergebnisrücklagen,
36. Entnahme aus sonstigen zweckgebundenen Ergebnisrücklagen,
37. Jahresergebnis (Jahresüberschuss/Jahresfehlbetrag) (Saldo der Nummern 34, 35 und 36).

Niedersachsen	Nordrhein-Westfalen
Ordentliche Erträge	**Ordentliche Erträge**
1. Steuern und ähnliche Abgaben,	1. Steuern und ähnliche Abgaben,
2. Zuwendungen und allgemeine Umlagen, außer für Investitionstätigkeit,	2. Zuwendungen und allgemeine Umlagen,
3. Auflösungserträge aus Sonderposten,	3. sonstige Transfererträge,
4. sonstige Transfererträge,	4. öffentlich-rechtliche Leistungsentgelte,
5. öffentlich-rechtliche Entgelte, außer Beiträge und ähnliche Entgelte für Investitionstätigkeit,	5. privatrechtliche Leistungsentgelte,
6. privatrechtliche Entgelte,	6. Kostenerstattungen und Kostenumlagen,
7. Kostenerstattungen und Kostenumlagen,	7. sonstige ordentliche Erträge,
8. Zinsen und ähnliche Finanzerträge,	8. aktivierte Eigenleistungen,
9. aktivierte Eigenleistungen,	9. Bestandsveränderungen,
10. Bestandsveränderungen und	**Ordentliche Aufwendungen**
11. sonstige ordentliche Erträge.	10. Personalaufwendungen,
Ordentliche Aufwendungen	11. Versorgungsaufwendungen,
1. Aufwendungen für aktives Personal,	12. Aufwendungen für Sach- und Dienstleistungen,
2. Aufwendungen für Versorgung,	13. bilanzielle Abschreibungen,
3. Aufwendungen für Sach- und Dienstleistungen,	14. Transferaufwendungen,
4. Abschreibungen,	15. sonstige ordentliche Aufwendungen,
5. Zinsen und ähnliche Aufwendungen,	**Saldo Ordentliches Ergebnis**
6. Transferaufwendungen und	16. Finanzerträge,
7. sonstige ordentliche Aufwendungen.	17. Zinsen und sonstige Finanzaufwendungen
Saldo Ordentliches Ergebnis	**Finanzergebnis**
1. die außerordentlichen Erträge sowie	**Saldo Ordentliches Ergebnis**
2. die außerordentlichen Aufwendungen.	18. außerordentliche Erträge,
Saldo außerordentliches Ergebnis	19. außerordentliche Aufwendungen.
Saldo Jahresergebnis	**Saldo außerordentliches Ergebnis**
	Saldo Jahresergebnis

Rheinland-Pfalz

Ordentliche Erträge
1. Steuern und ähnliche Abgaben,
2. Zuwendungen, allgemeine Umlagen und sonstige Transfererträge,
3. Erträge der sozialen Sicherung,
4. öffentlich-rechtliche Leistungsentgelte,
5. privatrechtliche Leistungsentgelte,
6. Kostenerstattungen und Kostenumlagen,
7. Erhöhung oder Verminderung des Bestands an fertigen und unfertigen Erzeugnissen,
8. andere aktivierte Eigenleistungen,
9. sonstige laufende Erträge,
(10. Summe der laufenden Erträge aus Verwaltungstätigkeit (Summe der Nummern 1 bis 9),)
Ordentliche Aufwendungen
11. Personalaufwendungen,
12. Versorgungsaufwendungen,
13. Aufwendungen für Sach- und Dienstleistungen,
14. Abschreibungen auf immaterielle Vermögensgegenstände des Anlagevermögens und auf Sachanlagen sowie auf aktivierte Aufwendungen für die Ingangsetzung und Erweiterung der Verwaltung,
15. Abschreibungen auf Vermögensgegenstände des Umlaufvermögens, soweit diese die üblichen Abschreibungen überschreiten,
16. Zuwendungen, Umlagen und sonstige Transferaufwendungen,
17. Aufwendungen der sozialen Sicherung,
18. sonstige laufende Aufwendungen,
20. laufendes Ergebnis aus Verwaltungstätigkeit (Saldo der Nummern 10 und 19),
21. Zins- und sonstige Finanzerträge,
22. Zins- und sonstige Finanzaufwendungen,
23. Finanzergebnis (Saldo der Nummern 21 und 22),
24. ordentliches Ergebnis (Summe der Nummern 20 und 23),
25. außerordentliche Erträge,
26. außerordentliche Aufwendungen,
27. außerordentliches Ergebnis (Saldo der Nummern 25 und 26),
28. Jahresergebnis (Jahresüberschuss/Jahresfehlbetrag) (Summe der Nummern 24 und 27),
29. Einstellung in den Sonderposten für Belastungen aus dem kommunalen Finanzausgleich,
30. Entnahme aus dem Sonderposten für Belastungen aus dem kommunalen Finanzausgleich,
31. Jahresergebnis nach Berücksichtigung der Veränderung des Sonderpostens für Belastungen aus dem kommunalen Finanzausgleich (Saldo der Nummern 28, 29 und 30).

Sachsen-Anhalt

Ordentliche Erträge
a) Steuern und ähnliche Abgaben,
b) Zuwendungen und allgemeine Umlagen,
c) sonstige Transfererträge,
d) öffentlich-rechtliche Leistungsentgelte,
e) privatrechtliche Leistungsentgelte,
f) Kostenerstattungen und Kostenumlagen,
g) sonstige ordentliche Erträge,
h) aktivierte Eigenleistungen,
i.) Bestandsveränderungen im Rahmen der gewöhnlichen Geschäftstätigkeit,
j) Finanzerträge,
Ordentliche Aufwendungen
a) Personalaufwendungen,
b) Versorgungsaufwendungen,
c) Aufwendungen für Sach- und Dienstleistungen,
d) bilanzielle Abschreibungen,
e) Transferaufwendungen, Umlagen
f) Zinsen und sonstige Finanzaufwendungen,
g) sonstige ordentliche Aufwendungen,
Saldo Ordentliches Ergebnis
3. außerordentliche Erträge,
4. außerordentliche Aufwendungen.
Saldo außerordentliches Ergebnis
Saldo Jahresergebnis

Schleswig-Holstein

Ordentliche Erträge
1. Steuern und ähnliche Abgaben,
2. Zuwendungen und allgemeine Umlagen,
3. sonstige Transfererträge,
4. öffentlich-rechtliche Leistungsentgelte,
5. privatrechtliche Leistungsentgelte,
6. Kostenerstattungen und Kostenumlagen,
7. sonstige ordentliche Erträge,
8. aktivierte Eigenleistungen,
9. Bestandsveränderungen,
Ordentliche Aufwendungen
10. Personalaufwendungen,
11. Versorgungsaufwendungen,
12. Aufwendungen für Sach- und Dienstleistungen,
13. bilanzielle Abschreibungen,
14. Transferaufwendungen,
15. sonstige ordentliche Aufwendungen,
Saldo Ergebnis der laufenden Verwaltungstätigkeit
16. Finanzerträge,
17. Zinsen und sonstige Finanzaufwendungen
Saldo Finanzergebnis
Saldo Ordentliches Ergebnis
18. außerordentliche Erträge,
19. außerordentliche Aufwendungen.
Saldo außerordentliches Ergebnis
Saldo Jahresergebnis

Thüringen

Ordentliche Erträge
a) Steuern und ähnliche Abgaben,
b) Zuwendungen, allgemeine Umlagen und sonstige Transfererträge,
c) Erträge der sozialen Sicherung,
d) öffentlich-rechtliche Leistungsentgelte,
e) privatrechtliche Leistungsentgelte,
f) Kostenerstattungen und Kostenumlagen,
g) Erhöhung oder Verminderung des Bestands an fertigen und unfertigen Erzeugnissen,
h) andere aktivierte Eigenleistungen,
i) sonstige laufende Erträge,
(j) Summe der laufenden Erträge aus Verwaltungstätigkeit (Summe der Nummern 1.a bis 1.i),)
Ordentliche Aufwendungen
a) Personalaufwendungen,
b) Versorgungsaufwendungen,
c) Aufwendungen für Sach- und Dienstleistungen,
d) Abschreibungen auf immaterielle Vgst. des Anlagevermögens und auf Sachanlagen sowie auf aktivierte Aufwendungen für die Ingangsetzung und Erweiterung der Verwaltung,
e) Abschreibungen auf Vermögensgegenstände des Umlaufvermögens, soweit diese die üblichen Abschreibungen überschreiten,
f) Zuwendungen, Umlagen und sonstige Transferaufwendungen,
g) Aufwendungen der sozialen Sicherung,
h) sonstige laufende Aufwendungen,
(i) Summe der laufenden Aufwendungen aus Verwaltungstätigkeit (Summe der Nummern 2.a bis 2.h),)
3. laufendes Ergebnis aus Verwaltungstätigkeit (Saldo der Nummern 1.j und 2.i),
4. Zins- und sonstige Finanzerträge,
5. Zins- und sonstige Finanzaufwendungen,
6. Finanzergebnis (Saldo der Nummern 4 und 5),
7. ordentliches Ergebnis (Summe der Nummern 3 und 6),
8. außerordentliche Erträge,
9. außerordentliche Aufwendungen,
10. außerordentliches Ergebnis (Saldo der Nummern 8 und 9),
11. Jahresergebnis vor Berücksichtigung der Veränderung des Sonderpostens für Belastungen aus dem kommunalen Finanzausgleich und vor der Veränderung der Rücklagen (Summe der Nummern 7 und 10),
12. Einstellung in den Sonderposten für Belastungen aus dem kommunalen Finanzausgleich,
13. Entnahme aus dem Sonderposten für Belastungen aus dem kommunalen Finanzausgleich,
14. Jahresergebnis vor Berücksichtigung der Veränderung der Rücklagen (Saldo der Nummern 11, 12 und 13),
15. Einstellung in die Kapitalrücklage,
16. Entnahme aus der Kapitalrücklage,
17. Jahresergebnis vor Veränderung der zweckgebundenen Ergebnisrücklage (Saldo der Nummern 14, 15 und 16),
18. Einstellung in die zweckgebundene Ergebnisrücklage,
19. Entnahme aus der zweckgebundenen Ergebnisrücklage,
20. Jahresergebnis (Saldo der Nummern 17, 18 und 19).

Quelle: Überarbeitete KGSt-Zusammenstellung.

Anlage 3.3: Übersicht differierender Bestandteile auf der Passivseite der Vermögensrechnung, nach Bundesländern

IMK	Baden-Württemberg	Bayern	Brandenburg
IMK Leittext Doppik § 52 Vermögensrechnung (Bilanz)	E-GemHVO-Doppik BW § 52 Vermögensrechnung (Bilanz)	E-KommHV-Doppik BY § 85 Vermögensrechnung (Bilanz)	E-GemHV-Doppik BB § 47 Bilanz
(4) Passivseite:	(4) Passivseite:	(3) Passivseite:	(4) Passivseite
1. Eigenkapital/Nettoposition,	1. Kapitalposition 1.1 Basiskapital	1. Eigenkapital 1.1. Allgemeine Rücklage (Nettoposition)	1. Eigenkapital 1.1 Basis-Reinvermögen
	1.2 Rücklagen	1.2. Rücklagen aus nicht ertragswirksam aufzulösenden Zuwendungen	1.2 Rücklagen aus Überschüssen
	1.2.1 Rücklagen aus Überschüssen des ordentlichen Ergebnisses 1.2.2 Rücklagen aus Überschüssen des Sonderergebnisses 1.2.3 Bewertungsrücklage für Überschüsse des Bewertungsergebnisses 1.2.4 Zweckgebundene Rücklagen	1.3. Ergebnisrücklagen	1.2.1 Rücklage aus Überschüssen des ordentlichen Ergebnisses 1.2.2 Rücklage aus Überschüssen des außerordentlichen Ergebnisses
	1.2.5 Sonstige Rücklagen		1.3 Sonderrücklage
	1.3 Ergebnis 1.3.1 Ergebnisvortrag aus Vorjahr	1.4. Verlustvortrag	1.4 Fehlbetragsvortrag 1.4.1 Fehlbetrag aus ordentlichem Ergebnis 1.4.2 Fehlbetrag aus außerordentlichem Ergebnis
	1.3.2 Jahresüberschuss / Jahresfehlbetrag	1.5. Jahresüberschuss/Jahresfehlbetrag	

Fortsetzung von Seite 3-81

IMK	Baden-Württemberg	Bayern	Brandenburg
2. Sonderposten,	1.4 Sonderposten	2. Sonderposten	2. Sonderposten
	1.4.1 für Investitionszuweisungen		2.1 Sonderposten aus Zuweisungen der öffentlichen Hand
	1.4.2 für Investitionsbeiträge		2.2 Sonderposten aus Beiträgen, Baukosten- und Investitionszuschüssen
			2.3 sonstige Sonderposten

Hessen	Mecklenburg-Vorpommern	Niedersachsen	Nordrhein-Westfalen
GemHVO-Doppik HE § 49 Vermögensrechnung (Bilanz)	E-GemHVO – Doppik M-V § 47 Bilanz	GemHKVO NI § 54 Bilanz	GemHVO NW § 41 Bilanz
(4) Passivseite:	(5) Passivseite	(4) Die Passivseite wird wie folgt gegliedert:	(4) Die Passivseite der Bilanz ist mindestens in die Posten
1. Eigenkapital a) Netto-Position	1. Eigenkapital: 1.1 Kapitalrücklage;	1. Nettoposition 1.1 Basis-Reinvermögen 1.1.1 Reinvermögen 1.1.2 Sollfehlbetrag aus kameralem Abschluss als Minusbetrag	1. Eigenkapital 1.1 Allgemeine Rücklage
b) Rücklagen und Sonderrücklagen		1.2 Rücklagen	
aa) Rücklagen aus Überschüssen des ordentlichen Ergebnisses		1.2.1 Rücklagen aus Überschüssen des ordentlichen Ergebnisses	
bb) Rücklagen aus Überschüssen des außerordentlichen Ergebnisses		1.2.2 Rücklagen aus Überschüssen des außerordentlichen Ergebnisses	
		1.2.3 Bewertungsrücklage	
cc) zweckgebundene Rücklagen	1.2 Zweckgebundene Ergebnisrücklagen: 1.2.1 Rücklage für Belastungen aus dem kommunalen Finanzausgleich; 1.2.2 Sonstige zweckgebundene Ergebnisrücklagen;	1.2.4 Zweckgebundene Rücklagen	
		1.2.5 Sonstige Rücklagen	
dd) Sonderrücklagen aaa) Stiftungskapital bbb) sonstige Sonderrücklagen			1.2 Sonderrücklagen
			1.3 Ausgleichsrücklage
c) Ergebnisverwendung		1.3 Jahresergebnis	
aa) Ergebnisvortrag aaa) ordentliche Ergebnisse aus Vorjahren bbb) außerordentliche Ergebnisse aus Vorjahren	1.3 Ergebnisvortrag;	1.3.1 Fehlbeträge aus Vorjahren	
bb) Jahresüberschuss / Jahresfehlbetrag	1.4 Jahresüberschuss/Jahresfehlbetrag;	1.3.2 Jahresüberschuss od. -fehlbetrag mit Angabe des Betrages der Vorbelastung aus Haushaltsresten für Aufwendungen	1.4 Jahresüberschuss
aaa) ordentlicher Jahresüberschuss / Jahresfehlbetrag bbb) außerordentlicher Jahresüberschuss / Jahresfehlbetrag			

Fortsetzung von Seite 3-83

Hessen	Mecklenburg-Vorpommern	Niedersachsen	Nordrhein-Westfalen
2. Sonderposten	2. Sonderposten:	1.4 Sonderposten	2. Sonderposten
a) Sonderposten für erhaltene Investitionszuweisungen, -zuschüsse und Investitionsbeiträge	2.1 Sonderposten zum Anlagevermögen:		
aa) Zuweisungen vom öffentlichen Bereich	2.1.1 Sonderposten aus Zuwendungen;	1.4.1 Investitionszuweisungen und -zuschüsse	2.1 für Zuwendungen
bb) Zuschüsse vom nicht öffentlichen Bereich			
cc) Investitionsbeiträge	2.1.2 Sonderposten aus Beiträgen und ähnlichen Entgelten;	1.4.2 Beiträge und ähnliche Entgelte	2.2 für Beiträge
	2.1.3 Sonderposten aus Anzahlungen für Anlagevermögen;		
	2.2 Sonderposten für den Gebührenausgleich;	1.4.3 Gebührenausgleich	2.3 für den Gebührenausgleich
	2.3 Sonderposten mit Rücklageanteil;		
		1.4.4 Bewertungsausgleich	
		1.4.5 Erhaltene Anzahlungen auf Sonderposten	
b) sonstige Sonderposten	2.4 Sonstige Sonderposten;	1.4.6 Sonstige Sonderposten	2.4 Sonstige Sonderposten

Rheinland-Pfalz	Saarland	Sachsen	Sachsen-Anhalt
GemHVO RP § 47 Bilanz	KommHVO SL § 42 Vermögensrechnung (Bilanz)	E-KomHVO-Doppik SN § 51 Vermögensrechnung	GemHVO-Doppik ST § 46 Vermögensrechnung (Bilanz)
(5) Die Passivseite der Bilanz ist mindestens wie folgt in der angegebenen Reihenfolge zu gliedern:	(4) Die Passivseite der Vermögens-rechnung ist mindestens in die Posten zu gliedern:	(4) Passivseite:	(4) Passivseite
1. Eigenkapital 1.1 Kapitalrücklage	1. Eigenkapital 1.1 Allgemeine Rücklage	1. Kapitalposition a) Basiskapital,	1. Eigenkapital
		b) Rücklagen *cc) Rücklagen aus nicht ertragswirksam aufzulösenden Zuwendungen,* aa) Rücklagen aus Überschüssen des ordentlichen Ergebnisses, bb) Rücklagen aus Überschüssen des Sonderergebnisses,	a) Rücklagen
1.2 Sonstige Rücklagen		dd) Sonderrücklagen und sonstige Rücklagen;	b) Sonderrücklagen
	1.2 Ausgleichsrücklage		
1.3 Ergebnisvortrag		c) Ergebnis aa) Ergebnisvorträge aus den Vorjahren,	c) Ergebnisvortrag
1.4 Jahresüberschuss / Jahresfehlbetrag	1.3 Jahresüberschuss / Jahresfehlbetrag	bb) Jahresüberschuss/Jahresfehlbetrag;	d) Jahresüberschuss / -fehlbetrag

Fortsetzung von Seite 3-85

Rheinland-Pfalz	Saarland	Sachsen	Sachsen-Anhalt
2. Sonderposten	2. Sonderposten	2. Sonderposten	2. Sonderposten
2.1. Sonderposten für Belastungen aus dem kommunalen Finanzausgleich			
2.2 Sonderposten zum Anlagevermögen:			
2.2.1 Sonderposten aus Zuwendungen	2.1 aus Zuwendungen	a) Sonderposten für empfangene Investitionszuwendungen,	a) Sonderposten aus Zuwendungen
2.2.2 Sonderposten aus Beiträgen und ähnlichen Entgelten	2.2 aus Beiträgen und ähnlichen Entgelten	b) Sonderposten für Investitionsbeiträge,	b) Sonderposten aus Beiträgen
2.2.3 Sonderposten aus Anzahlungen für Anlagevermögen			
2.3 Sonderposten für Gebührenausgleich	2.3 für den Gebührenausgleich	c) Sonderposten für den Gebühren-ausgleich,	c) Sonderposten für den Gebühren-ausgleich
2.4 Sonderposten mit Rücklageanteil			
2.5 Sonderposten aus Grabnutzungs-entgelten			
2.6 Sonderposten aus Anzahlungen für Grabnutzungsentgelte			
2.7 Sonstige Sonderposten	2.4 Sonstige Sonderposten	d) Sonstige Sonderposten;	d) Sonstige Sonderposten

Schleswig-Holstein	Thüringen
GemHVO-Doppik SH § 48 Bilanz	E-ThürGemHV-Doppik TH § 50 Bilanz
(2) Die Passivseite der Bilanz ist mindestens in die Posten	(5) Die Passivseite der Bilanz ist mindestens wie folgt in der angegebenen Reihenfolge zu gliedern:
1. Eigenkapital 1.1 Allgemeine Rücklage,	1 Eigenkapital: 1.1 Kapitalrücklage,
1.2 Ergebnisrücklage,	
	1.2 Zweckgebundene Ergebnisrücklagen,
1.2 Sonderrücklage,	
1.3 vorgetragener Jahresfehlbetrag,	1.3 Ergebnisvortrag,
1.4 Jahresüberschuss / Jahresfehlbetrag,	1.4 Jahresüberschuss / Jahresfehlbetrag.

Fortsetzung von Seite 3-87

Schleswig-Holstein	Thüringen
2. Sonderposten,	2 Sonderposten: 2.1 Sonderposten für Belastungen aus dem kommunalen Finanzausgleich, 2.2 Sonderposten zum Anlagevermögen:
2.1 für aufzulösende Zuschüsse,	2.2.1 Sonderposten aus Zuwendungen,
2.2 für aufzulösende Zuweisungen,	
2.3 für Beiträge,	2.2.2 Sonderposten aus Beiträgen und ähnliche Entgelten,
2.3.1 aufzulösende Beiträge,	
2.3.2 nicht aufzulösende Beiträge,	
	2.2.3 Sonderposten aus Anzahlungen,
2.4 für Gebührenausgleich,	2.3 Sonderposten für den Gebührenausgleich, 2.4 Sonderposten mit Rücklageanteil,
2.5 für Treuhandvermögen,	
2.6 für Dauergrabpflege,	
2.7 für sonstige Sonderposten,	2.5 Sonstige Sonderposten.

Quelle: Eigene Darstellung.

Der kursiv gedruckte und grau unterlegte Posten der Vermögensrechnung ist nicht in der Reihenfolge dargestellt, wie er den haushaltsrechtlichen Vorschriften entnommen werden kann. Dies dient dem Vergleich der Vorschriften.
Sofern man die Tabellenseiten nebeneinanderlegt, ergibt sich ein umfassender Überblick über die länderspezifischen Unterschiede in der Struktur der kommunalen Vermögensrechnung / Bilanz.

Anlage 3.4: Komprimierte Übersicht der Unterschiede zwischen den Länderregelungen innerhalb der „Eigenkapital“-Position der Vermögensrechnung

Quelle: Eigene Darstellung.

► **Bezeichnung** dieser **(übergeordneten) Passiv-Position**:

„Eigenkapital“: IMK-Leittext, Bayern, Brandenburg, Hessen, Mecklenburg-Vorpommern, Nordrhein-Westfalen, Rheinland-Pfalz, Saarland, Sachsen-Anhalt, Schleswig-Holstein, Thüringen;

„Nettoposition“: Niedersachsen;

„Kapitalposition“: Baden-Württemberg, Sachsen.

► Innerhalb der o.g. „Eigenkapital“-Positionen entsprechen sich die folgenden Unterpositionen; hier handelt es sich um **die eigentlichen „Residualgrößen“**, d.h. jene Größen in die das Jahresergebnis eingeht:

„Basisreinvermögen“: IMK-Leittext;

„Basis-Reinvermögen“: Brandenburg, Niedersachsen;

„Basiskapital“: Baden-Württemberg, Sachsen;

„Allgemeine Rücklage“: Bayern, Nordrhein-Westfalen, Saarland, Schleswig-Holstein – in Bayern mit dem Zusatz „Nettoposition“;

„Nettoposition“: Hessen;

„Kapitalrücklage“: Mecklenburg-Vorpommern, Rheinland-Pfalz, Thüringen;

„Rücklagen“: Sachsen-Anhalt.

Literaturverzeichnis – Kapitel 3

Berens, W. u.a.: Hamburger Thesen – Kamerales Haushalts- und Rechnungswesen in einem demokratischen Gemeinwesen nicht mehr vertretbar; 20 Thesen zum notwendigen Wechsel von der Kameralistik zu einer integrierten Verbundrechnung mit outputorientierter Budgetierung, Hamburg 2007.

Bitz, Michael u.a.: Vahlens Kompendium der Betriebswirtschaftslehre, Band 1, 5. Auflage, München 2005.

Blanke, Bernhard u.a.: Handbuch zur Verwaltungsreform, 3. Auflage, Wiesbaden 2005.

Bolsenkötter, Heinz: Haushaltssicherungskonzepte nach neuem kommunalen Haushaltsrecht, in: Controlling und Performance Management im öffentlichen Sektor - ein Handbuch; Festschrift für Professor Dr. Dr. h. c. Dietrich Budäus zum 65. Geburtstag, hrsg. von Martin Brüggemeier, Reinbert Schauer und Kuno Schedler, Bern, Stuttgart und Wien 2007a, S. 157-163.

Bolsenkötter, Heinz / Poullie, Michael / Vogelpoth, Norbert: Zur Reform des öffentlichen Haushaltswesens, in: Die Zukunft des Öffentlichen Rechnungswesens – Reformtendenzen und internationale Entwicklungen, hrsg. von Heinz Bolsenkötter im Auftrag der Gesellschaft für öffentliche Wirtschaft, Schriftenreihe der Gesellschaft für öffentlichen Wirtschaft, Heft 55, Baden-Baden 2007, S. 281-314.

Brede, Helmut: Eigenkapital und Eigenkapitalveränderung im Öffentlichen Rechnungswesen, in: Die Zukunft des Öffentlichen Rechnungswesens – Reformtendenzen und internationale Entwicklungen, hrsg. von Heinz Bolsenkötter im Auftrag der Gesellschaft für öffentliche Wirtschaft, Schriftenreihe der Gesellschaft für öffentlichen Wirtschaft, Heft 55, Baden-Baden 2007, S. 149-169.

Budäus, Dietrich: Aktuelle Situation und Weiterentwicklung des öffentlichen Haushalts- und Rechnungswesens, in: Neues Kommunales Finanzmanagement – Rahmenbedingungen, Hintergründe, Potenziale und Fallstricke der Reform des Gemeindehaushalts, hrsg. von Uwe Proll und Klaus Reckert, Köln 2006, S. 131-156.

Budäus, Dietrich: Die Integrierte Verbundrechnung und ihre Ausgestaltung durch die Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung im öffentlichen Haushalts- und Rechnungswesen (GoöB), in: Die Zukunft der öffentlichen Rechnungslegung - Tendenzen nationaler Reformen und internationaler Harmonisierung, bisher unveröffentlichter Sammelband, hrsg. vom Arbeitskreis IAS/IFRS - IPSAS des Wissenschaftlichen Beirats der Gesellschaft für öffentliche Wirtschaft e.V., Berlin 2006a.

Budäus, Dietrich u.a.: Der Weg zur Integrierten Verbundrechnung – Schrittweise Reform des Haushalts- und Rechnungswesens auf Landesebene, in: Rechnungswesen und Controlling in der öffentlichen Verwaltung, Loseblatt-Zeitschrift, hrsg. von Erik Meurer und Günter Stephan, Freiburg (i. Breisgau) 1999ff., Gruppe 7, S. 691-755.

Dauber, Gerlinde: Haushaltssicherungskonzepte für Landkreise?, in: Der Gemeindehaushalt, 108. Jg., 2007, Heft 10, S. 225-230.

Detterbeck, Steffen: Allgemeines Verwaltungsrecht – mit Verwaltungsprozessrecht, 4. Auflage, München 2006.

Eibelshäuser, Manfred: Bilanzierungsgrundsätze und öffentliche Rechnungslegung, in: Der Konzern, 4. Jg., 2006, Heft 9, S. 618-624.

Eichhorn, Peter / **Vogel, Roland:** Von der Rechnungs- zur Rechenschaftslegung in Kommunen, in: Erscheinungsbilder eines sich wandelnden Verwaltungsrechts – Günter Püttner zum 70. Geburtstag, hrsg. von Willy Spannowsky, Berlin, Köln und München 2006, S. 189-200.

Fischer, Edmund: Reform des Haushalts- und Finanzmanagements aus der Sicht der KGSt, in: Bestandsaufnahme und Perspektiven des Haushalts- und Finanzmanagements – Dokumentation der Referate einer Tagung an der Deutschen Hochschule für Verwaltungswissenschaften Speyer vom 25. - 27. Februar 2004, hrsg. von Hermann Hill, Baden-Baden 2005, S. 75-86.

Freese, Herbert: Doppelt gebucht hält besser? (II) – Was bringt die Doppik für die kommunale Haushaltspolitik? – Dokumentation einer Tagung der Evangelischen Akademie Loccum vom 2. bis 4. März 2007, hrsg. von Joachim Lange, Rehburg-Loccum 2007, S. 63-77.

Fudalla, Mark / **Nowacki, Julia** / **Wöste, Christian:** Haushaltskonsolidierung und Doppik, hrsg. von KPMG Deutsche Treuhand Gesellschaft AG WPG, Köln 2004.

Geulmann, Jörg: Analyse der Reformansätze des staatlichen Haushalts- und Rechnungswesens in Deutschland, dargestellt am Beispiel des Landes Nordrhein-Westfalen, erschienen als Public Management Diskussionsbeiträge Nr. 58, hrsg. von Dietrich Budäus, Hamburg 2007.

Glöckner, Andreas: Die Anwendung internationaler Rechnungslegungsstandards (IPSAS / IFRS) auf ausgewählte Bilanzierungsprobleme der doppischen kommunalen Rechnungslegung, Mannheim 2007.

Ingram, Robert W. / **Petersen, Russell J.** / **Martin, Susan Work:** Accounting and Financial Reporting for Governmental and Nonprofit Organizations - Basic Concepts, New York u.a. 1991.

Innenministerium des Landes Nordrhein-Westfalen: Neues Kommunales Finanzmanagement in Nordrhein-Westfalen – Handreichung für Kommunen, 2. Auflage, Düsseldorf 2006.

Innenministerkonferenz der Länder, Arbeitskreis III „Kommunale Angelegenheiten" – Unterausschuss "Reform des Gemeindehaushaltsrechts": Eckpunkte für ein kommunales Haushaltsrecht zu einem doppischen Haushalts- und Rechnungssystem der Innenministerkonferenz (IMK) vom 9./10. Oktober 2000.

Innenministerkonferenz der Länder, Arbeitskreis III „Kommunale Angelegenheiten" – Unterausschuss "Reform des Gemeindehaushaltsrechts": Gemeindehaushaltsverordnung für ein doppisches Haushalts- und Rechnungswesen – Erläuterungen und Leittext, Jena 2003.

Innenministerkonferenz der Länder, Arbeitskreis III „Kommunale Angelegenheiten": Bericht über den Stand der Umsetzung der Reform des Gemeindehaushaltsrechts – Evaluierungsbericht, Stand: September 2007.

Lucassen, Ulrike: Neues Kommunales Finanzmanagement – Umstellung kommunaler Haushalte auf die Doppik, in: BBK, 2004, Heft 13, Fach 2, S. 1267-1276.

Lüder, Klaus: Konturen eines neuen kommunalen Haushalts- und Rechnungsmodells, aus der Reihe „Speyerer Arbeitshefte", Heft 103, Speyer 1995.

Lüder, Klaus: Konzeptionelle Grundlagen des Neuen Kommunalen Haushaltswesens, Schriftenreihe des Innenministeriums Baden-Württemberg zum kommunalen Haushalts- und Rechnungswesen, hrsg. vom Innenministerium Baden-Württemberg, Heft 5, Stuttgart 1998.

Lüder, Klaus: Konzeptionelle Grundlagen des Neuen Kommunalen Rechnungswesens (Speyerer Verfahren), Schriftenreihe des Innenministeriums Baden-Württemberg zum kommunalen Haushalts- und Rechnungswesen – Heft 6, 2. Auflage, Stuttgart 1999.

Lüder, Klaus: Neues öffentliches Haushalts- und Rechnungswesen - Anforderungen, Konzept, Perspektiven, Berlin 2001.

Lüder, Klaus: Das Speyerer Verfahren vor dem Hintergrund neuerer internationaler Entwicklungen im öffentlichen Rechnungswesen, in: Finanzreform, 2004 - 7, S. 110-121. in identischer Form zudem erneut abgedruckt in: Lüder, Klaus: Das Speyerer Verfahren vor dem Hintergrund neuerer internationaler Entwicklungen im öffentlichen Rechnungswesen, in: Bestandsaufnahme und Perspektiven des Haushalts- und Finanzmanagements – Dokumentation der Referate einer Tagung an der Deutschen Hochschule für Verwaltungswissenschaften Speyer vom 25. - 27. Februar 2004, hrsg. von Hermann Hill, Baden-Baden 2005, S. 35-45.

Lüder, Klaus: Ordnungsmäßigkeits-Grundsätze für das Neue Öffentliche Haushalts- und Rechnungswesen, in: WPg, 59. Jg., 2006, Heft 9, S. 605-612; in identischer Form zudem erneut abgedruckt in: Public-Management - Grundlagen, Wirkung und Kritik – Festschrift für Christoph Reichard, hrsg. von Werner Jann, Manfred Röber und Hellmut Wollmann, Berlin 2006, S. 187- 203.

Oser, Rudolf: Anforderungen an den Haushaltsausgleich im neuen Gemeindehaushaltsrecht, in: Doppelt gebucht hält besser? Kaufmännisches Rechnungswesen und kommunale Haushaltspolitik – Dokumentation einer Tagung der Evangelischen Akademie Loccum vom 16. bis 18. März 2005, hrsg. von Joachim Lange, Rehburg-Loccum 2006, S. 113-118.

Präsident des Bundesrechnungshofes (Hrsg.): Modernisierung der Verwaltungsbeziehungen von Bund und Ländern – Gutachten des Präsidenten des Bundesrechnungshofes als Bundesbeauftragter für Wirtschaftlichkeit in der Verwaltung, Stuttgart 2007.

Quasdorff, Edgar: Neues kommunales Finanzmanagement (NKF) in Nordrhein-Westfalen, in: Bestandsaufnahme und Perspektiven des Haushalts- und Finanzmanagements – Dokumentation der Referate einer Tagung an der Deutschen Hochschule für Verwaltungswissenschaften Speyer vom 25. - 27. Februar 2004, hrsg. von Hermann Hill, Baden-Baden 2005, S. 107-116.

Quasdorff, Edgar: Wird der Haushaltsausgleich noch schwieriger?, in: Doppelt gebucht hält besser? Kaufmännisches Rechnungswesen und kommunale Haushaltspolitik – Dokumentation einer Tagung der Evangelischen Akademie Loccum vom 16. bis 18. März 2005, hrsg. von Joachim Lange, Rehburg-Loccum 2006, S. 131-132.

Ramsauer, Ulrich: Verwaltungsverfahrensgesetz [Kommentar], begründet von Ferdinand O. Kopp., fortgeführt von Ulrich Ramsauer, 9. Auflage, München 2005.

Raupach, Björn / Stangenberg, Katrin: Doppik in der öffentlichen Verwaltung - Grundlagen, Verfahrensweisen, Einsatzgebiete, Wiesbaden 2006.

Schauer, Reinbert: Die „Kommunale Doppik“ – eine Notwendigkeit? – Einführung in den Themenbereich, in: Die „Kommunale Doppik“ – Theoretische und praktische Überlegungen zur Neuorganisation des kommunalen Rechnungswesens im Lichte internationaler Erfahrungen – Tagung an der Johannes Kepler Universität Linz, Eine Dokumentation, hrsg. von Reinbert Schauer, Linz 2007a, S. 7-22.

Schauer, Reinbert: Rechnungswesen in öffentlichen Verwaltungen - Kameralistik und/oder Doppik?; Einführung und Standortbestimmung, Wien 2007b.

Schwarting, Gunnar: Den kommunalen Haushaltsplan – kameral und doppisch – richtig lesen und verstehen – Leitfaden für Rat und Verwaltung, 3. Auflage, Berlin 2006a.

Schwarting, Gunnar: Der kommunale Haushalt – Haushaltswirtschaft, Haushaltssteuerung, Kameralistik und Doppik, 3. Auflage, Berlin 2006b.

Schwarting, Gunnar: Haushaltskonsolidierung in Kommunen – Leitfaden für Rat und Verwaltung, 2. Auflage, Berlin 2006c.

Witte, Kirsten und Wixforth, Gerd: Generationengerechtigkeit und kommunale Verschuldung, in: Controlling und Performance Management im öffentlichen Sektor - ein Handbuch; Festschrift für Professor Dr. Dr. h. c. Dietrich Budäus zum 65. Geburtstag, hrsg. von Martin Brüggemeier, Reinbert Schauer und Kuno Schedler, Bern, Stuttgart und Wien 2007, S. 193-202.

Accounting maturity update 2019 preliminary results

EPSAS WG meeting
18-19 November 2019

pwc

Agenda

Scope and objective	3
Methodology	4
Limitations	5
Accounting and IT maturity weighting	6
Accounting maturity update - central governments	7
Accounting maturity update - state governments	8
Accounting maturity update - local governments	9
Average accounting maturity per accounting area	10

Scope and objective

- Update the results of the PwC study of 2014.
- Update the accounting maturity (or IT) scoring for all subsectors of general government: central, state (where applicable), local and social security funds.
- Projected accounting maturity in 2025 (or any later date) taking into account any ongoing or planned reform.
- Scale up EPSAS implementation cost up at EU level.
  - ✓ Based on remaining accounting and IT maturity gap, government budget and using a wider sample for federal countries.

- Status of analysis: accounting maturity update nearly completed (some last checks, especially for SSF). Projected accounting maturity in 2025 and costing to finalise.

Methodology

- Questionnaire sent to the Member States early September 2019.
- Updates to the 2014 questionnaire to reflect evolution in IPSAS standards (e.g. financial instruments, social benefits).
- 10 accounting areas: reporting, consolidation, property, plant & equipment, intangible assets, inventory, revenue, accruals and expenses, provisions, employee benefits, financial instruments.
- Each accounting area receives a weight based on the expected effort required to achieve full IPSAS compliance (same weight as in 2014).
- Total maximum score for each accounting area takes into account the nature of the government activities.

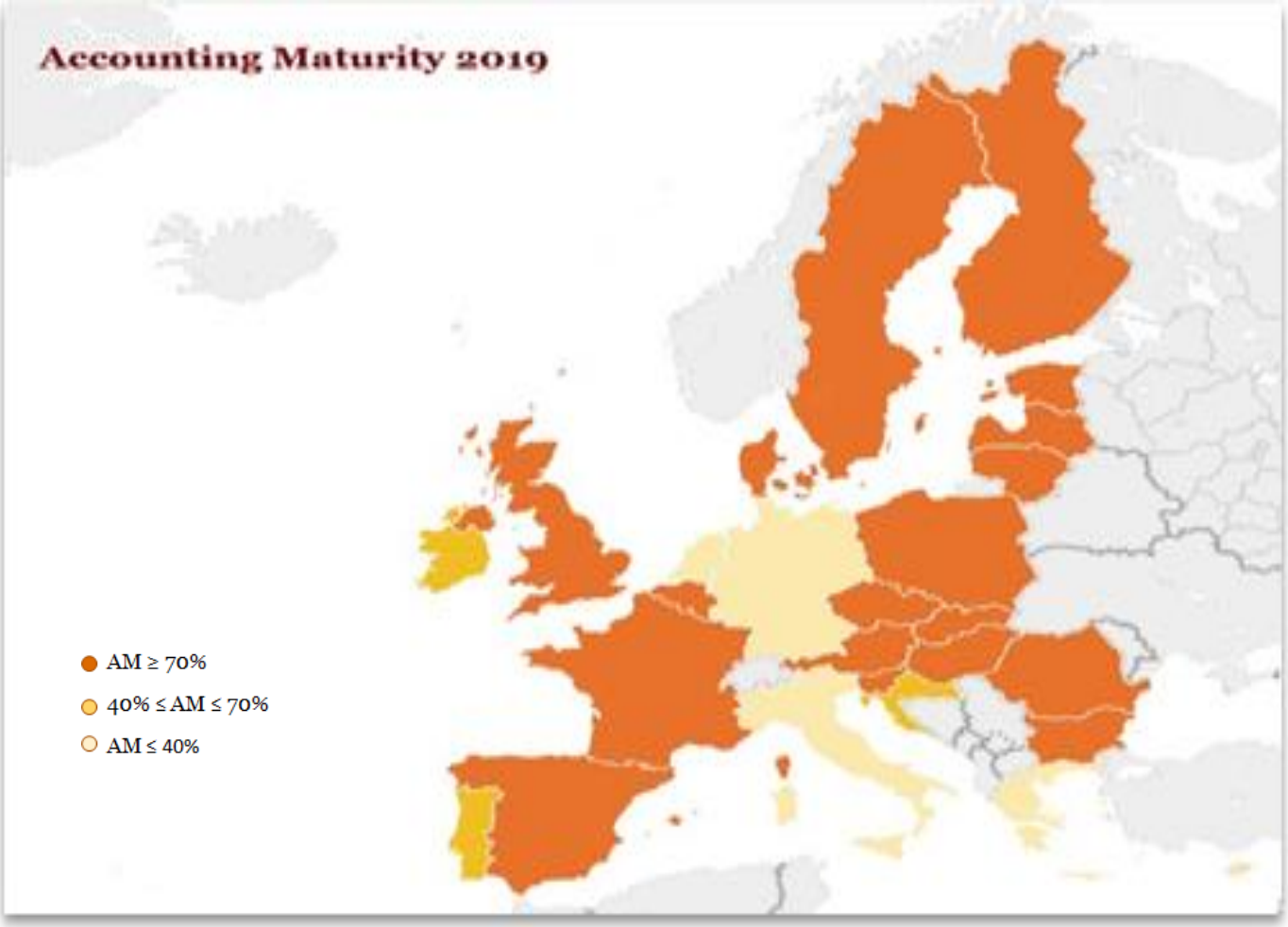
Limitations

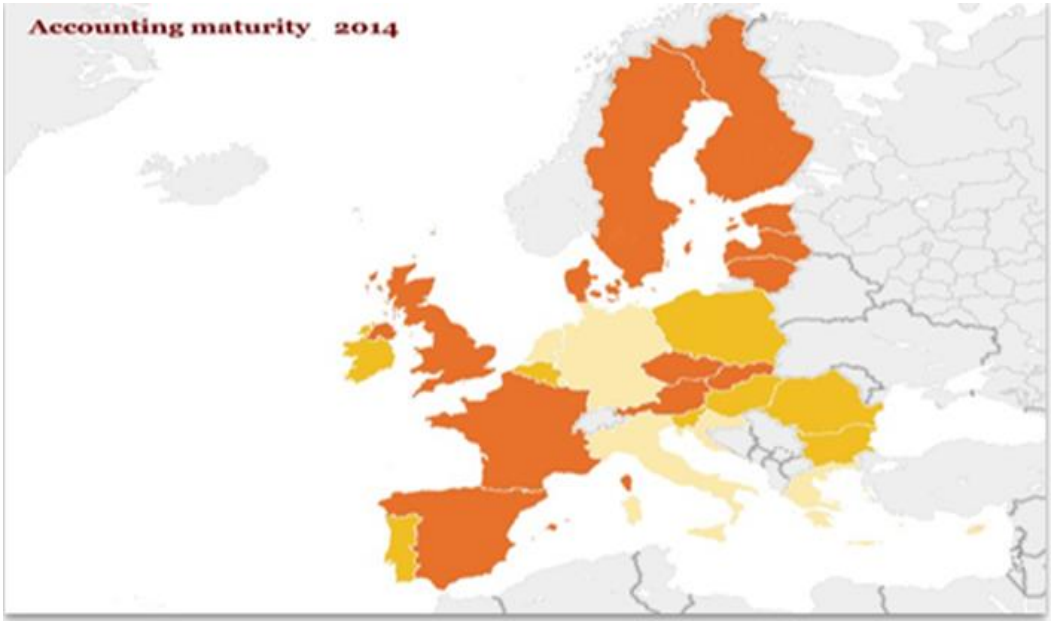
- Data quality: the answers received have not been audited and, although some reasonability checks have been performed, no assurance can be provided.
- Response bias: responses provided by governments are inevitably somewhat judgmental, which may lead to slight inconsistencies in the responses.
- IT-infrastructure: information obtained on IT-infrastructure is limited, so an adapted accounting maturity is used as a proxy for IT maturity.
- Response rate: excellent for central and state governments, lower for local governments and SSF. If no questionnaire was received, the same accounting maturity as in 2014 was taken.

Accounting and IT maturity weighting

Accounting area	**Accounting (IT) maturity central, state, local**	**Accounting (IT) maturity social security funds**
Reporting	12 (12)	4 (4)
Consolidation	7 (7)	
Fixed assets	33 (33)	
Intangible assets	2 (2)	
Inventories	3 (3)	
Revenue	14 (7)	3 (1,5)
Accrual and expenses	18 (18)	18 (18)
Employee benefits	5 (5)	5 (5)
Provisions	2 (0)	
Financial instruments	4 (2)	3 (1,5)
Total	100 (89)	33 (30)

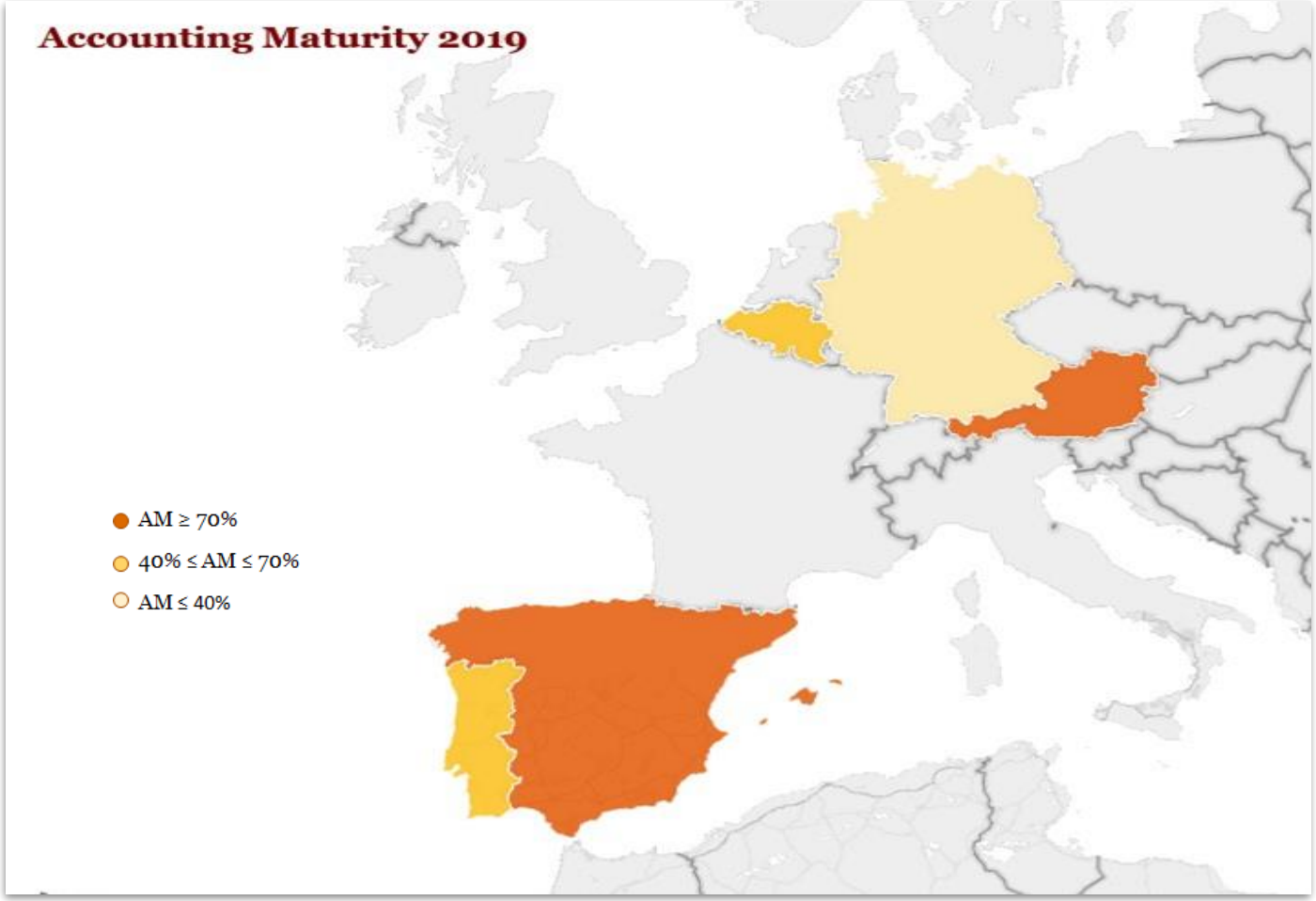
Accounting maturity update - central governments

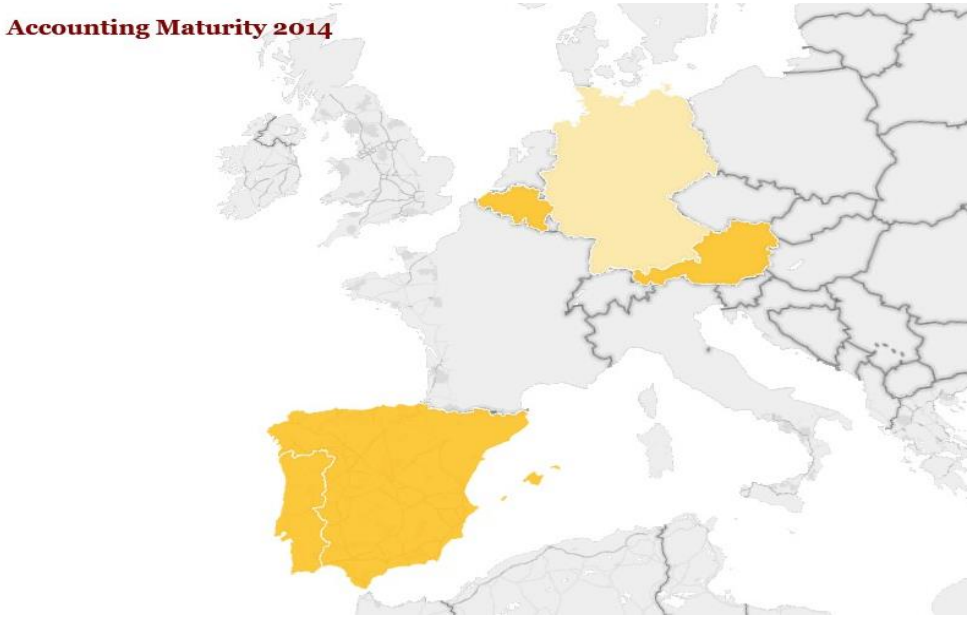




The average accounting maturity (unweighted) has increased from 51% up to 65%.

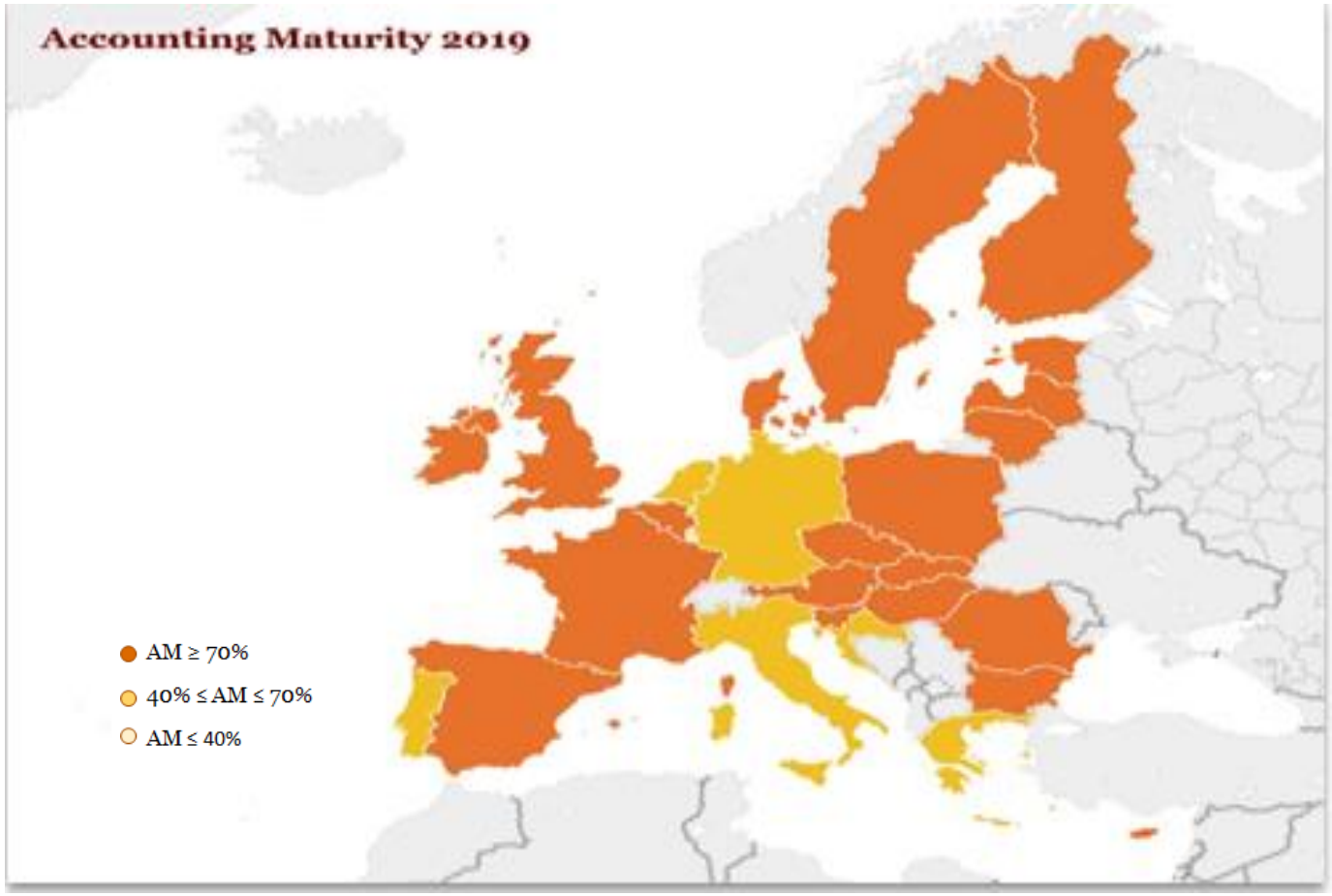
Accounting maturity update - state governments

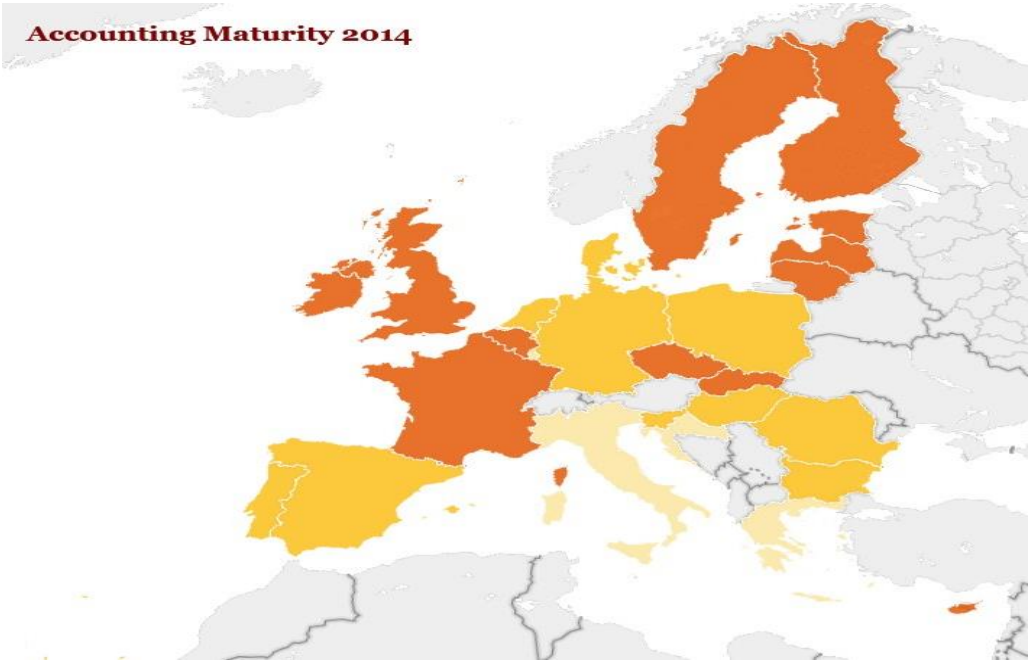




The average accounting maturity (unweighted) has increased from 41% up to 60%.

Accounting maturity update - local governments





The average accounting maturity (unweighted) has increased from 64% up to 74%.

Average accounting maturity per accounting area
2019 (versus 2014)

Accounting area	Average maturity	Accounting area	Average maturity
Fixed assets	80% (67%)	Accrual and expenses	61% (55%)
Inventories	68% (76%)	Consolidation	58% (54%)
Intangible assets	67% (60%)	Financial instruments	56% (59%)
Reporting	66% (58%)	Revenue	54% (50%)
Provisions	61% (48%)	Employee benefits	34% (25%)

Thank you!

www.pwc.be

© 2019 PwC. All rights reserved. Not for further distribution without the permission of PwC. “PwC” refers to the network of member firms of PricewaterhouseCoopers International Limited (PwCIL), or, as the context requires, individual member firms of the PwC network. Each member firm is a separate legal entity and does not act as agent of PwCIL or any other member firm. PwCIL does not provide any services to clients. PwCIL is not responsible or liable for the acts or omissions of any of its member firms nor can it control the exercise of their professional judgment or bind them in any way. No member firm is responsible or liable for the acts or omissions of any other member firm nor can it control the exercise of another member firm’s professional judgment or bind another member firm or PwCIL in any way.