

Grundlagen kommunaler Haushaltsführung



Grundlagen kommunaler Haushaltsführung

Verfasser: Klaus Geiger, Marcus Dietrich



Die Verfasser

Teil A: Kameralistik

Klaus Geiger

Seit Januar 2012 Referent beim Bayerischen Landkreistag mit den Schwerpunkten Organisation und digitale Verwaltung, seit Dezember 2019 auch als Finanzreferent, u.a. mit den Schwerpunktthemen kommunale Haushaltsführung, kommunale Steuern und kommunaler Finanzausgleich. Davor war Geiger am Landratsamt Bad Tölz-Wolfratshausen, der Regierung von Oberbayern und zuletzt von Februar 2006 bis Dezember 2011 beim Bayerischen Staatsministerium des Innern tätig. Nach seiner Ausbildung zum Diplom-Verwaltungswirt (FH) absolvierte er berufsbegleitende Studiengänge zum Betriebswirt (VWA) und zum Master of Public Administration (MPA). Er ist in der Fortbildung engagiert und Autor von Kommentaren zum kommunalen Finanzausgleich in Bayern, zur Grundsteuer und zum Kommunalrecht.

Teil B: Doppik

Marcus Dietrich

Das Thema der bundesweiten Haushaltsreform begleitet den gelernten Steuerfachangestellten bereits seit dem Studium des Public Managements und der Vertiefung im Bereich des Financial Managements / Controllings. Nach dem Masterabschluss begann Marcus Dietrich mit der Beratung in dem Bereich Haushalts- und Rechnungswesen bei der arf Gesellschaft für Organisationsentwicklung. Von 2016 bis 2025 wirkte er in Projekten in den Themenbereichen der kommunalen Rechnungslegung (Buchhaltung und Bilanzierung, aktuelle Änderung zur Einführung des § 2b Umsatzsteuergesetz) sowie Haushaltssteuerung und -management (wie bspw. Beteiligungsmanagement) und der Organisationsanalyse mit. Dabei ging es in den Projekten und aufkommenden Fragen insbesondere um die Bewertung und Bilanzierung von Vermögensgegenständen sowie Veränderungen in den Prozessen und Aufgaben durch rechtliche und technische Neuerungen. Heute ist Dietrich für die Cassini Consulting AG als Senior Consultant im Segment Organisation, Strategy and Performance tätig.

Vorwort

Die kommunalpolitischen Leitfäden der Hanns-Seidel-Stiftung haben eine lange Tradition und erscheinen jeweils aktualisiert seit mehreren Kommunalwahlperioden in Bayern. Die Bände beschäftigen sich mit den rechtlichen Grundlagen kommunaler Selbstverwaltung sowie den Themen Baurecht, Rechnungsprüfung, Digitalisierung der Kommunen oder hier vorliegend mit den Grundlagen kommunaler Haushaltsführung.

Jedes Jahr müssen Gemeinde-, Stadt- und Kreisträte ihren Haushalt beschließen und die Haushaltsplanung für das folgende Jahr verabschieden. Die kommunale Haushaltsführung erfolgt in den meisten Kommunen nach den Grundsätzen der Kameralistik, vereinzelt auch schon nach den Grundsätzen der Doppik. In diesem Band erfahren Sie, was es in Sachen Haushalts- und Finanzwesen zu beachten gilt und was man über gemeindliche Steuereinnahmen und zum kommunalen Finanzausgleich wissen muss.

Den Verfassern dieses Leitfadens, Klaus Geiger (Teil A Kameralistik) und Marcus Dietrich (Teil B Doppik), beide ausgewiesene Experten der Materie, gilt unser großer Dank, das Werk auf Basis der jüngsten Gesetzesänderungen mit Rechtsstand Februar 2026 inhaltlich überarbeitet zu haben. Konzipiert als Nachschlagewerk ist der Leitfaden für kommunale Mandatsträger eine wertvolle Orientierungshilfe bei der Erfüllung ihrer Aufgaben sowie ebenso geeignet für interessierte Bürgerinnen und Bürger.

Kommunalpolitisches Wissen wird auch in Fachseminaren der Hanns-Seidel-Stiftung vermittelt. Aktuelle Seminarangebote finden Sie unter www.hss.de/veranstaltungen im Themengebiet „Kommunalpolitik“. Weitere interessante Artikel und Beiträge stehen im Kommunalpolitik-Portal unter www.hss.de/kommunalpolitik.

Prof. Klaus Holetschek, MdL
Vorsitzender

Dr. Stefan Ebner, MdL
Generalsekretär

Dr. Josef Widmann
Hauptgeschäftsführer



© H_Lunke/Adobe Stock



© Gerhard Seybert/Adobe Stock

Inhaltsverzeichnis

Vorwort

Teil A. Kameralistik

1. Einführung	13
1.1 Gesetzliche Grundlagen.	14
1.2 Funktionen des kommunalen Haushalts	15
1.2.1 Bedarfsdeckung	15
1.2.2 Andere Funktionen.	16
1.3 Innenwirkung des Haushalts	19
1.4 Selbstverwaltungsrecht und Finanzhoheit	20
1.4.1 Finanzielle Eigenverantwortung	20
1.4.2 Konnexität	22
1.4.3 Finanzquellen	24
2. Die Steuereinnahmen der Gemeinden	27
2.1 Überblick	27
2.2 Gewerbesteuer.	28
2.3 Grundsteuer	30
2.4 Gemeindeanteil an der Einkommensteuer	33
2.5 Umsatzsteueranteil	34
2.6 Örtliche Verbrauch- und Aufwandsteuern.	36
3. Kommunalen Finanzausgleich	36
3.1 Steuerverbünde als Quellen des Finanzausgleichs	36
3.2 Schlüsselzuweisungen	39
3.3 Kraftfahrzeugsteuerersatzverbund.	46
3.4 Grunderwerbsteuerverbund	48
3.5 Ergänzende Finanzaufweisungen.	48
3.6 Kommunaler Hochbau.	49
3.7 Krankenhausfinanzierung	51
3.8 Weitere Zuweisungen	52

3.8.1	Investitionspauschalen	52
3.8.2	Zuweisungen zu den Kosten der Schülerbeförderung	52
3.8.3	Bedarfszuweisungen und Stabilisierungshilfen nach Art. 11 BayFAG	53
3.8.4	Zuweisungen an die Bezirke	53
3.9	Umlagen	54
3.9.1	Kreisumlage	54
3.9.2	Bezirksumlage	55
3.9.3	Gewerbesteuerumlage	56

4, Die Kommunale Haushaltsführung nach den Grundsätzen der Kameralistik 57

4.1	Innenwirkung des Haushalts	57
4.2	Haushaltssatzung	59
4.3	Werdegang des Haushalts	64
4.4	Haushaltsplan	66
4.4.1	Inhalt	66
4.4.2	Zuordnung zum Verwaltungs- und Vermögenshaushalt.	70
4.4.3	Haushaltssystematik	72
4.4.4	Formaler Aufbau des Haushaltsplans	76
4.5	Haushaltsgrundsätze	81
4.5.1	Allgemeine Grundsätze	82
4.5.2	Veranschlagungsgrundsätze	86
4.5.2.1	Kassenwirksamkeit	86
4.5.2.2	Haushaltsausgleich	89
4.5.2.3	Bruttogrundsatz	95
4.5.2.4	Einzelveranschlagung	96
4.5.3	Deckungsgrundsätze	97
4.5.3.1	Gesamtdeckung.	97
4.5.3.2	Zweckbindung	98
4.5.3.3	Deckungsfähigkeit	99
4.5.3.4	Übertragbarkeit	101
4.7	Budgetierung	108

4.8 Kosten und Leistungsrechnung	112
4.9 Kreditwesen	114
4.10 Rücklagen.	124
4.11 Mittelfristige Finanzplanung.	127
4.12 Unvorhergesehene Ausgaben	129
4.12.1 Überplanmäßige und außerplanmäßige Ausgaben	129
4.12.2 Nachtragshaushalt	130
4.13 Haushaltslose Zeit	132

Teil B. Doppik

1. Gemeindehaushaltsreform und kommunale Doppik 137

1.1 Ziele und Historie der Gemeindehaushaltsreform	138
1.2 Liquidität, Ressourcenverbrauch und Vermögensrechnung	142
1.3 Output- statt Inputsteuerung	147
1.4 Dezentralisierung und Budgetierung	150
1.5 Kosten- und Leistungsrechnung	152
1.6 Controlling- und Berichtswesen	154

2. Doppische Rechnungssystematik: Die Drei-Komponenten-Rechnung 156

2.1 Ergebnishaushalt und Ergebnisrechnung	160
2.2 Finanzhaushalt und Finanzrechnung	163
2.3 Vermögensrechnung/Bilanz	168

3. Der doppische Haushalt 171

3.1 Haushaltsplan und -gliederung.	172
3.2 Bestandteile des Haushaltsplans.	172
3.3 Gliederung des Gesamthaushalts: Teilhaushalte und Produkte.	174
3.4 Haushaltsbewirtschaftung	179
3.5 Haushaltsausgleich und dauerhafte wirtschaftliche Leistungsfähigkeit	181

4. Der doppelte Jahresabschluss	185
4.1 Sinn und Zweck des Jahresabschlusses	185
4.2 Grundsätze kommunaler Bilanzierung.	187
4.3 Wesentliche Elemente des Jahresabschlusses.	189
4.4 „Konzern Kommune“ – der konsolidierte Jahresabschluss . .	191
4.4.1 Wozu ein konsolidierter Jahresabschluss?.	191
4.4.2 Wesentliche Elemente des konsolidierten Jahresabschlusses	192
5. Fazit: Doppik ist mehr als nur kaufmännisches Buchen	193
6. Weitere aktuelle Themen zur kommunalen Haushaltsführung . .	195
6.1 Umsatzbesteuerung von kommunalen Leistungen	195
6.1.1 Grundlegendes	196
6.1.2 Auswirkungen auf die Haushaltsführung	197
6.2 Gesamtkommunale Beteiligungssteuerung.	198
6.3 Europäische Standards im öffentlichen Haushalts- und Rechnungswesen	201
7. Häufig gestellte Fragen	202
7.1 Warum kommunale Doppik?	202
7.2 Bleibt die Einteilung des kommunalen Haushalts in Verwaltungs- und Vermögenshaushalt bestehen?	202
7.3 Weshalb sollten Mandatsträger die Regelungen über das doppelte Haushalts- und Rechnungswesen kennen?	203
7.4 Ergeben sich Änderungen bei der Haftung von Mandatsträgern?	203
7.5 Wie lange dauert der Umstellungsprozess und wie hoch sind die Kosten?	204
7.6 Ist der Aufwand für die Erfassung des Vermögens nicht viel zu groß, da die Kommunen ihr Vermögen ohnehin nicht einfach verkaufen können?	205

7.7 Wie sollen die Kommunen angesichts ihrer angespannten Haushaltssituation die zusätzlichen Belastungen durch nicht-zahlungswirksame Vorgänge erwirtschaften?	206
7.8 Wo gibt es weitere Informationen?.	207

ANHANG mit Rechtsvorschriften

Abkürzungs-, Quellen- und Linkverzeichnis zu Gesetzestexten. .	208
--	-----

Abbildungsverzeichnis 218

Hinweis:

Im Linkverzeichnis befindet sich auch ein Link zum Geschäftsordnungsmuster (GOM) für den Gemeinderat, Marktgemeinderat, Stadtrat (Muster für größere Gemeinden/Städte) des Bayerischen Gemeindetags auf Seite 212.

Im Internetauftritt der Hanns-Seidel-Stiftung gibt es unter www.hss.de/kommunalpolitik auch ein Portal mit Schulungen und Ratgeber für Mandatsträger und Mandatsträgerinnen.

Teil A

Kameralistik

1. Einführung

Bund (ohne Sozialversicherung), Länder und Gemeinden gaben 2024 die Summe von 1.356,0 Milliarden € aus. Die Ausgaben des Bundes beliefen sich auf 613,5 Milliarden €, der Länder auf 567,8 Milliarden € und der Gemeinden auf 400,9 Milliarden € (die Gesamtsumme von 1.356,0 Milliarden € ist um Zahlungen zwischen den Ebenen bereinigt und errechnet sich daher nicht als Summe der einzelnen Ebenen). Die Kommunen tragen mehr als ein Viertel der öffentlichen Ausgaben und spielen damit eine bedeutende Rolle im öffentlichen Finanzwesen.

Die Gesamtausgaben der Kommunen in Bayern lagen im Jahr 2024 bei 64,5 Milliarden €. Davon entfielen 16,6 Milliarden € auf Personalausgaben, weitere 10,40 Milliarden € auf soziale Leistungen und 9,6 Milliarden € auf Ausgaben für Baumaßnahmen. Die Ausgaben des Freistaats Bayern beliefen sich im Jahr 2024 auf rd. 77,5 Milliarden €.

Angesichts dieser gewaltigen Finanzmasse interessiert die Frage, welche Regeln für das Wirtschaften und Haushalten unserer Gemeinden und Gemeindeverbände gelten. Welche Grundsätze sind maßgebend für die Aufstellung der kommunalen Haushalte, welche Richtlinien sind einzuhalten bei der Verwaltung der öffentlichen Gelder?

Jedes Mitglied eines kommunalen Gremiums ist mit solchen Fragen konfrontiert, nicht nur bei der alljährlich wiederkehrenden Haushaltsplanaufstellung, sondern auch bei zahlreichen anderen Gelegenheiten, wie z.B. bei der Beschlussfassung über Bauaufträge oder Personalfragen, bei Zuschussangelegenheiten oder beim Erlass von Beitrags- und Gebührensatzungen, kurz: bei jedem Beratungsgegenstand, der sich in irgendeiner Weise auf die Finanzen der Kommune auswirkt. Bei all diesen Gelegenheiten ist es nützlich, über Grundfragen des Haushaltsrechts informiert zu sein und die Spielregeln zu kennen.

Der vorliegende Leitfaden hat es sich zur Aufgabe gemacht, in das kommunale Haushaltswesen einzuführen. Dabei wurde auf eine praxisnahe Darstellung Wert gelegt. Es sollten insbesondere die Punkte herausgearbeitet werden, die in der kommunalen Wirklichkeit Bedeutung haben und die für die Arbeit in den Gemeinderäten, Stadträten, Kreistagen und Bezirkstagen wichtig sind.

1.1 Gesetzliche Grundlagen

Das kommunale Haushaltsrecht hat seine verfassungsrechtliche Basis im Grundgesetz (GG) und in der Bayerischen Verfassung (BV). Nähere Vorschriften enthalten die bayerischen Kommunalgesetze – Gemeindeordnung (GO), Landkreisordnung (LkrO) und Bezirksordnung (BezO) – jeweils in ihrem dritten Teil. Die Regelungen sind in allen drei Gesetzen nahezu identisch. Im Rahmen dieser Darstellung wird weitgehend nur auf die Bestimmungen in der GO hingewiesen. Für die Gemeindeverbände, also Landkreise und Bezirke, gilt Entsprechendes.

Detaillierte Regelungen über die kommunale Wirtschaftsführung bringen die Kommunalhaushaltsverordnungen. Je nachdem, welches Buchführungssystem die Gemeinde anwendet, sind entweder die Vorschriften der Kommunalhaushaltsverordnung – Kameralistik (KommHV-Kameralistik) oder die der Kommunalhaushaltsverordnung – Doppik (KommHV-Doppik) maßgebend.

Das kommunale Haushaltsrecht gehört zum Kommunalrecht und unterliegt daher der Gesetzgebungszuständigkeit der Länder. Dennoch ist diese Rechtsmaterie im Großen und Ganzen bundeseinheitlich geregelt. Das Haushaltsgrundsätzegesetz (HGrG) von 1969 hat die einzelnen Länder dazu verpflichtet. Es liegt in der Natur der Sache, dass in einem einheitlichen Wirtschaftsraum die finanzrechtlichen Regeln nicht divergieren dürfen. Die Regeln des HGrG finden sich vielfach in den Haushaltsordnungen der Länder wörtlich wieder. Auch in die Kommunalgesetze sind sie aufgenommen worden.

Auf eine gemeinsame Linie hatte schon das Gesetz zur Förderung der Stabilität und des Wachstums der Wirtschaft (StabG) im Jahr 1967

Länder und Gemeinden verpflichtet. Dieses Gesetz läutete die große Haushaltsreform ein, die für die Kommunen etwa Mitte der 1970er Jahre abgeschlossen war. Bund, Länder und Gemeinden sind gleichermaßen in die mittelfristige Finanzplanung einbezogen. Sie alle sind verpflichtet, ihre eigene Wirtschaftsführung einem gesamtwirtschaftlichen Interesse unterzuordnen, der Idee des „gesamtwirtschaftlichen Gleichgewichts“.

1.2 Funktionen des kommunalen Haushalts

1.2.1 Bedarfsdeckung

Die kommunalen Körperschaften – Gemeinden, Landkreise und Bezirke – erfüllen zahlreiche öffentliche Aufgaben. Ein umfangreiches Wirtschaften, Haushalten und Planen geht damit einher, der Einsatz finanzieller Mittel ist beträchtlich. Das gesamte Finanzwesen der Kommunen ist darauf ausgerichtet, mit den zur Verfügung stehenden Mitteln die vielfältigen Aufgaben zu bewältigen. Die Haushaltswirtschaft ist das Ordnungsinstrument dafür. Art. 61 Abs. 1 GO schreibt vor: „Die Gemeinde hat ihre Haushaltswirtschaft so zu planen und zu führen, dass die stetige Erfüllung ihrer Aufgaben gesichert ist.“

Dem Kommunalhaushalt kommt also die Funktion zu, den aus der Aufgabenerfüllung resultierenden Finanzbedarf darzustellen und seine Deckung herbeizuführen. Man spricht hier von der Bedarfsdeckungsfunktion des öffentlichen Haushalts. Als älteste dem öffentlichen Haushaltswesen zukommende Funktion hat sie zum Ziel, Einnahmen und Ausgaben in Einklang zu bringen.

Der **Ausgabebedarf** ist definiert durch die **Aufgaben**. Ihre Aufgaben erfüllen die Gemeinden entweder als eigene oder als übertragene. Der eigene Wirkungskreis umfasst die Angelegenheiten der örtlichen Gemeinschaft, diese werden von den Gemeinden in eigener Verantwortung wahrgenommen (Art. 28 Abs. 2 GG, Art. 11 Abs. 2 und Art. 83 Abs. 1 BV). Eigenverantwortlich meint: nicht auf Anweisung des Staates, sondern aufgrund eigener Entscheidung. Im eigenen Wirkungskreis handeln die Gemeinden daher regelmäßig nach eigenem Ermessen; sie sind nur an gesetzliche Vorschriften gebunden (Art. 7 Abs. 2 GO). Der übertragene Wirkungskreis dagegen umfasst all jene Aufgaben, die ein Gesetz oder

eine Rechtsverordnung den Gemeinden namens des Staates zuweist (Beispiele: Pass- und Meldewesen, Führerscheine, Wahlen, Verkehrsanordnungen). Hier sind die Gemeinden den Weisungen der staatlichen Behörden unterworfen (Art 8 Abs. 2 GO), im Gegensatz zu den eigenen Angelegenheiten, bei denen die Gemeinden nicht Einzelanweisungen oder Verwaltungsvorschriften staatlicher Stellen zu beachten haben.

Eine andere Unterscheidung nimmt man vor in „Pflichtaufgaben“ und „freiwillige“ Aufgaben. Die lebensnotwendigen Pflichtaufgaben (z.B. Wasserversorgung, Abwasserbeseitigung) haben in der Ausgabenplanung immer Vorrang.

Damit ist das öffentliche Haushaltswesen auch von der Privatwirtschaft abgegrenzt: Die Aufgaben werden im großen Umfang gesetzlich vorgegeben. Sie bestimmen die Höhe der notwendigen Einnahmen, die zur Verfügung gestellt oder beschafft werden müssen. Nach dem Bedarfsdeckungsprinzip ist das Ziel dabei der Ausgleich von Einnahmen und Ausgaben, nicht die Erzielung eines Überschusses.

1.2.2 Andere Funktionen

Das Haushaltswesen dient dazu, die öffentliche Finanzwirtschaft so zu gestalten, dass sie klar und überschaubar bleibt. Es muss erkennbar und nachvollziehbar sein, für welche Zwecke öffentliche Gelder ausgegeben werden. Insoweit spricht man von der Kontrollfunktion des Haushalts.

Eine neue Aufgabenstellung brachte die große Haushaltsreform Ende der 1960er Jahre: die gesamtwirtschaftliche **Budgetfunktion**. Es hatte sich die Erkenntnis durchgesetzt, dass der öffentliche Haushalt bewusst als wirtschaftslenkendes Instrument eingesetzt werden kann. Mit ihm lässt sich die allgemeine Wirtschaftskonjunktur beeinflussen, und zwar in antizyklischer Weise: Befindet sich die Konjunktur in einem überhitzten Zustand, so sind die öffentlichen Ausgaben einzuschränken, die Nachfrage am Markt darf nicht noch weiter durch öffentliche Aufträge vergrößert werden. Hand in Hand mit dieser Ausgabebremssung könnten – um Kaufkraft abzuschöpfen – die Steuern erhöht werden. Andererseits kann man bei einem Konjunkturabschwung die öffentlichen Ausgaben erhöhen und die Kaufkraft durch Steuererleichterungen steigern.

Dieses Gedankengut kennzeichnet das Gesetz zur Förderung der Stabilität und des Wachstums der Wirtschaft (StabG) vom 8. Juni 1967. Es bestimmt, dass Bund, Länder und Gemeinden bei ihren wirtschafts- und finanzpolitischen Maßnahmen die Erfordernisse des **gesamtwirtschaftlichen Gleichgewichts** zu beachten haben. Entsprechende Bestimmungen wurden auch in die Kommunalgesetze übernommen (vgl. etwa Art. 71 Abs. 4 und 5 GO). Das StabG hat dem modernen Budgetrecht einen neuen Gesichtspunkt verliehen. Die Beobachtung zeigt aber, dass es sich hier um ein Idealziel handelt, das kaum je erreicht wurde. Auf der anderen Seite ist in die Kommunalgesetze sogar ein Hinweis auf den Europäischen Stabilitäts- und Wachstumspakt und gleichzeitig auf die Verantwortung der Gemeinden zur Einhaltung der darin formulierten Ziele (Rückführung der Verschuldung, ausgeglichener Haushalt) aufgenommen worden (vgl. Art. 61 Abs. 1 GO).

Mit dem fortschreitenden Ausbau des „sozialen Netzes“ gewann die Umverteilungsfunktion zunehmend an Bedeutung. In Form von Sozialleistungen kommt eine Vielzahl von öffentlichen Transferleistungen zur Verteilung.

Die finanzielle Lage der Kommunen ist so ernst wie seit Jahrzehnten nicht mehr. Im Jahr 2024 wiesen die Haushalte der Kommunen in Deutschland ein Finanzierungsdefizit von 24,8 Milliarden € auf. Das war das höchste kommunale Finanzierungsdefizit seit der deutschen Vereinigung im Jahr 1990. Wesentliche Ursache hierfür war, dass die Ausgaben mit + 12,6 % zum Vorjahr deutlich stärker angestiegen sind als die Einnahmen mit + 7,6 %. Ausgabentreiber waren vor allem die Sozialleistungen.

Diese bundesweite Entwicklung gilt auch für die bayerischen Kommunen: Die kommunalen Ausgaben für soziale Leistungen sind von 2021 bis 2025 um 40 % angestiegen (von rd. 8,0 Milliarden € im Jahr 2021 auf rd. 11,2 Milliarden € im Jahr 2025). Gleichzeitig sind die kommunalen Steuereinnahmen im gleichen Zeitraum „nur“ um 18 % gewachsen (von 23,1 Milliarden € im Jahr 2021 auf 27,1 Milliarden € im Jahr 2025).

Der Finanzierungssaldo der bayerischen Kommunen (Einnahmen ./. Ausgaben) hat sich dadurch innerhalb von nur zwei Jahren um knapp

6 Milliarden € verschlechtert, von + 0,5 Milliarden € im Jahr 2022 auf -5,4 Milliarden € im Jahr 2024. Der Finanzierungssaldo im Jahr 2025 blieb mit -4,7 Milliarden € auf einem historisch hohen Negativniveau.

In den Zahlen spiegelt sich auch die rückläufige bzw. stagnierende Wirtschaftsentwicklung in den letzten Jahren wider. Das reale Bruttoinlandsprodukt ist 2023 um - 0,3% und 2024 um - 0,2% zurückgegangen und im Jahr 2025 nur geringfügig gewachsen (+ 0,2%). Diese Entwicklung betrifft alle kommunalen Ebenen und zeigt sich auch im Umlagebedarf der bayerischen Landkreise, der von 5.509,5 Mio. € in 2020 auf 7.448,5 Mio. € in 2025 zugenommen hat, insbesondere aufgrund deutlich gestiegener Sozialausgaben. Der Anstieg um 1.939 Mio. € oder 35% in nur 5 Jahren ist die wesentliche Ursache dafür, dass die Kreisumlagesätze in den letzten Jahren in vielen Landkreisen angehoben werden mussten. Die Umlagekraft ist im gleichen Zeitraum mit 22% geringer angestiegen (von 12.177,5 Mio. € in 2020 auf 14.870,2 Mio. € in 2025). Die Kreisumlagesätze in Bayern 2025 liegen zwischen 42,8% und 56,5%, der Landesdurchschnitt liegt bei rd. 50%.

Die Rechtsbestimmungen des sozialen Leistungsrechts nehmen auf die finanzielle Leistungsfähigkeit der zur Ausführung verpflichteten Kommunen zu wenig Rücksicht. Die aktuellen Umlagesätze zur Finanzierung der Sozialausgaben führen bei den Gemeinden, kreisfreien Städten, Landkreisen und Bezirken dazu, dass notwendige Investitionen nicht zeitgerecht in Angriff genommen werden können. Die Folgen davon sind an den Unterhaltungsrückständen bei Schulen, Einrichtungen und Straßen sowie an nicht realisierten Infrastrukturmaßnahmen abzulesen.

Nicht zuletzt kommt dem Gemeindehaushalt eine kommunalpolitische Funktion zu. In ihm vollzieht sich die Willensbildung der kommunalen Entscheidungsträger. Jedenfalls in Teilbereichen, wie z.B. bei den Investitionen, hat der Haushalt den Charakter eines kommunalpolitischen Programms. Es ist erstaunlich, wie wenig beachtet die Investitionspläne sind, wenn sie im Rahmen der mittelfristigen Finanzplanung dem Gemeinderat vorgestellt werden. Dabei geht es hier doch um wichtige Infrastrukturmaßnahmen für den Bürger.

1.3 Innenwirkung des Haushalts

Das Haushaltsrecht besteht im Wesentlichen aus Verfahrensregeln. Der Haushaltsplan **wirkt** deshalb **nur nach innen**. Er wendet sich an den Gemeinderat und seine Ausschüsse, den 1. Bürgermeister und an die Verwaltung. Für sie sind die **Festsetzungen** des Haushaltsplanes **verbindlich**. Keine Wirkungen entfaltet er gegenüber dem Bürger. Das ergibt sich aus Art. 64 Abs. 3 GO, wonach Ansprüche und Verbindlichkeiten Dritter durch den Haushaltsplan weder begründet noch aufgehoben werden. Das Haushaltsrecht ist also verwaltungsinternes Recht. Das wird an folgenden Beispielen deutlich:

Eine Gemeinde mietet einen Büroraum. Die Verpflichtung aus diesem Rechtsgeschäft (Vertrag), den monatlichen Mietzins zu zahlen, besteht selbstverständlich unabhängig davon, ob der Haushaltsplan entsprechende Beträge enthält oder nicht.

Die Frage, ob einem Arbeitssuchenden Leistungen für Unterkunft und Heizung zu gewähren sind, richtet sich einzig und allein nach dem Sozialgesetzbuch (SGB) – Zweites Buch (II). Aufgabe des Haushaltsrechts ist es, hierfür die notwendigen Mittel bereitzustellen.

Umgekehrt kann aufgrund des Haushaltsrechts nicht in die Rechte des Bürgers eingegriffen werden. Für die Erhebung von Steuern, Gebühren oder Beiträgen ist nach dem rechtsstaatlichen Prinzip des Gesetzesvorbehalts (Art. 20 Abs. 3 GG) stets eine besondere Rechtsgrundlage erforderlich. Diese Rechtsgrundlage schafft sich die Gemeinde mit einer entsprechenden Satzung, z.B. nach dem Kommunalabgabengesetz (KAG). Gegründet auf eine solche Satzung ergehen dann Leistungsbescheide an die betroffenen Bürger. Die von ihnen zu entrichtenden Abgaben erscheinen im Haushaltsplan als Einnahmeansätze. Die Leistungspflicht geht aber nicht etwa auf den Haushaltsansatz zurück, sie beruht vielmehr auf dem spezialgesetzlichen Tatbestand des KAG.

Beispiel:

Eine Gemeinde will eine Straßenreinigungsgebühr erheben. Dabei ergeben sich mannigfaltige Fragen, wie z.B.: Wer ist reinigungspflichtig, welche Grundstücke können herangezogen werden, wie hoch soll die Gebühr sein und wie ist sie zu differenzieren? Ab wann wird sie eingeführt? Das alles ist Inhalt des Abgabenrechts. Das Haushaltsrecht hingegen zeigt den Weg für folgende Abläufe: In welcher Höhe sind Einnahmen aus der Straßenreinigungsgebühr im Haushaltsplan zu veranschlagen? Welchem Haushaltsjahr sind die Beträge zuzuordnen? In welcher Weise werden die Veranschlagungen im Haushaltsplan dargestellt (Haushaltsstelle, Vergleichsdaten) und für welche Zwecke werden sie verwendet? Was ist zu beachten, wenn die Gelder eingehen (Anordnungswesen, Buchung, Zahlungsverkehr)? Wie wird Rechenschaft über die Verwendung der Gebühren abgelegt?

Eine **Ausnahme** machen allerdings die Hebesätze für die Realsteuern. Sie werden gewöhnlich in der Haushaltssatzung festgesetzt (möglich ist aber auch eine gesonderte Hebesatzsatzung). In diesem einen Punkt haben wir eine abgabenrechtliche Regelung in unserer Haushaltssatzung; sie berührt das Außenverhältnis zum Bürger. Weil die Haushaltssatzung damit in die Rechtssphäre des Bürgers eingreift, ist sie insoweit auch angreifbar: Nach § 47 Abs. 1 der Verwaltungsgerichtsordnung (VwGO) kann im Normenkontrollverfahren gegen sie vorgegangen werden. Ein solches Verfahren kann aber nur anstrengen, wer von der Hebesatzfestsetzung betroffen ist.

1.4 Selbstverwaltungsrecht und Finanzhoheit

1.4.1 Finanzielle Eigenverantwortung

Wenn die Kommune wirtschaftet und über ihre Haushaltsmittel verfügt, so tut sie das in Ausübung ihres verfassungsmäßig garantierten Selbstverwaltungsrechts. Eines der wesentlichen Prinzipien der kommunalen Selbstverwaltung ist die Finanzhoheit; sie ist Bestandteil des Selbstverwaltungsrechts. Sowohl das Grundgesetz (Art. 28 Abs. 2 GG) als auch die Bayerische Verfassung (Art. 11 Abs. 2 BV) gewährleisten den Gemeinden das Recht des eigenverantwortlichen Wirtschaftens. Ebenso betonen die Verfassungsgerichte in ihrer Rechtsprechung den

Stellenwert der kommunalen Finanzhoheit. So stellt z.B. der Bayerische Verfassungsgerichtshof in seiner Entscheidung vom 28. November 2007 fest: *„Die Garantie der kommunalen Selbstverwaltung ... umfasst eine angemessene Finanzausstattung. Bei ihrer Ausgestaltung findet der Entscheidungsspielraum des Gesetzgebers seine verfassungsrechtlichen Grenzen grundsätzlich im Anspruch der Gemeinden und Gemeindeverbände auf eine finanzielle Mindestausstattung. Diese ist so zu bemessen, dass die Kommunen in die Lage versetzt werden, alle ihre Aufgaben, das heißt neben den Pflichtaufgaben des eigenen und übertragenen Wirkungskreises auch freiwillige Selbstverwaltungsaufgaben zu übernehmen.“*

Die finanzielle Eigenverantwortung der Gemeinden unterstreicht Art. 28 Abs. 2 GG: „Die Gewährleistung der Selbstverwaltung umfasst auch die Grundlagen der finanziellen Eigenverantwortung.“ Diese durch Gesetz vom 15. November 1995 eingefügte Ergänzung will die kommunale Selbstverwaltung stärken und soll verhindern, dass die Finanzspielräume der Kommunen beschnitten werden. Sie will den Aspekt der kommunalen Eigenverantwortung im Verfassungstext betonen, kann aber nicht als Finanzausstattungsgarantie des Bundes zugunsten der Kommunen interpretiert werden.

Eine Gemeinde kann ohne eigene, frei verfügbare Finanzmittel keine eigenverantwortlichen Entscheidungen treffen. Die Regelung einer Angelegenheit im örtlichen Bereich ist meistens auch eine Regelung über die Verwendung von Haushaltsmitteln. Das den Gemeinden gewährleistete Recht, in eigener Initiative und nach selbstgesetzten Prioritäten Aufgaben aufzugreifen und zu erfüllen, konkretisiert sich in der Finanzhoheit.

Art. 22 Abs. 2 GO bestätigt den Gemeinden die dem Selbstverwaltungsrecht entspringende Finanzhoheit. Nach dieser Bestimmung regeln die Gemeinden ihr Finanzwesen selbst und sind befugt, **Abgaben** zu erheben. Allerdings ist hier auch klargestellt, dass die Finanzhoheit nur im Rahmen der gesetzlichen Bestimmungen besteht. Sowohl Bundes- wie auch Landesgesetze schränken die Finanzhoheit der Kommunen stark ein. Betroffen ist davon vor allem das Recht, eigene Abgaben zu

erheben. Nur dann, wenn ein Bundes- oder Landesgesetz es zulässt, ist die Gemeinde in der Lage, öffentlich-rechtliche Geldleistungen zu verlangen. Ohne eine derartige Rechtsgrundlage darf die Gemeinde keine Abgaben erheben.

In diesem Zusammenhang spielt der Begriff des gemeindlichen „Steuerfindungsrechts“ eine Rolle. Gemeint ist damit das Recht, neue Steuern zu „erfinden“ und zu erheben. Nach Art. 3 Abs. 1 KAG ist das für örtliche Verbrauch- und Aufwandsteuern (theoretisch) möglich. In der Praxis hat das gemeindliche Steuerfindungsrecht nur geringe Bedeutung erlangt. Nur zwei örtliche Aufwandsteuern haben sich behaupten können: die Hundesteuer und die Zweitwohnungsteuer. In allen anderen Fällen hat der Landesgesetzgeber einen Riegel vorgeschoben; die Erhebung von sogenannten Bagatellsteuern ist wirtschafts- und finanzpolitisch unerwünscht.

In Zeiten besonders schlechter kommunaler Finanzen besann man sich auf das Instrument der Steuerfindung und forderte in Bayern die Zulassung der Zweitwohnungsteuer. Durch Gesetz vom 26. 7. 2004 machte der Gesetzgeber den Weg dafür frei. Seitdem nutzen etliche Städte und Gemeinden die Möglichkeit, das „Innehaben von Zweitwohnungen“ zu besteuern. Die Zweitwohnungsteuer betrifft im Grunde auch Studenten, allerdings greift für sie in den meisten Fällen eine Freibetragsregelung und stellt sie von der Steuerpflicht frei. Eheleute, die aus beruflichen Gründen eine Nebenwohnung benötigen, sind ebenfalls von dieser Steuer ausgenommen (Entscheidung des Bundesverfassungsgerichts vom 11. 10. 2005).

1.4.2 Konnexität

Durch Volksentscheid am 21. September 2003 wurde in die Bayerische Verfassung (BV) das Konnexitätsprinzip aufgenommen.

Art. 83 Abs. 3 BV wurde wie folgt gefasst:

„Überträgt der Staat den Gemeinden Aufgaben, verpflichtet er sie zur Erfüllung von Aufgaben im eigenen Wirkungskreis oder stellt er besondere Anforderungen an die Erfüllung bestehender oder neuer Aufgaben, hat er gleichzeitig Bestimmungen über die Deckung der Kosten zu

treffen. Führt die Wahrnehmung dieser Aufgaben zu einer Mehrbelastung der Gemeinden, ist ein entsprechender finanzieller Ausgleich zu schaffen.“

Das strikte Konnexitätsprinzip hat sich als sinnvoll und vorteilhaft erwiesen. Es schützt die kommunale Seite vor neuen Verpflichtungen ohne finanziellen Ausgleich. Als konnexitätsrelevante Maßnahmen sind insbesondere (aber nicht ausschließlich) staatliche Gesetze und Verordnungen zu verstehen. Die Konnexität wird aber nur ausgelöst, wenn der Freistaat Bayern als Verantwortlicher für die zusätzlichen Anforderungen oder Aufgaben identifizierbar ist. Bundesrechtliche oder europarechtliche Regelungen fallen nicht unter die Konnexität. Wenn aber der Bund Sachaufgaben regelt, die bei den Gemeinden zu Buche schlagen, nehmen die Länder die „Adressierung“ an die Kommunen vor mit der Folge, dass insoweit eine Pflicht zum Ausgleich der Mehrbelastungen entsteht.

Beispiel:

Der Bund beschließt das Kinderförderungsgesetz (KiföG), mit dem eine rechtliche Verpflichtung zur Bereitstellung von Plätzen in Kindertagesstätten eingeführt wird. Die Länder übertragen die Zuständigkeit auf die Kommunen. Mit dieser Zuständigkeitsübertragung entsteht für die Länder gegenüber den Kommunen eine Finanzierungspflicht, obwohl es hier um ein Bundesgesetz geht.

Nicht jede Kleinigkeit führt zu Ausgleichszahlungen, es muss sich schon um eine erhebliche Mehrbelastung handeln, die den Gemeinden aufgebürdet wird. Ansonsten würde das strikte Konnexitätsprinzip zu einem unverhältnismäßig hohen Verwaltungsaufwand führen. Vor einer solchen „Bürokratisierung“ haben die Gegner der Konnexität gewarnt, wie sie auch zu bedenken gaben, dass mit dem neuen Rechtsinstrument der politische Gestaltungsspielraum des Staates zum Nachteil der Gemeinden eingeengt würde.

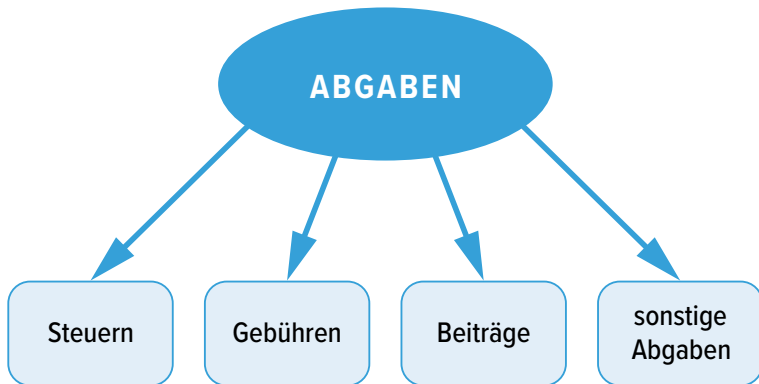
Einen weiteren Volksentscheid zur Finanzausstattung der Gemeinden gab es am 15. September 2013. Er hatte eine Ergänzung des Art. 83 Abs. 2 BV zum Gegenstand. Eingefügt wurde folgender Satz 3:

„Der Staat gewährleistet den Gemeinden im Rahmen seiner finanziellen Leistungsfähigkeit eine angemessene Finanzausstattung.“

1.4.3 Finanzquellen

Begriff der Abgabe

Die gemeindlichen Einnahmen werden aus vielen Quellen gespeist, letztlich aber überwiegend aus Abgaben der Bürger. Abgabe ist ein Oberbegriff, der im Wesentlichen Steuern, Beiträge und Gebühren umfasst. Dabei handelt es sich um hoheitlich, durch Gesetze und Satzungen auferlegte Lasten, die in Geld zu erbringen sind und die der Einnahmebeschaffung dienen. Kennzeichen der Abgaben ist, dass sie zwangsweise erhoben werden.



Steuern

Die Haupteinnahmequelle der Gemeinden sind Steuereinnahmen. Die um Zahlungen untereinander bereinigten Einnahmen der bayerischen Gemeinden und Gemeindeverbände betrugen 2024 insgesamt rund 56,2 Mrd. €. Hiervon waren rund 25,6 Mrd. € Steuereinnahmen.

Steuern werden von öffentlich-rechtlichen Gemeinwesen auf der Grundlage von Gesetzen erhoben. Hauptzweck der Steuer ist die Erzielung von Einnahmen. Sozialpolitische oder wirtschaftslenkende Aspekte können daneben eine Rolle spielen. Auf der kommunalen Ebene können grundsätzlich nur die Gemeinden eigene Steuern erheben, nicht die

Landkreise und Bezirke. Diese partizipieren daran indirekt über Umlagen. Wesensmerkmal der Steuer ist, dass sie ohne Gegenleistung erhoben wird. Ausschlaggebend ist der gesetzliche Besteuerungstatbestand (z.B. Erzielung von Einkommen, Grundbesitz).

Originäre Gemeindesteuern sind die Grund- und die Gewerbesteuer (Realsteuern), ferner die Hundesteuer und die Zweitwohnungsteuer (letztere zählen zu den sogenannten örtlichen Verbrauch- und Aufwandsteuern).

Wenn auch – steuersystematisch gesehen – keine „echte“ Gemeindesteuer, so stellt doch der Anteil an der Einkommensteuer nach der Gewerbesteuer die wichtigsten Einnahmequellen des Gemeindehaushalts dar. Die Einkommensteuer ist eine sogenannte Gemeinschaftssteuer (gemeinschaftliche Verteilung auf Bund, Länder und Gemeinden). An ihr sind die Gemeinden mit 15% beteiligt. Hierher gehört auch der Anteil an der Umsatzsteuer (derzeit rund 2%), den die Gemeinden seit 1998 erhalten (vgl. 2.5).

Beiträge und Gebühren

Beiträge sind Geldleistungen, die von juristischen Personen des öffentlichen Rechts erhoben werden. Sie dienen zur Deckung des Investitionsaufwands kommunaler Einrichtungen wie Wasserversorgung oder Abwasserbeseitigung. Beiträge werden nach dem Kommunalabgabengesetz (KAG) erhoben. Für die erstmalige Herstellung von Straßen, Wegen und Plätzen haben die Beiträge im Baugesetzbuch (BauGB) ihre Rechtsgrundlage. Beitragspflichtig sind Grundstückseigentümer, denen diese Einrichtungen Vorteile bieten, unabhängig davon, ob sie auch tatsächlich davon Gebrauch machen. Wesensmerkmal der Beiträge ist die **Möglichkeit** der Inanspruchnahme einer öffentlichen Einrichtung durch den Beitragspflichtigen.

Gebühren dagegen sind Geldleistungen, die von juristischen Personen des öffentlichen Rechts für die **tatsächliche** Nutzung einer öffentlichen Einrichtung (Benutzungsgebühren) oder für eine Dienstleistung der Verwaltung (Verwaltungsgebühren) erhoben werden. Der Gebühr steht immer eine **Gegenleistung** gegenüber, die der Gebührenpflicht-

tige tatsächlich in Anspruch genommen hat. Am wichtigsten sind die Benutzungsgebühren nach Art. 8 KAG für Wasserversorgungs- und Abwasserbeseitigungsanlagen, für die Abfallentsorgung, die Straßenreinigung, das Bestattungswesen, für Märkte, Schlachthäuser, Verkehrsbetriebe, für Bäder, Kindergärten, Theater, Museen, Büchereien und vieles andere mehr.

Leistungen des Finanzausgleichs

Der Bayerische Kommunale Finanzausgleich stellt eine weitere wichtige Säule für die Kommunalfinanzen dar. Dem Grunde nach ist er im Grundgesetz verankert (Art. 106 Abs. 7 GG). Die (Flächen-) Länder der Bundesrepublik Deutschland sind danach gehalten, einen gewissen Prozentsatz von ihren Anteilen an den Gemeinschaftssteuern den Kommunen zu überlassen. Das bedeutet, dass die Länder einen Teil ihrer Einnahmen aus der Einkommensteuer, der Körperschaftsteuer und der Umsatzsteuer an die Kommunen weiterleiten müssen (sogenannter obligatorischer Steuerverbund). Darüber hinaus sind die Kommunen in Bayern an weiteren Steuerverbünden beteiligt (v.a. Kfz-Steuerersatzverbund, Grunderwerbsteuerverbund). Hinzu kommen staatliche Haushaltsmittel, die der Freistaat Bayern im kommunalen Finanzausgleich bereitstellt. Ein wichtiges Ziel des kommunalen Finanzausgleichs ist es, die Finanzausstattung der Kommunen zu verbessern, damit sie ihre Aufgaben angemessen erfüllen können.

Sonstige Einnahmen

Den Gemeinden fließen außerdem weitere Einnahmen aus unterschiedlichsten Quellen zu. Sie können zum Beispiel Einnahmen aus wirtschaftlicher Betätigung, Vermietung oder Zinsen aus Kapitalvermögen erzielen. Ein eigenes Kapitel stellt die Aufnahme von Krediten dar.

2. Die Steuereinnahmen der Gemeinden

Steuereinnahmen der Gemeinden und Gemeindeverbände in Bayern 2014 bis 2024



Quelle: Bayer. Landesamt für Statistik, München

2.1 Überblick

Den Gemeinden steht das Aufkommen folgender Steuern unmittelbar zu:

- Gewerbesteuer
- Grundsteuer A und B
- Einkommensteuer zu einem Anteil von 15 %,
- Umsatzsteuer zu einem Anteil von rund 2 % (zzgl. weiterer Festbeträge)
- örtliche Verbrauch- und Aufwandsteuern.

Am Aufkommen der Einkommen- und der Umsatzsteuer partizipieren die Gemeinden infolge der bundesrechtlichen Regelungen sowohl unmittelbar als auch kraft Landesrechts über den bayerischen kommunalen Finanzausgleich. Über den sogenannten „allgemeinen Steuerverbund“ beteiligt der bayerische Staat seine Gemeinden an diesen Steuern.

Die eigenen Steuereinnahmen der bayerischen Gemeinden betrugen im Jahr 2024 insgesamt rund 25,6 Mrd. €. Der größten Einnahme-

posten war das Aufkommen aus der Gewerbesteuer mit 13,27 Mrd. €, wovon dem Bund und dem Land über die Gewerbesteuerumlage rund 1,35 Mrd. € zugeflossen sind (Gewerbesteuer netto: 11,9 Mrd. €). An zweiter Stelle kommt der Anteil an der Einkommensteuer mit rund 10,1 Mrd. €.

2.2 Gewerbesteuer

Die Gewerbesteuer gehört zu den Realsteuern. Im Gegensatz zu den Personensteuern (z.B. Einkommensteuer und Körperschaftsteuer) zielen sie auf eine Sache (lateinisch: res). Steuergegenstand ist der Gewerbebetrieb und seine objektive Ertragskraft. Nicht zu den Gewerbebetrieben zählen Betriebe der Land- und Forstwirtschaft sowie die freien Berufe (z.B. Ärzte, Rechtsanwälte, Architekten, Apotheker, Steuerberater).

Besteuerungsgrundlage ist der **Gewerbeertrag**, das ist der nach dem Einkommensteuergesetz bzw. nach dem Körperschaftsteuergesetz ermittelte Gewinn, verändert um gewisse Hinzurechnungen und Kürzungen. Für die Berechnung der Gewerbesteuer wird zunächst ein **Steuermessbetrag** ermittelt. Ihn erhält man dadurch, dass man auf den Gewerbeertrag einen Prozentsatz anwendet, die sogenannte **Steuer-messzahl**; sie beträgt 3,5%. Bis zur Höhe von 24.500 € ist bei natürlichen Personen und bei Personengesellschaften der Gewerbeertrag von der Besteuerung freigestellt (Freibetrag).

Beispiel:

Gewinn eines Personenunternehmens

(nach Hinzurechnungen und Kürzungen) 50.000 €

abzüglich Freibetrag 24.500 €

zu versteuern 25.500 €

Gewerbesteuermesszahl 3,5%

Gewerbesteuermessbetrag

(25.500 € mal 3,5%) = 892,50 €

Den **Steuermessbetrag** ermittelt das **Finanzamt** und erlässt dann den **Gewerbesteuermessbescheid**. Er stellt die Besteuerungsgrundlage für die Gemeinde dar. Die **Gemeinde** wendet nun auf den Steuermessbetrag ihren in der Haushaltssatzung oder einer eigenen Gewerbesteuersatz-

zung festgesetzten Hebesatz an und erlässt den **Gewerbesteuerbescheid**. Das Verfahren zur Erhebung der Gewerbebesteuer ist demnach zweistufig, die Verwaltungshoheit teilen sich Staat (Finanzamt) und Gemeinde.

Beispiel:

<i>Gewerbesteuermessbetrag</i>	
<i>(ermittelt durch das Finanzamt)</i>	892,50 €
<i>Hebesatz</i>	
<i>(festgesetzt durch die Gemeinde)</i>	310%
<i>Gewerbesteuer</i>	
<i>(Messbetrag mal Hebesatz)</i>	2.766,75 €

Die Gemeinde beeinflusst über den Hebesatz (= Steuersatz), den sie alljährlich in ihrer Haushaltssatzung oder einer eigenen Gewerbebesteuerungssatzung festsetzt, die Höhe des Steueraufkommens. Hier kommt die Finanzautonomie der Gemeinde zum Tragen.

Aus der Zweistufigkeit des Festsetzungsverfahrens folgt für den einzelnen Steuerschuldner, dass Einwendungen gegen den Gewerbesteuermessbescheid (zum Beispiel gegen die Höhe des Gewerbeertrags) durch Einspruch gegenüber dem Finanzamt geltend zu machen sind. Anträge auf Stundung und Erlass der Gewerbebesteuer sind dagegen unmittelbar an die Gemeinde zu richten.

Das Aufkommen der Gewerbebesteuer ist den Gemeinden durch das Grundgesetz garantiert (Art. 106 Absatz 6 Satz 1 GG). Aber auch Bund und Länder sind am Gewerbesteueraufkommen beteiligt; an sie müssen die Gemeinden eine Umlage bezahlen (Gewerbesteuerumlage), diese beträgt ab 2020 35% des Gewerbesteuermessbetrags. Zur Gewerbesteuerumlage siehe die Ausführungen in Abschnitt 3.9.3.

Bis einschließlich 1997 wurde neben der Ertragskraft von Gewerbebetrieben auch das Gewerbekapital besteuert. Die Gewerbekapitalsteuer wurde jedoch durch das Gesetz zur Fortsetzung der Unternehmensteuerreform vom 25. Oktober 1997 abgeschafft. Die Gemeinden erhalten zum Ausgleich eine Beteiligung an der Umsatzsteuer.

Im Rahmen der Unternehmensteuerreform 2008 wurde die Gewerbesteuer als fester Bestandteil der kommunalen Finanzausstattung bestätigt und festgeschrieben. Die bisher diskutierten Alternativen zur Gewerbesteuer konnten sich damit nicht durchsetzen. Durch die Hinzurechnung von Zinsen und bestimmten Finanzierungsanteilen wurden zudem bestimmte ertragsunabhängige Bestandteile der Bemessungsgrundlage gestärkt.

Es kommt häufig vor, dass gewerbliche Unternehmen nicht nur über eine Betriebsstätte verfügen, sondern mehrere Betriebsstätten in verschiedenen Gemeinden unterhalten. Zu denken ist z. B. an Kreditinstitute (z. B. Deutsche Bank), an Handelsketten (z. B. Aldi). Diese Unternehmen erwirtschaften einen Gewinn, für den das Betriebsfinanzamt (Sitz der Geschäftsleitung maßgebend) einen Gewerbesteuermessbetrag errechnet, der dann auf die Gemeinden mit einer Betriebsstätte verteilt wird (Zerlegung). Als Zerlegungsmaßstab werden grundsätzlich die Arbeitslöhne herangezogen. Maßgebend ist das Verhältnis der gesamten Arbeitslöhne zu den Arbeitslöhnen, die an die Beschäftigten bei den Betriebsstätten der einzelnen Gemeinde gezahlt worden sind.

Der Gewerbesteuermessbetrag wird bei Windkraft- und Solaranlagen im Grundsatz zu 10 Prozent nach dem Verhältnis der Arbeitslöhne und zu 90 Prozent nach dem Verhältnis der installierten Leistung der Anlagen verteilt.

2.3 Grundsteuer

Die Grundsteuer ist eine originäre Gemeindesteuer. Nach Art. 106 Abs. 6 Satz 1 GG steht das Grundsteueraufkommen den Gemeinden zu. Der Grundsteuer unterliegt der in einer Gemeinde gelegene Grundbesitz. Steuerpflichtig sind die Betriebe der Land- und Forstwirtschaft (Grundsteuer A) und die übrigen unbebauten und bebauten Grundstücke (Grundsteuer B).

Das Bundesverfassungsgericht hat in seinem Urteil vom 10.04.2018 das damals geltende System der Grundsteuererhebung für **verfassungswidrig** erklärt worden ist, was zu erheblichen steuerlichen Ungleichbe-

handlungen geführt hat. Problem der bisherigen Grundsteuer war, dass diese auf der Grundlage von Einheitswerten zum 01.01.1935 (neue Bundesländer) bzw. 01.01.1964 (alte Bundesländer) berechnet wurden.

Nach dem Grundgesetz liegt die Gesetzgebungskompetenz für die Grundsteuer beim Bund. Der Bundesrat hat am 8.11.2019 den Vorlagen zur Reform der Grundsteuer zugestimmt. Die Zustimmung des Deutschen Bundestages erfolgte bereits am 18.10.2019. Damit kann das Gesetzespaket aus Grundgesetzänderung sowie Änderung des Grundsteuer- und Bewertungsrechtes nach Verkündung im Bundesgesetzblatt wie geplant in Kraft treten.

Das Bundesverfassungsgericht hat die Bewertungsregelungen allerdings nicht für nichtig erklärt, sondern dem Gesetzgeber eine Frist für eine Neuregelung bis zum 31.12.2019 gesetzt. Das Gesetzespaket aus Grundgesetzänderung sowie Änderung des Grundsteuer- und Bewertungsrechtes ist in weiten Teilen am 3.12.2019 und damit innerhalb der vom Bundesverfassungsgericht gesetzten Frist in Kraft getreten. Die fristgerechte Neuregelung war für die Kommunen wichtig, um die Grundsteuer als bedeutende konjunkturunabhängige Einnahmequelle zu erhalten.

Im Rahmen der Neuregelung wurde eine Abweichungsmöglichkeit für die Länder geschaffen (**Länderöffnungsklausel**). Von dieser Länderöffnungsklausel hat der Landesgesetzgeber mit dem **Bayerischen Grundsteuergesetz** vom 10.12.2021 (GVBl. S. 638) vor allem für den Bereich der Grundstücke des Grundvermögens (Grundsteuer B) weitreichend Gebrauch gemacht. Für den Bereich der Betriebe der Land- und Forstwirtschaft (Grundsteuer A) wurden nur punktuelle Änderungen vorgenommen.

Für die **Grundsteuer B** gilt nach dem Bayerischen Grundsteuergesetz ein **wertunabhängiges Flächenmodell**. Für die Besteuerung kommt es damit nur auf die Flächen von Grund und Boden sowie des Gebäudes und die Gebäudenutzung an. Der Wert des Grundstücks und damit auch der Bodenrichtwert spielt für die Besteuerung keine Rolle.

Für die Grundsteuer B werden die Flächen mit wertunabhängigen Äquivalenzzahlen angesetzt. Diese betragen für die Fläche des Grund und Bodens grundsätzlich $0,04 \text{ €/m}^2$ und für Gebäudeflächen $0,50 \text{ €/m}^2$. Diese sog. Äquivalenzbeträge werden mit der Grundsteuermesszahl multipliziert. Diese beträgt grundsätzlich 100 %. Für den Äquivalenzbetrag der Wohnflächen wird die Grundsteuermesszahl auf 70 % ermäßigt. Daneben sind u. a. für den sozialen Wohnungsbau und Baudenkmäler eine zusätzliche Ermäßigung von 25 % vorgesehen. Als Ergebnis erhält man den Grundsteuermessbetrag, der mit dem jeweiligen Hebesatz der Gemeinde multipliziert wird.

Besteuerungsverfahren für die Grundsteuer B im Überblick:

Fläche des Grund und Bodens sowie Gebäudefläche

× Äquivalenzzahl (für Flächen des Grund und Bodens
grundsätzlich $0,04 \text{ €/m}^2$, für Gebäudeflächen $0,50 \text{ €/m}^2$)

= Äquivalenzbeträge

× Grundsteuermesszahl (grundsätzlich 100 %, Ermäßigungen insbesondere für Wohnflächen, Wohnflächen land- und forstwirtschaftlicher Betriebe, Baudenkmäler, sozialen Wohnungsbau)

= Grundsteuermessbetrag

× Hebesatz der Gemeinde

= Grundsteuer B

Die **Gemeinde und Städte** bestimmen im Rahmen ihrer Finanzhoheit die Höhe der **Grundsteuerhebesätze**, was entweder mit dem Erlass der Haushaltssatzung oder mit einer Hebesatzsatzung geschieht. Ein Beschluss zur Erhöhung des Grundsteuerhebesatzes muss spätestens bis zum 30. Juni eines Kalenderjahres gefasst sein, wenn die Höhe vom Beginn dieses Kalenderjahres an wirksam werden soll.

Die Einkommensteuer gehört zu den ergiebigsten Steuerquellen in Deutschland. Am gesamten Steueraufkommen hat sie einen Anteil von etwa 40 %. Die Gemeinden erhalten vom Aufkommen der Lohnsteuer und veranlagten Einkommensteuer jeweils 15 %, vom Aufkommen der Kapitalertragssteuer 12 %. Weil diese Steuern Bund, Ländern und Gemeinden gemeinschaftlich zustehen, spricht man hier von **Gemeinschaftssteuern**.

Den Gemeindeanteil an der Einkommensteuer gibt es seit der großen, 1969 verkündeten und 1970 in Kraft getretenen Finanzreform. Art. 106 Abs. 5 GG bestimmt: „Die Gemeinden erhalten einen Anteil an dem Aufkommen der Einkommensteuer, der von den Ländern an ihre Gemeinden auf der Grundlage der Einkommensteuerleistungen ihrer Einwohner weiterzuleiten ist.“ Einzelheiten wurden im Gemeindefinanzreformgesetz (GFRG) geregelt. Es legte den Beteiligungssatz zum 01.01. 1970 auf 14 % fest und führte gleichzeitig die Gewerbesteuerumlage (siehe Abschnitt 3.9.3) ein.

Verteilungsmodus

Der individuelle Anteil, den jede Gemeinde an der Einkommensteuer hat, wird über eine **Schlüsselzahl** ermittelt. Diese Schlüsselzahl ist eine auf sieben Stellen abgerundete Bruchzahl. Sie errechnet sich dadurch, dass man das Einkommensteueraufkommen in einer Gemeinde in Beziehung setzt zum Einkommensteueraufkommen des betreffenden Bundeslandes. Allerdings wird hier nicht das tatsächliche Aufkommen zugrunde gelegt, sondern nur die Steuerleistungen, bis zu einer bestimmten Einkommensgrenze. Diese Einkommensgrenze liegt seit 2024 bei 40.000 € für einzeln veranlagte Personen und 80.000 € für zusammen veranlagte Ehegatten (vorher: 35.000 € für einzeln veranlagte Personen und 70.000 € für zusammen veranlagte Ehegatten). Man spricht hier von Sockelbeträgen. Nur die Steuer, die innerhalb dieser Höchstbetragszonen anfällt („Sockelaufkommen“), ist bei der Berechnung der Schlüsselzahl heranzuziehen.

Mit dieser Rechenweise erreicht man eine **Nivellierung**. Die ausgleichende Wirkung dieses Verteilungssystems liegt darin, dass es den

Gemeinden den Einkommensteueranteil nach dem Verhältnis der Steuerleistungen erschließt, die von den Beziehern „normaler“ Einkommen erbracht werden. Damit wird eine Bevorzugung von Gemeinde vermieden, in denen ein überdurchschnittlich hohes Einkommensniveau zu verzeichnen ist.

Die Schlüsselzahl wird durch die Einkommensteuerstatistik im dreijährigen Turnus für jede Gemeinde ermittelt. Die Bruchzahl wird auf die jeweils aktuell zur Verteilung gelangende Steuermasse angewendet und ergibt so den individuellen Anteilsbetrag, welcher vierteljährlich an die Gemeinden überwiesen wird.

Beispiel:

Verteilungsmodus der Einkommensteuer im Bundesland X

<i>Einkommensteuer 2026 insgesamt</i>	<i>10.000.000.000 €</i>
<i>Daten aus der Einkommensteuerstatistik 2019</i>	
<i>a) anrechenbares Aufkommen des Landes X (Sockelaufkommen)</i>	<i>6.000.000.000 €</i>
<i>b) anrechenbares Aufkommen der Gemeinde A im Land X („Sockelaufkommen“)</i>	<i>12.000.000 €</i>
<i>Schlüsselzahl (gültig 2024 bis 2026)</i>	
<i>12.000.000 : 6.000.000.000</i>	<i>0,0020000</i>

Einkommensteueranteil der Gemeinde A im Jahre 2026

<i>a) Anteil aller Gemeinden des Landes</i>	
<i>10.000.000.000 mal 15%</i>	<i>1.500.000.000 €</i>
<i>b) Anteil der betreffenden Gemeinde A</i>	
<i>1.500.000.000 mal 0,0020000</i>	<i>3.000.000 €</i>

2.5 Umsatzsteueranteil

Die Gemeinden erhalten seit 1. Januar 1998 einen Anteil an der Umsatzsteuer. Diese Beteiligung dient als Ersatz für die Gewerbesteuer, welche zum gleichen Zeitpunkt im Rahmen der Unternehmenssteuerreform abgeschafft worden war. Die Umsatzsteuer rangiert unter allen Steuern in Deutschland an erster Stelle und ist relativ krisensicher. Aus diesem

Grunde bedeutete die gemeindliche Beteiligung einen Erfolg im Bemühen um eine nachhaltige Verbesserung der Kommunalfinanzen. Der Beteiligungssatz ist im Gesetz über den Finanzausgleich zwischen Bund und Ländern festgelegt und beträgt derzeit rund 2 % des Umsatzsteueraufkommens. Hinzu kommen gesetzlich geregelte Umsatzsteuerfestbeträge zu Gunsten der Gemeinden.

Der Anteil der bayerischen Gemeinden an der Umsatzsteuer lag 2024 bei rd. 1,4 Mrd. €. Damit erreicht der Anteil an der Umsatzsteuer die Höhe von rd. 70 % der Einnahmen aus der Grundsteuer (2024: rd. 2 Mrd. €)!

Die Gemeinden in Bayern erhalten daher insgesamt aus der Umsatzsteuerbeteiligung 2012: 299,4, in 2014: 615,9 in 2015: 631,9, in 2017: 983,4, in 2018: 1.270,3 Mio. € und 2019 rund 1.300 Mio. €. Damit erreicht der Anteil an der Umsatzsteuer die Höhe von rd. 72 % der Einnahmen aus der Grundsteuer!

Die Umsatzsteuer wird von den Finanzämtern erhoben. Die Gemeinden in Bayern erhalten ihren Anteil in vierteljährlichen Zahlungen durch das Finanzamt München. Seit dem 1. Januar 2018 gilt allein der endgültige, fortschreibungsfähige und bundeseinheitliche Verteilungsschlüssel für die Beteiligung der Gemeinden am Aufkommen der Umsatzsteuer.

Zum 1. Januar 2024 wurden die Schlüsselzahlen für die Aufteilung des Gemeindeanteils an der Umsatzsteuer unter Berücksichtigung des Gebietsstands am 1. Januar 2024 fortgeschrieben. Der Gemeindeanteil an der Umsatzsteuer wird aufgrund folgender Merkmale ermittelt:

- zu 25 % aus dem Anteil der einzelnen Gemeinde an der Summe des Gewerbesteueraufkommens 2016 bis 2021,
- zu 50 % aus dem Anteil der einzelnen Gemeinde an der Anzahl der sozialversicherungspflichtig Beschäftigten am Arbeitsort 2019 bis 2021 (ohne öffentlichen Dienst im engeren Sinn), wobei für die Gewichtung des Merkmals die gewogenen durchschnittlichen Gewerbesteuerhebesätze 2019 bis 2021 maßgebend sind, und
- zu 25 % aus dem Anteil der einzelnen Gemeinde an der Summe der sozialversicherungspflichtigen Entgelte am Arbeitsort 2018 bis 2020

(ohne öffentlichen Dienst im engeren Sinn), wobei für die Gewichtung des Merkmals die gewogenen durchschnittlichen Gewerbesteuerhebesätze 2018 bis 2020 maßgebend sind.

Der Verteilungsschlüssel gilt für die Jahre 2024 bis 2026 und wird alle drei Jahre aktualisiert.

2.6 Örtliche Verbrauch- und Aufwandsteuern

Wie schon im Abschnitt „Selbstverwaltungsrecht und Finanzhoheit“ dargestellt, haben die Gemeinden das Steuerfindungsrecht, d. h., sie dürfen Steuern „finden“ und erheben. Dieses Recht spielt bei den Örtlichen Verbrauch- und Aufwandsteuern eine Rolle. Darunter insbesondere fallen die Hundesteuer und die Zweitwohnungsteuer.

Die Hundesteuer kann aufgrund des Art. 3 Abs. 1 des Kommunalabgabengesetzes (KAG) von den Gemeinden erhoben werden. Nach der Mustersatzung des Bayerischen Staatsministeriums des Innern, für Sport und Integration wird die Hundesteuer als gemeindliche Jahresaufwandssteuer erhoben. Steuerpflichtig ist das Halten eines über vier Monate alten Hundes. Steuerschuldner ist der Hundehalter. Das Aufkommen aus der Hundesteuer betrug in Bayern im Jahr 2024 insgesamt 41,2 Mio. €. Die Hundesteuer wird neben fiskalischen auch aus ordnungspolitischen Gründen erhoben.

Die Zweitwohnungsteuer war bis Mitte 2004 in Bayern rechtlich nicht möglich. Mit einer entsprechenden Änderung des Art. 3 des Kommunalabgabengesetzes (KAG) wurde das Verbot gestrichen. Seither mehrte sich die Zahl der Gemeinden, die eine Zweitwohnungsteuer erheben. Die Einnahmen aus der Zweitwohnungsteuer lagen bei den bayerischen Gemeinden im Jahr 2024 bei rd. 59,5 Mio. €.

3. Kommunalen Finanzausgleich

3.1 Steuerverbünde als Quellen des Finanzausgleichs

Die originären Steuereinnahmen der Kommunen reichen nicht aus, um die eigenen und gesetzlich zugewiesenen Aufgaben adäquat erfüllen

zu können. Daher erhalten in allen Flächenländern der Bundesrepublik Deutschland die Kommunen über den kommunalen Finanzausgleich zusätzliche Mittel.

Die Finanzausgleichsleistungen werden in der Hauptsache aus Steuerverbünden finanziert. Unter „Steuerverbund“ versteht man die Beteiligung der Kommunen an bestimmten staatlichen Steuereinnahmen mit einem festen Prozentsatz. In Bayern gibt es drei solcher Steuerverbünde:

- den allgemeinen Steuerverbund,
- den Kraftfahrzeugsteuerersatzverbund,
- den Grunderwerbsteuerverbund.

Die Konstruktion des verbundenen Steuersystems bringt es mit sich, dass Staat und Kommunen quasi eine Schicksalsgemeinschaft bilden: Hohe Steuereinnahmen des Staates schlagen bei den Kommunen automatisch durch vermehrte **Zuweisungen** zu Buche, während bei sinkenden staatlichen Steuereinnahmen auch der Mittelzufluss an die Kommunen zurückgeht.

Verpflichtend vorgeschrieben ist nur der **allgemeine Steuerverbund**. Hier geht es um die Verteilung der Gemeinschaftsteuern, also der besonders aufkommensstarken Steuern. Das Grundgesetz schreibt in Art. 106 Abs. 7 vor, dass den Kommunen vom Länderanteil an den Gemeinschaftsteuern (Einkommensteuer, Körperschaftsteuer, Umsatzsteuer) ein bestimmter Prozentsatz zufließt. Diese Konstruktion bezeichnet man als „obligatorischen Steuerverbund“. Mit ihm wird die Teilhabe der Kommunen an den Gemeinschaftsteuern verfassungsrechtlich festgeschrieben. Allerdings lässt es das Grundgesetz offen, wie hoch die Beteiligung sein soll; über die Höhe des Beteiligungssatzes entscheiden die Länder selbst.

Die Gemeinschaftssteuern werden nach Art. 106 Abs. 3 GG, dem Gesetz über den Finanzausgleich zwischen Bund und Ländern (FAG) und dem Gemeindefinanzreformgesetz (GemFinRefG) wie folgt verteilt (Stand 2026):

	BUND	LÄNDER	GEMEINDEN
Einkommenssteuer	42,5 %	42,5 %	15,0 %
Körperschaftssteuer	50,0%	50,0%	–
Abgeltungsteuer	44,0%	44,0%	12,0%
Umsatzsteuer	52,8 % *)	45,2 % *)	rd. 2 % *)

* Hinzu kommen weitere Umsatzsteuerfestbeträge zu Lasten des Bundes und zu Gunsten der Länder und Gemeinden.

Die einzelnen Bundesländer sind dem Verfassungsauftrag des Art. 106 Abs. 7 GG durch ihre Finanzausgleichsgesetze nachgekommen. Vielfach – so auch in Bayern – ist vorgesehen, dass die Gemeinden nicht nur von den Gemeinschaftsteuern, sondern auch von den Landessteuern einen Anteil erhalten.

Der bayerische kommunale Finanzausgleich hat im Jahr 2026 ein Volumen von insgesamt 12,83 Milliarden €. Im Vergleich dazu betragen die kommunalen Steuereinnahmen im Jahr 2024 rd. 25,6 Milliarden €. Schon aus diesen zwei Zahlen wird deutlich, wie sehr die Kommunen auf den Finanzausgleich angewiesen sind. Der kommunale Finanzausgleich in Bayern hat insbesondere zum Ziel, die Finanzausstattung der Kommunen zu verbessern, damit sie ihre Aufgaben angemessen erfüllen können, und soll zudem eine angemessene Finanzverteilung zwischen den Kommunen gewährleisten. Damit trägt er dazu bei, in Bayern annähernd gleichwertige Lebensverhältnisse herzustellen und die kommunale Selbstverwaltung zu stärken.

Immer wieder steht das Finanzausgleichssystem auf dem Prüfstand. In Gutachten werden Stärken und Schwächen des Systems beleuchtet und aufgezeigt. Im Großen und Ganzen werden aber Schlüssigkeit und Effizienz des Systems nicht in Abrede gestellt. Freilich steht immer die Frage der gerechten Verteilung im Mittelpunkt. Diese wird – bedingt durch die unterschiedlichen Interessen – „auf dem flachen Land“ anders bewertet als in den Städten. Systembedingt bleibt ein gewisser Teil des Realsteueraufkommens außer Betracht: jener Teil, der aufgrund hoher Hebesätze erzielt werden kann. Hier werden die Städte im Vorteil gegenüber kleinen Gemeinden gesehen. Demgegenüber werden die

zentralörtlichen Funktionen der Städte und die damit verbundenen Lasten ins Feld geführt.

3.2 Schlüsselzuweisungen

Eine zentrale Rolle im Finanzausgleich spielen die Schlüsselzuweisungen. 5 Milliarden € gehen im Jahr 2026 in dieser Form an die bayerischen Kommunen. Finanziert wird diese Summe aus dem allgemeinen Steuerverbund (siehe oben). Der allgemeine Steuerverbund ist die landesrechtliche Umsetzung der oben erwähnten Bestimmung des Art. 106 Abs. 7 GG, wonach den Kommunen ein Teil der Gemeinschaftsteuern zusteht.

Den allgemeinen Steuerverbund stellt man sich am besten vor als einen Topf, in dem die Landesanteile der Gemeinschaftsteuern fließen, hinzu kommt noch der Landesanteil der Gewerbesteuerumlage. Alle Mittel, die in den allgemeinen Steuerverbund fließen, nennt man **Verbundmasse**. Der Anteil, der den Kommunen zusteht, heißt **Anteilmasse**. Die Anteilmasse beträgt gegenwärtig (2026) 13,3% der Verbundmasse. Maßgebend sind die Zuflüsse, die in einem zurückliegenden Jahreszeitraum eingegangen sind. Für die Höhe der Anteilmasse 2026 kommt es auf das Volumen an, das sich vom 1. Oktober 2024 bis 30. September 2025 angesammelt hat.

Der größte Teil der Anteilmasse (rund 73%) wird an die Kommunen in Form von **Schlüsselzuweisungen** ausgeschüttet. Diesen Anteil nennt man Schlüsselmasse; sie geht zu 64% an die Gemeinden und zu 36% an die Landkreise. Die Bezirke erhalten keine Schlüsselzuweisungen, sondern gesonderte Zuweisungen des Staates für die besonderen Belastungen als Träger der Eingliederungshilfe und als überörtlicher Träger der Sozialhilfe.

Die Schlüsselzuweisungen sind dazu bestimmt, die finanzielle Leistungsfähigkeit der Gemeinden zu verbessern. Die Zuweisungen schaffen bei denjenigen Gemeinden einen Ausgleich, deren Steuereinnahmen nicht ausreichen, die Aufgaben zu bestreiten. Entsprechendes gilt für die Landkreise in Bezug auf das Umlageaufkommen. Ihren Namen ver-

danken die Schlüsselzuweisungen der Tatsache, dass sie nach einem besonderen **Verteilungsschlüssel** an die Gemeinden gehen. Dabei werden, um zu einer möglichst gerechten Verteilung zu gelangen, zwei Dinge berücksichtigt:

- Wie hoch ist der Finanzbedarf der Gemeinde?
- Was kann die Gemeinde aus eigenen Steuereinnahmen selbst aufbringen?

Zu beiden Fragen werden finanztechnische Messzahlen gebildet. Der finanztechnische Ausdruck für den Bedarf lautet **Ausgangsmesszahl**, derjenige für die eigene Einnahmemöglichkeit **Steuerkraftmesszahl**. Bei den meisten Gemeinden liegt die Ausgangsmesszahl über der Steuermesszahl. Der Unterschiedsbetrag wird zu 55 % ausgeglichen. Es gilt die Formel:

$$(Ausgangsmesszahl - Steuermesszahl) \text{ mal } 55\% \\ = \text{Schlüsselzuweisung}$$

Erster Schritt: Ermittlung des Bedarfs

Vorweg sei gesagt, dass die Bedarfsermittlung eine fiktive ist. Wie sollte man auch individuell für jede Gemeinde herausfinden, wie viel Geldmittel sie nötig hat? Das Gesetz muss nach einem bestimmten Schema vorgehen, nach einer Formel. Das Finanzausgleichsgesetz unterstellt einen **Finanzbedarf**, der wesentlich von der **Einwohnerzahl** abhängt. Mit der Größe der Gemeinde wächst der Finanzbedarf. Die „Einwohnergewichtung“ hat ihre Ursache darin, dass die Gemeinden mit zunehmender Größe mehr Aufgaben (und damit mehr Ausgaben) für Bildung, Kultur, Verkehrswesen, soziale Sicherung usw. erbringen. Diese Tatsache findet ihre Berücksichtigung im **Hauptansatz**, also der Messzahl, die den Bedarf ausdrückt. Das BayFAG enthält eine an der Einwohnerzahl orientierte Staffel mit Prozentsätzen. Die Staffel beginnt bei 112 und endet bei 150. Bei dem Rechenvorgang werden demnach fiktive Einwohnerzahlen ermittelt.

HAUPTANSATZ (Art. 3 Abs. 1 BayFAG)	
EINWOHNER	% DER EINWOHNERZAHL
bis 5.000	112 %
ab 10.000	115 %
ab 25.000	125 %
ab 50.000	135 %
ab 100.000	140 %
ab 250.000	145 %
ab 500.000	150 %

Durch die Anwendung des Hauptansatzes wird die Einwohnerzahl gewichtet.

Beispiel:

Die gewichtete Einwohnerzahl einer Gemeinde mit 10.000 Einwohnern beträgt 11.500 (10.000 Einwohner mal 115%).

Neben dem Hauptansatz gibt es Ergänzungsansätze. Mit ihnen werden gewisse **Sonderbelastungen** berücksichtigt. Es gibt folgende Ergänzungsansätze:

- Ergänzungsansatz für kreisfreie Städte; er beträgt 10% des Hauptansatzes und soll die Belastungen auffangen, die diesen Städten dadurch erwachen, dass sie Kreisfunktion wahrnehmen.
- Sozialhilfeansatz; mit ihm werden die Belastungen der kreisfreien Städte und der Landkreise als örtliche Träger der Sozialhilfe und der Grundsicherung für Arbeitssuchende berücksichtigt.
- Strukturschwächeansatz; er wird den Gemeinden zugewilligt, die eine überdurchschnittliche Zahl an Arbeitslosen im Verhältnis zur Steuerkraft aufweisen.
- Die Zahl der Kinder in Kinderbetreuungseinrichtungen

Die **Ausgangsmesszahl** („Bedarfsmesszahl“) wird nun dadurch gefunden, dass man den Hauptansatz und evtl. Ergänzungsansätze zusammenzählt, mit der tatsächlichen Einwohnerzahl vervielfältigt und schließlich auf den sogenannten **einheitlichen Grundbetrag** anwendet. Dieser stellt eine Rechengröße dar, dessen Höhe von der

zur Verfügung stehenden Schlüsselmasse abhängig ist. Der einheitliche Grundbetrag wird jedes Jahr neu bestimmt und ist so gerechnet, dass die zur Verfügung stehende Schlüsselmasse jedes Jahr voll aufgebraucht wird.

Beispiel:

Der Grundbetrag 2026 für die Gemeinden beträgt 1.332,69 €. Bei einer Gemeinde mit 10.000 Einwohnern ergibt sich eine gewichtete Einwohnerzahl von 11.500 (siehe oben). Für die Gemeinde errechnet sich eine Ausgangsmesszahl von 15.325.935 € (11.500 mal 1.332,69 €).

Bei diesem Beispiel ist unterstellt, dass andere Ansätze als der Hauptansatz nicht anzuwenden sind.

Zweiter Schritt:

Ermittlung der eigenen finanziellen Leistungsfähigkeit

Die **Steuerkraftmesszahl** gibt Auskunft darüber, welche Einnahmemöglichkeiten einer Gemeinde sozusagen per Gesetz „unterstellt“ werden. Die Steuerkraftmesszahl, gemeinhin auch „Steuerkraft“ genannt, ist eine finanztechnische Messgröße und ist nicht gleichbedeutend mit der tatsächlichen Einnahmesituation der Gemeinde; sie stellt das Gegenstück zur Ausgangsmesszahl dar. Die Steuerkraftmesszahl ist die Summe der Steuerkraftzahlen aus den Realsteuern (Grund- und Gewerbesteuer) und dem Gemeindeanteil an der Einkommen- und Umsatzsteuer. Die Steuerkraftzahlen resultieren aus den Einnahmen aus den genannten Steuern.

Allerdings muss bei den Realsteuern noch eine Bereinigung stattfinden, die dem Umstand Rechnung trägt, dass die Gemeinden ihre Steuersätze (Hebesätze) individuell festlegen. Bei der Ermittlung der Steuerkraftmesszahl wendet man aber nicht diese (tatsächlichen) Hebesätze an, sondern fiktive, vom Gesetz vorgegebene. Man nennt sie **Nivellierungshebesätze**. Diese betragen seit 2016:

- Grundsteuer A 310 %,
- Grundsteuer B 310 %,
- Gewerbesteuer 310 % (abzüglich der Gewerbesteuerumlage von 35 %).

Dem liegt der Gedanke zugrunde, dass die **Steuerkraft hebesatzneutral** sein soll. Wenn also eine Gemeinde ihren Bürgern und Gewerbebetrieben höhere Steuersätze als die Nivellierungshebesätze abverlangte, verbleiben die Mehreinnahmen zu 90 % bei der Gemeinde selbst. Diese werden weder bei der Berechnung der Schlüsselzuweisungen noch von Umlagen (vor allem Kreis- und Bezirksumlage, vgl. Ziff. 3.9) berücksichtigt. Würde man anders verfahren, wären die Gemeinden benachteiligt, die ihre Einnahmemöglichkeiten ausschöpfen und ihren Bürgern höhere Hebesätze zumuten (müssen).

Wie erwähnt, blieben die Nivellierungshebesätze über Jahrzehnte hinweg unverändert. Die tatsächlichen Steuersätze haben sich in dieser Zeit langsam, aber stetig erhöht. Der Trend fiel am stärksten bei den Großstädten aus, während kleine Gemeinden bis jetzt oft tatsächlich nur die Nivellierungshebesätze (und teilweise nicht einmal diese) verlangen.

Mehreinnahmen wegen eines über dem Nivellierungshebesatz liegenden Steuersatzes werden ab 2016 zu 10 % angerechnet. Damit wird die Hebesatzneutralität der Steuerkraftberechnung angetastet, auch wenn sie immer noch zu 90 % gilt.

Damit wurde einer Forderung der Kommunalen Spitzenverbände entsprochen, die für den ländlichen Raum stehen (Bayerischer Gemeindetag und Bayerischer Landkreistag). Nachdem die großen Städte schon über den Hauptansatz bei den Schlüsselzuweisungen besser gestellt werden, schien es nicht gerechtfertigt, dass zusätzlich noch ein – verglichen mit den kleineren Städten und Gemeinden – relativ hoher Teil ihrer Steuereinnahmen aus dem System des Finanzausgleichs ausgeklammert wurden.

Zur Errechnung der Steuerkraftzahlen für die Realsteuern ist es notwendig, von den tatsächlichen Hebesätzen auf die Nivellierungshebesätze umzurechnen. Ausgangsbasis ist der tatsächliche Steuereingang (Steuer-Isteinnahmen) des vorvorhergehenden Jahres. Für die Steuerkraftzahlen 2026 sind demnach die Isteinnahmen des Jahres 2024 maßgebend. Bei der Steuerkraftzahl für die Gewerbesteuer ist darüber hinaus zu berücksichtigen, dass die Gemeinde von ihren Gewerbe-

steuereinnahmen einen Teil wieder an Bund und Land abführen muss: die Gewerbesteuerumlage (vgl. 3.9.3). Der Nivellierungshebesatz ist um den Vervielfältiger der Gewerbesteuerumlage zu kürzen.

Beispiel für die Umrechnung auf die Nivellierungshebesätze

Die Gemeinde X verzeichnet 2024 Isteinnahmen bei der

• Grundsteuer A	140.000 €	(Hebesatz 350%)
• Grundsteuer B	1.200.000 €	(Hebesatz 320%)
• Gewerbesteuer	1.920.000 €	(Hebesatz 310%)
Summe der Isteinnahmen	3.260.000 €	

Berechnung der Realsteuerkraft 2026

Es errechnen sich folgende Steuerkraftzahlen

Grundsteuer A

140.000 € geteilt durch 3,5 mal 3,1 + 10% von 16.000 € = 125.600 €

Grundsteuer B

1.200.000 € geteilt durch 3,2 mal 3,1 + 10% von 37.500 € = 1.166.250 €

Gewerbesteuer

*1.920.000 geteilt durch 3,1 mal **2,75*** = 1.703.225 €*

Realsteuerkraft insgesamt 2.995.075 €

**Der Nivellierungshebesatz für die Gewerbesteuer beträgt 310%. Abziehen ist der Vervielfältiger für die Gewerbesteuerumlage von 35%.*

Eine Nivellierung ist auch bei der Steuerkraftzahl für den Gemeindeanteil an der Einkommensteuer vorzunehmen. Soweit eine Gemeinde mit ihrem Pro-Kopf-Wert der Einkommensteuerbeteiligung unter dem halben bayerischen Durchschnitt liegt, werden für die Steuerkraftzahl nur 65 % herangezogen, der übersteigende Teil zählt zu 100 %.

Beispiel:

Die bayerischen Gemeinden erhielten insgesamt 10 Milliarden € aus der Einkommensteuer (15-Prozentanteil). Bei 13 Millionen Einwohner in Bayern entfallen auf jeden Bewohner 769,2308 € gemeindlicher Einkommensteueranteil. Mithin liegt der halbe Landesdurchschnitt bei

384,6154 €. Angenommen, bei einer Gemeinde ergibt sich nach der Schlüsselzahl ein (fiktiver) Einkommensteueranteil von 500 €, so werden in Ansatz gebracht:

• 65% aus	384,6154 €	=	250,0000 €	(Teilbetrag A)
• 100% aus	115,3846 €	=	115,3846 €	(Teilbetrag B)
Summe	500,00 €		365,3846 €	

Diese Berechnungsmethode begünstigt die Gemeinden mit einer unterdurchschnittlichen Einkommensteuerbeteiligung, denn sie „verschont“ ja weitgehend die untere Zone.

Der Gemeindeanteil an der Umsatzsteuer wird in voller Höhe in die Steuerkraft eingerechnet (im Beispielsfall 991.079 €).

Die Summe der Steuerkraftzahlen ergibt nunmehr die Steuerkraftmesszahl. In der Fortführung des obigen Beispiels errechnet sich nun folgendes:

Steuerkraftzahlen der

Grundsteuer A	125.600 €
Grundsteuer B	1.166.250 €
Gewerbesteuer	1.703.225 €
Einkommensteuer	3.653.846 €
Umsatzsteuer	991.079 €
Steuerkraftmesszahl	7.640.000 €

Berechnung der Schlüsselzuweisung:

Wie bereits dargelegt, werden 55% des Unterschiedsbetrages zwischen Ausgangsmesszahl und Steuerkraftmesszahl ausgeglichen. Für den Beispielfall ergibt sich danach folgendes:

Ausgangsmesszahl	15.325.935 €
abzüglich Steuerkraftmesszahl	7.640.000 €
Unterschied	7.685.935 €
hiervon 55%	4.227.264 €

3.3 Kraftfahrzeugsteuerersatzverbund

Die Kraftfahrzeugsteuer war früher eine Landessteuer. Aufgrund einer Änderung des Grundgesetzes steht ihr Ertrag ab Juli 2009 dem Bund zu. Als Ausgleich erhalten seitdem die Länder einen jährlichen Festbetrag am Steueraufkommen des Bundes. 2026 erhielt Bayern 1.550 Millionen, den Gemeinden flossen hiervon 70 %, also 1.084 Millionen € zu.

Die Kraftfahrzeugsteuer war ursprünglich nur für den Straßenbau und den Straßenunterhalt gedacht. Später ist diese Festlegung nach und nach aufgegeben worden. Heute werden dieser Verbundmasse auch Mittel für den Bau von Abwasseranlagen, Wasserversorgungsanlagen, den öffentlichen Personennahverkehr und für die Aufstockung der Zuweisungen an die Bezirke entnommen. Etwa 60 % der kommunalen Anteilmasse wird im Jahr 2026 der ursprünglichen Zweckbestimmung zugeführt, nämlich dem Bau und dem Ausbau sowie der Unterhaltung von Gemeinde- und Kreisstraßen, ferner von Ortsdurchfahrten von Bundes- und Staatsstraßen (sofern diese in der Baulast der Gemeinden stehen) und dem Bau und Ausbau von Geh- und Radwegen.

Die **Verteilung** des Straßenanteils aus dem Kraftfahrzeugsteuerverbund erfolgt entweder in Form von **Pauschalzuweisungen** oder in Form von **gezielten Zuweisungen** zu einzelnen Bauprojekten.

Leistungen nach Art. 13 a BayFAG

Gemeinden mit mehr als 5.000 Einwohnern waren bis zu der erwähnten Umstellung bei der Kraftfahrzeugsteuer (2009) grundsätzlich am örtlichen Aufkommen beteiligt. Infolge des Wegfalls der Ertragshoheit bei den Ländern ist eine solche Beteiligung nicht mehr möglich. Deshalb erhalten diese Gemeinden pauschale Zuweisungen (Festbeträge), die sich am Durchschnitt der in den Jahren 2008 bis 2010 erhaltenen Leistungen orientiert. Diese Mittel sind zwar **zweckgebunden** zu verwenden, ein besonderer Nachweis (Verwendungsnachweis) ist aber nicht erforderlich.

Straßenunterhaltungszuschüsse nach

Art. 13 b Abs. 2 Satz 1 BayFAG

Gemeinden, die keine Leistungen nach Art. 13 a BayFAG erhalten – in der Hauptsache Gemeinden mit weniger als 5.000 Einwohnern – erhalten im Rahmen des Kraftfahrzeugsteuerersatzverbundes pauschale Zuweisungen für die Straßenunterhaltskosten von Gemeindeverbindungsstraßen und Ortsstraßen. Auch hier wurde auf Festbeträge umgestellt. Diese richten sich nach der Höhe der im Jahr 2016 gewährten Leistungen. Soweit die Mittel nicht für den Straßen**unterhalt** benötigt werden, dürfen sie auch für Straßen**bauprojekte** herangezogen werden.

Kreisstraßenpauschalen (Art. 13 b Abs. 1 BayFAG)

Festbeträge erhalten auch die Landkreise für die Kreisstraßen. Der Verteilungsmodus mag als Beispiel dafür stehen, wie sehr sich das bayerische Finanzausgleichssystem um eine gerechte Mittelzuteilung bemüht: Die Höhe der Zuweisung hängt nämlich von der **Länge des Kreisstraßennetzes** in **Relation zur Einwohnerzahl** des Landkreises ab. Eine Staffelung legt die Zuweisungshöhe fest für „erste, zweite, dritte“ usw. km eines Kreisstraßennetzes.

Beispiel (Stand Jahr 2026):

Ein Landkreis mit 80.000 Einwohnern hat 280 km Kreisstraßen.

Damit hat er

erste km je 1.000 Einwohner 80

zweite km je 1.000 Einwohner 80

dritte km je 1.000 Einwohner 80

vierte km je 1.000 Einwohner 40

Der Landkreis erhält

für die ersten 80 km je 660 € 52.800 €

für die zweiten 80 km je 2.900 € 232.000 €

für die dritten 80m km je 3.890 € 311.200 €

für die vierten 40 km je 5.450 € 218.000 €

Summe 814.000 €

Diese Zahlungen werden auch 2026 auf der Basis der 2016 bewilligten Zahlungen gewährt.

Härtefonds (Art. 13 c BayFAG)

Ein (kleinerer) Teil des Kraftfahrzeugsteueraufkommen steht zum Ausgleich von Härten zur Verfügung, die sich bei der pauschalen Mittelverteilung ergeben können. Das kann der Fall sein bei besonders teuren und aufwendigen Projekten, wie zum Beispiel bei Brücken oder innerörtlichen Baumaßnahmen. Aus dem Härtefonds gibt es auch Mittel für besondere Belastungen durch den Winterdienst.

3.4 Grunderwerbsteuerverbund

Die Grunderwerbsteuer ist eine **Landessteuer**. Die Gemeinden und Landkreise sind mit 8/21 am Aufkommen dieser Steuer beteiligt (Kommunalanteil). Maßgebend ist das **örtliche Aufkommen**. Die kreisfreien Städte und die Großen Kreisstädte erhalten die Verbundmittel in voller Höhe. Fällt im Bereich der kreisangehörigen Gemeinden Grunderwerbsteuer an, erhalten diese Gemeinden 3/7, die Landkreise aber 4/7 der Verbundmittel.

3.5 Ergänzende Finanzaufweisungen

Allgemeine Finanzaufweisungen

Die Gemeinden, die Verwaltungsgemeinschaften und die Landkreise erhalten als Ersatz für die Aufwendungen, die ihnen bei der **Erfüllung von Staatsaufgaben** (übertragener Wirkungskreis) erwachsen, einen (ergänzenden) Ausgleich in Form der Finanzaufweisungen. Die Landkreise erhalten diese Zuweisungen auch als Ersatz des Verwaltungsaufwandes der „Staatsbehörde Landratsamt“. Im einzelnen werden insbesondere folgende Leistungen gewährt:

- Gemeinden und Landkreise erhalten Pauschalbeträge gemäß ihrer Einwohnerzahl (Kopfbeträge). Der Kopfbetrag für die kreisfreien Gemeinden beträgt im Jahre 2026 36,84 €, derjenige für die kreisangehörigen Gemeinden bzw. die Landkreise 18,42 €. Die kreisfreien Städte erhalten daneben eine ergänzende Zuweisung zu ihren staatlichen Aufgaben im übertragenen Wirkungskreis in Höhe von 2 € je Einwohner.
- Den Landkreisen wird das volle Aufkommen der vom Landratsamt als Staatsbehörde festgesetzten Kosten (Gebühren und Auslagen) überlassen.

- Den Gemeinden, Landkreisen und Verwaltungsgemeinschaften wird das Aufkommen der von ihnen erhobenen Verwarnungsgelder und Geldbußen überlassen. Die vom Landratsamt als Staatsbehörde festgesetzten Verwarnungsgelder und Geldbußen erhalten die Landkreise.
- Zum Ausgleich des Sachaufwands der staatlichen Schulämter erhalten die kreisfreien Gemeinden und Landkreise das volle Aufkommen der vom Schulamt festgesetzten Kosten und Pauschalzuweisungen in Höhe von 0,16 € je Einwohner.

3.6 Kommunalen Hochbau

Der Freistaat Bayern gewährt seinen Kommunen Zuweisungen für Hochbauprojekte. Im Einzelnen werden gefördert

- Schulen und Schulsportanlagen
- Kindertageseinrichtungen
- sonstige öffentliche Einrichtungen (Theater, Konzertsäle)

Im Gegensatz zu den frei verwendbaren Zuweisungen (z.B. Schlüsselzuweisungen) sind die Zuweisungen für den kommunalen Hochbau **streng zweckgebunden**. Die zweckentsprechende Verwendung muss von der Gemeinde nachgewiesen werden. **Zuwendungsfähig** sind der Bau, der Umbau und die Erweiterung der genannten Einrichtungen, unter bestimmten Voraussetzungen auch die General- und Teilsanierung dieser Gebäude.

Hinweis: Die aktuell gültigen Kostenrichtwerte sind im Internet unter der Adresse www.stmfh.bayern.de zum Thema Kommunalen Finanzausgleich und Förderung kommunaler Hochbauten veröffentlicht.

Zum Umfang der Förderung ist zu sagen: Der Staat fördert nicht die gesamten Baukosten. Bestimmte Kostenarten werden von vorneherein ausgeschieden, wie z.B. die Kosten der öffentlichen Erschließung oder Wohnräume (z.B. für Hausmeister). Angesichts der vielen Möglichkeiten, ein Bauprojekt technisch und gestalterisch zu realisieren, ist es notwendig, nach einem einheitlichen Verteilungsmaßstab vorzugehen. Man nimmt **Kostenrichtwerte** zu Hilfe. Sie sagen aus, was als zuwendungsfähig anerkannt wird. Für die verschiedenen Maßnahmen gibt es

individuelle Kostenrichtwerte, die bei Bedarf der Kostenentwicklung angepasst werden.

Beispiele für Kostenrichtwerte (Stand 1. Februar 2026)

- *Schulgebäude: 7.151 € je m² Nutzungsfläche*
- *Sporthallen 27 m x 15 m x 5,5 m: 3.353.200 €*
- *Sporthallen 27 m x 30 m x 5,5 m: 6.594.300 €*
- *Kinderbetreuungseinrichtungen: 7.412 € je m² Nutzungsfläche*

Mit dem Kostenrichtwert werden die zuweisungsfähigen Kosten gefunden. Bei Neubauten oder Erweiterungsbauten gelten die Kostenrichtwerte als Kostenpauschalen. Hier müssen die tatsächlich entstandenen Kosten nicht mehr eigens nachgewiesen werden. Das stellt für den Träger der Maßnahme eine wesentliche Erleichterung in der verwaltungstechnischen Abwicklung der Zuwendung dar. In anderen Fällen gelten die Kostenrichtwerte als Höchstwerte, das bedeutet, die angefallenen Kosten werden höchstens bis zu diesem Betrag anerkannt.

Von den **zuwendungsfähigen Kosten** übernimmt der Staat einen **Anteil** (Anteilfinanzierung), dessen Höhe von der (staatlichen) Haushaltslage, aber auch von der finanziellen Lage des Zuweisungsempfängers abhängt. Auch spielen das Einzugsgebiet der Maßnahme und das Staatsinteresse eine Rolle.

Beispiel:

Eine Gemeinde plant den Bau einer Schule mit 1.000 qm Nutzfläche. Damit ergeben sich zuwendungsfähige Kosten von 7.151.000 € (1.000 qm mal 7.151 €). Hierauf wird ein Fördersatz, abgestimmt auf die finanziellen Verhältnisse des Zuwendungsempfängers, angewendet. Bei einem Fördersatz von 50% ergibt sich eine Zuwendung von 3.575.500 €. Diesen Betrag erhält die Gemeinde entsprechend dem Baufortschritt ausbezahlt.

Der Freistaat Bayern hat in den letzten Jahren das Zuwendungsverfahren wesentlich vereinfacht. Die Beantragung und die Abwicklung der Zuweisungen sind inzwischen unkomplizierter und kommunalfreundlicher.

3.7 Krankenhausfinanzierung

Bei der Krankenhausfinanzierung ist streng zu trennen zwischen **Investitionskosten** und **Betriebskosten**. Die Investitionskosten sind Sache des Steuerzahlers, die Betriebskosten dagegen werden über die Pflegesätze bzw. Fallpauschalen gedeckt, werden also in der Hauptsache von den Versicherten aufgebracht.

Die rechtliche Grundlage bildet das Bayerische Krankenhausgesetz (BayKrG). Gefördert werden Krankenhäuser, die in den Krankenhausplan des Freistaats Bayern aufgenommen sind. Dieser Plan legt Allgemeinkrankenhäuser mit drei Versorgungsstufen und Fachkrankenhäuser fest. Krankenhäuser der I. Versorgungsstufe dienen der Grundversorgung. Krankenhäuser der II. Versorgungsstufe erfüllen in Diagnose und Therapie auch überörtliche Schwerpunktaufgaben. Krankenhäuser der III. Versorgungsstufe halten im Rahmen des Bedarfs ein umfassendes und differenziertes Leistungsangebot sowie entsprechende medizinisch-technische Einrichtungen vor. Er gibt Auskunft über den Standort, die Zahl der Betten und teilstationären Plätze, die angebotenen Fachrichtungen und die Versorgungsstufe der Einrichtung.

Gefördert werden insbesondere der Neubau, der Umbau und die Erweiterung von Krankenhäusern sowie die Ergänzungs- und Wiederbeschaffungen von Anlagegütern. Förderfähige Projekte werden in ein Programm aufgenommen, das Jahreskrankenhausbauprogramm. Bei der Vielzahl der Anträge ist diese staatliche Lenkungsmaßnahme im Interesse der Verfahrenstransparenz und der Herstellung eines Interessenausgleichs unerlässlich.

Im Staatshaushalt wird jährlich festgelegt, wie viele Mittel für den Krankenhausbau zur Verfügung stehen (2026: 800 Mio. €). Nach der Finanzierungsregel des Art. 10 b Abs. 1 BayFAG haben der Staat und die Kommunen die Kosten der Krankenhausfinanzierung (Investitionskosten) je zur Hälfte zu tragen. Das geschieht auf kommunaler Seite über die **Krankenhausumlage**. Mit der Krankenhausumlage zahlen die Landkreise und kreisfreien Städte in das Finanzierungssystem ein. Die Krankenhausumlage errechnet sich zu 50% an der Umlagekraft und zu 50% an der Einwohnerzahl.

3.8 Weitere Zuweisungen

3.8.1 Investitionspauschalen

Zur Finanzierung von Investitionen, Instandsetzungs- und Modernisierungsmaßnahmen erhalten die Gemeinden und Landkreise pauschale Zuweisungen, die sogenannten Investitionspauschalen. Bei diesen Zuweisungen entfällt ein Antrags- und Bewilligungsverfahren, sie können von den Kommunen im Investitionsbereich völlig frei verwendet, ja sogar als Rücklage angespart werden. Die Investitionspauschale wird an die Gemeinde nach deren Einwohnerzahl und der Umlagekraft berechnet.

Für kleinere Gemeinden ist ein Mindestbetrag vorgesehen. Dieser beträgt seit 2015 als Basiswert 110.000 €. Die Mindestinvestitionspauschale ist nach der Umlagekraft gestaffelt. Liegt die Umlagekraft der betroffenen Gemeinde unter 50 % des Landesdurchschnitts, dann erhält die Gemeinde als Mindestinvestitionspauschale z. B. 159.500 €.

Der zur Verfügung stehenden Finanzmasse (2026: 446 Mio. €) wird zunächst der Betrag entnommen, der erforderlich ist, um die Investitionspauschalen kleinerer Gemeinden auf die Mindestbeträge anzuheben (2026: 131,4 Mio. €). Den verbleibenden Betrag (2026: 314,6 Mio. €) teilen sich die kreisangehörigen Gemeinden (Anteil 45 %), kreisfreien Städte (Anteil 20 %) und die Landkreise (Anteil 35 %).

3.8.2 Zuweisungen zu den Kosten der Schülerbeförderung

Weiter ersetzt der Freistaat Bayern den Kommunen einen Anteil (er liegt im Jahre 2026 bei ca. 60 % = 320 Mio. €) der Kosten der Schülerbeförderung. Die Zuweisungen bemessen sich je zur Hälfte nach der Zahl der Schülerinnen und Schüler mit Beförderungsanspruch im vorhergehenden Jahr und den Beförderungsausgaben des vorvorhergehenden Jahres. Der Verteilungsmaßstab der pauschalen Zuweisungen zu den Kosten der Schülerbeförderung beruht auf den kommunalen Rechnungsstatistiken und den Angaben der Aufgabenträger.

3.8.3 Bedarfszuweisungen und Stabilisierungshilfen nach Art. 11 BayFAG

In besonderen Ausnahmefällen (z.B. Naturkatastrophen, Gewerbesteuerausfälle) gewährt der Freistaat Bayern den Kommunen sogenannte Bedarfszuweisungen und Stabilisierungshilfen (2026: 150 Mio. €). Diese sind dafür bestimmt, einer außergewöhnlichen Lage, in die eine Kommune geraten ist, Rechnung zu tragen. Auch kann damit eine besondere Aufgabenbelastung oder eine Härte abgemildert werden.

Grundsätzlich ist die Zahlung einer **Bedarfszuweisung** nur möglich, wenn die beantragende Gemeinde das belastende Ereignis (Gewerbesteuerseinbrüche und Naturkatastrophen) nicht zu vertreten hat und trotz Ausschöpfung aller anderen denkbaren Einnahmemöglichkeiten nicht mehr in der Lage ist, den Verwaltungshaushalt auszugleichen bzw. ein negativer Saldo aus laufender Verwaltungstätigkeit vorliegt. Bedarfszuweisungen werden entweder als rückzahlbare Überbrückungshilfe oder als (nicht zurückzuzahlende) Zuweisung gewährt.

2012 wurden die **Stabilisierungshilfen** als Sonderform der Bedarfszuweisungen mit dem Ziel eingeführt, um von der Demografie besonders negativ betroffenen bzw. strukturschwachen konsolidierungswilligen Kommunen in erster Linie beim Schuldenabbau und daneben beim Erhalt der gemeindlichen Infrastruktur zu helfen.

3.8.4 Zuweisungen an die Bezirke

Die Bezirke sind insbesondere Träger der Eingliederungshilfe und der überörtlichen Sozialhilfe. Den weitaus größten Anteil in ihren Haushalten beanspruchen die Sozialausgaben. Der Staat unterstützt daher die Bezirke durch besondere Zuweisungen nach Art. 15 BayFAG. Dabei muss man sehen, dass die Bezirke keine Schlüsselzuweisungen erhalten. Die Zuweisungen an die Bezirke betreffen mittelbar alle kommunalen Ebenen, denn ohne diese müssten die Bezirke eine wesentliche höhere Bezirksumlage erheben, was sich sowohl auf den kreisfreien wie auch auf den kreisangehörigen Bereich auswirken würde. Denn dann müssten Landkreise reagieren und die Kreisumlagesätze anheben. Im Jahre 2026 stehen für die Zuweisungen an die Bezirke insgesamt rd. 1,3 Mrd. € zur Verfügung.

3.9 Umlagen

3.9.1 Kreisumlage

Die Landkreise haben keine eigenen Steuerquellen, sie müssen daher ihre Haushalte zu einem großen Anteil aus einer Umlage finanzieren, der Kreisumlage. Sie legen, wie es im BayFAG heißt, ihren „durch sonstige Einnahmen nicht gedeckten Bedarf“ auf die kreisangehörigen Gemeinden um. Die Kreisumlage findet ihre Rechtfertigung in der Tatsache, dass der Landkreis einen Gemeindeverband darstellt, der solche Aufgaben erfüllt, die die Leistungskraft der einzelnen Mitgliedsgemeinden übersteigen (Beispiele: Krankenhäuser, Bau und Unterhalt weiterführender und berufsbildender Schulen, örtlicher Träger der Sozialhilfe, Jugendhilfe, Kosten für Unterkunft und Heizung im Rahmen der Grundversorgung für Arbeitssuchende, Kreisstraßen).

Die Höhe der Kreisumlage richtet sich nach dem ungedeckten Bedarf des Landkreises. Dieser Betrag wird vom Landkreis jährlich neu errechnet. Maßgebend sind die Festsetzungen des Haushaltsplans des Landkreises. Den Finanzierungsbedarf, also den Betrag, der nicht durch „sonstige Einnahmen“ (z.B. Vermögenserträge, staatliche Zuweisungen, Gebühren) gedeckt werden kann, nennt man **Umlagesoll**. Dieser ungedeckte Bedarf wird auf die Gemeinden verteilt, „umgelegt“. Jede Gemeinde zahlt entsprechend ihrer finanziellen Leistungsfähigkeit an den Landkreis. Die Berechnungsbasis bildet die **Umlagekraft**. Diese wiederum setzt sich zusammen aus

- den Steuerkraftzahlen (vgl. Abschnitt 3.2)
plus
- 80 % der Schlüsselzuweisungen, die die Gemeinde
im Vorjahr bekommen hat.

Je umlagekräftiger eine Gemeinde ist, umso mehr zahlt sie Kreisumlage. Die Kreisumlage wird in einem Prozentsatz der Umlagegrundlagen bemessen. Dieser Prozentsatz heißt Umlagesatz. Er steht in der Haushaltssatzung des Landkreises.

Beispiel:

Die Gemeinde hat

- im Jahr 2026 eine Steuerkraft von 3.600.000 €*
- im Jahr 2025 Schlüsselzuweisungen in Höhe von 500.000 € erhalten.*

Angesetzt werden 80%, also 400.000 €

Umlagekraft mithin 4.000.000 €

Bei einem Kreisumlagesatz von 50% zahlt die Gemeinde demnach die Hälfte ihrer Umlagekraft als Kreisumlage.

Bei Festlegung des Umlagesatzes hat der Landkreis zu beachten, dass er nur für solche Aufgaben einen Finanzbedarf umlegen darf, für die er auch zuständig ist. Mit anderen Worten: Er darf die Umlagezahler nicht zur Finanzierung von Aufgaben heranziehen, die sie – die Umlagezahler (Gemeinden) – selbst wahrnehmen. Zu den Aufgaben, die nicht in die Zuständigkeit des Landkreises gehören, zählen z.B. Zuwendungen für gemeindliche Feuerwehren für den abwehrenden Brandschutz, Zuschüsse an örtliche Sportvereine (soweit sie nicht für die Jugendarbeit bestimmt sind) oder Zuweisungen für Gemeindebüchereien. Kriterium für die Zuordnung einer Aufgabe (Gemeinde oder Landkreis) ist häufig die Bedeutung der Angelegenheit: Ist sie nur lokal begrenzt bedeutsam, oder betrifft sie das Kreisgebiet insgesamt?

Diese Fragen spielten in einem – damals aufsehenerregenden Rechtsstreit – Anfang der 1990er Jahre eine Rolle (Stichwort: „Eichenau-Urteil“) und sind inzwischen höchststrichterlich geklärt. Der Landkreis darf seinen Kompetenzrahmen nicht verlassen, ein Verstoß dagegen könnte zur Fehlerhaftigkeit der Haushaltssatzung führen. Ferner muss nach der Rechtsprechung auf Bundes- und Landesebene bei der Festlegung des Kreisumlagesatzes durch den Kreistag die Finanzsituation der kreisangehörigen Gemeinden berücksichtigt werden.

3.9.2 Bezirksumlage

Die Bezirke legen ihren ungedeckten Bedarf auf die Landkreise und auf die kreisfreien Städte um. Diese müssen die Bezirksumlage entrichten. Errechnet wird sie nach demselben Prinzip wie die Kreisumlage. Maßge-

bend ist auch hier die Umlagekraft. Auf die Umlagekraft wird ebenfalls ein Umlagesatz angewendet, den die Bezirke in ihren Haushaltssatzungen festlegen. Im Ergebnis müssen die Landkreise rund 45 % der Einnahmen aus der Kreisumlage als Bezirksumlage an den Bezirk weiterleiten, im Wesentlichen zur Finanzierung der Sozialausgaben des Bezirks (z.B. für Pflege und Eingliederungshilfe für Menschen mit Behinderung).

3.9.3 Gewerbesteuerumlage

Seit dem Jahr 1970 (Inkrafttreten der ersten großen Finanzreform in Deutschland) müssen die Gemeinden an Bund und Länder eine Umlage (Gewerbesteuerumlage) abführen. Die Umlage war deshalb eingeführt worden, weil – als wesentlicher Teil der Finanzreform – den Gemeinden seit dieser Zeit eine Beteiligung an der Einkommensteuer zusteht. Die Umlage erfolgte sozusagen im Austausch gegen diese Beteiligung. Dem liegt folgende Überlegung zugrunde: Durch den Einkommensteueranteil sind die Gemeinden an einer Steuerart beteiligt, die im Großen und Ganzen den Charakter einer dynamischen Wachstumssteuer hat und die von einer Vielzahl von Bürgern entrichtet wird. Im Gegenzug dazu sollen die Gemeinden einen Teil der (lokal sehr unterschiedlich fließenden) Gewerbesteuer abgeben. Die Gewerbesteuerumlage, welche zu einem gewissen Anteil wieder in den Finanzausgleich zurückfließt, wirkt insofern ausgleichend und damit ist das kommunale Finanzsystem auf eine breitere Basis gestellt.

Eine weitere Funktion erhielt die Gewerbesteuerumlage 25 Jahre von 1995 bis 2019 als Instrument zur Mitfinanzierung der Lasten der Deutschen Einheit. Der Umlagesatz gliedert sich in einen „Landesvervielfältiger“ und einen „Bundesvervielfältiger“.

Zur Ermittlung der Gewerbesteuerumlage wird das Ist-Aufkommen der Gewerbesteuer eines Jahres durch den von der Gemeinde für dieses Jahr festgesetzten Hebesatz geteilt und das Ergebnis mit dem gesetzlich festgelegten Vervielfältiger multipliziert.

Ab dem Jahr 2020 beträgt der Vervielfältiger 35 Prozentpunkte. Davon gehen 14,5 Prozentpunkte an den Bund und 20,5 Prozentpunkte an das Land.

Beispiel:

Eine Gemeinde verzeichnet im Jahr 2026 ein Gewerbesteueraufkommen von 1.000.000 €, bei einem Hebesatz von 320%. Der Gewerbesteuermessbetrag beträgt 312.500 €. Die Gemeinde muss 35% von $312.500 = 109.375$ € Gewerbesteuerumlage (Bund: 45.312,50 € und Land: 64.062,50 €) entrichten.

Das Finanzamt München erhebt die Gewerbesteuerumlage vierteljährlich von den Gemeinden, beziehungsweise verrechnet die Zahlschuld mit dem an die Gemeinden auszuzahlenden Einkommen- und Umsatzsteueranteil.

4. Die Kommunale Haushaltsführung nach den Grundsätzen der Kameralistik

4.1 Innenwirkung des Haushalts

Das Haushaltsrecht besteht im Wesentlichen aus Verfahrensregeln. Der Haushaltsplan wirkt **nur nach innen**. Er wendet sich an den Gemeinderat und seine Ausschüsse, den 1. Bürgermeister und an die Verwaltung. Für **sie** sind die Festsetzungen des Haushaltsplanes verbindlich. Keine Wirkungen entfaltet er gegenüber dem Bürger. Das ergibt sich aus Art. 64 Abs. 3 GO, wonach „Ansprüche und Verbindlichkeiten Dritter“ durch den Haushaltsplan weder begründet noch aufgehoben werden. Das Haushaltsrecht ist also verwaltungsinternes Recht. Das wird an folgenden Beispielen deutlich:

- *Eine Gemeinde mietet einen Büroraum. Die Verpflichtung aus diesem Rechtsgeschäft (Vertrag), den monatlichen Mietzins zu zahlen, besteht selbstverständlich unabhängig davon, ob der Haushaltsplan entsprechende Beträge enthält oder nicht.*
- *Die Frage, ob einem Jugendlichen Eingliederungshilfe (z.B. Hilfen zur Schulbildung) zu gewähren ist, richtet sich nach dem Sozialgesetzbuch XII. Aufgabe des Haushaltsrechts ist es, hierfür die notwendigen Mittel bereitzustellen.*

Umgekehrt kann aufgrund des Haushaltsrechts nicht in die Rechte des Bürgers eingegriffen werden. Für die Erhebung von Steuern, Gebühren oder Beiträgen ist nach dem rechtsstaatlichen Prinzip des Gesetzesvorbehalts (Art. 20 Abs. 3 GG) stets eine besondere Rechtsgrundlage erforderlich. Diese Rechtsgrundlage schafft sich die Gemeinde mit einer entsprechenden **Satzung**, z.B. nach dem Kommunalabgabengesetz (KAG). Gegründet auf eine solche Satzung ergehen dann Leistungsbescheide an die betroffenen Bürger. Die von ihnen zu entrichtenden Abgaben erscheinen im Haushaltsplan als Einnahmeansätze. Die Leistungspflicht geht aber nicht etwa auf den Haushaltsansatz zurück, sie beruht vielmehr auf dem spezialgesetzlichen Tatbestand.

Beispiel:

Eine Gemeinde will eine Straßenreinigungsgebühr erheben. Dabei ergeben sich mannigfaltige Fragen, wie z.B.: Wer ist reinigungspflichtig, welche Grundstücke können herangezogen werden, wie hoch soll die Gebühr sein und wie ist sie zu differenzieren? Ab wann wird sie eingeführt? Das alles ist Inhalt des Abgabenrechts. Das Haushaltsrecht hingegen zeigt den Weg für folgende Abläufe: In welcher Höhe sind Einnahmen aus der Straßenreinigungsgebühr im Haushaltsplan zu veranschlagen? Welchem Haushaltsjahr sind die Beträge zuzuordnen? In welcher Weise werden die Veranschlagungen im Haushaltsplan dargestellt (Haushaltsstelle, Vergleichsdaten) und für welche Zwecke werden sie verwendet? Was ist zu beachten, wenn die Gelder eingehen (Anordnungswesen, Buchung, Zahlungsverkehr)? Wie wird Rechenschaft über die Verwendung der Gebühren abgelegt?

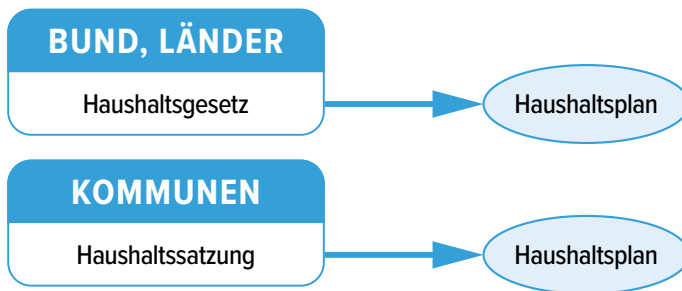
Eine **Ausnahme** machen allerdings die **Hebesätze für die Realsteuern**. Sie werden gewöhnlich in der Haushaltssatzung festgesetzt (möglich ist aber auch eine gesonderte Hebesatz-Satzung). In diesem einen Punkt haben wir eine abgabenrechtliche Regelung in unserer Haushaltssatzung; **sie berührt das Außenverhältnis zum Bürger**. Weil die Haushaltssatzung damit in die Rechtssphäre des Bürgers eingreift, ist sie insoweit auch angreifbar: Nach § 47 Abs. 1 Nr. 2 der Verwaltungsgerichtsordnung (VwGO) kann im Normenkontrollverfahren gegen sie vorgegangen werden. Ein solches Verfahren kann aber nur anstrengen, wer von der Hebesatzfestsetzung betroffen ist.

4.2 Haushaltssatzung

Rechtssatz eigener Art

Wir müssen unterscheiden zwischen *Haushaltssatzung* und *Haushaltsplan*. Der **Haushaltsplan** stellt die finanzwirtschaftlichen Vorgänge der Gemeinde umfassend dar, gibt detailliert Auskunft über Herkunft und Verwendung der Mittel. Dagegen enthält die *Haushaltssatzung* nur die wichtigsten Festsetzungen aus dem Haushaltsplan. Sie fasst in wenigen Bestimmungen die Endziffern und Kerndaten des Haushaltsplans zusammen und normiert die Höhe der Abgabensätze (Hebesätze) der Realsteuern.

Mit der Haushaltssatzung erhält der Haushaltsplan seine Rechtsverbindlichkeit. Wie der Staat seinen Haushaltsplan durch das Haushaltsgesetz in Kraft setzt, so bedient sich auch die Gemeinde eines Rechtssatzes. Satzung (Rechtsnormteil) und Plan (Zahlenteil) sind untrennbar miteinander verknüpft. Wie das staatliche Haushaltsgesetz, so ist auch die Haushaltssatzung ein Rechtssatz eigener Art, denn sie regelt nicht – wie sonst eine Rechtsnorm – eine unbekannte Anzahl von Fällen, sondern sie befasst sich mit einem ganz konkreten Sachverhalt, eben der Haushaltsplanung für ein bestimmtes Jahr.



Inhalt

Der Mindestinhalt der Haushaltssatzung ist durch Art. 63 Abs. 2 GO genau vorgegeben. Danach gibt die Haushaltssatzung an:

- die Endbeträge des Verwaltungshaushalts und des Vermögenshaushalts;
- den Gesamtbetrag der Kreditaufnahmen für Investitionen und Investitionsförderungsmaßnahmen (Kreditermächtigungen);

- den Gesamtbetrag der Verpflichtungsermächtigungen;
- die Hebesätze für die Gemeindesteuern (Realsteuern);
- den Höchstbetrag der Kassenkredite.

Die Angaben zu den Kreditaufnahmen, den Verpflichtungsermächtigungen und den Kassenkrediten sind nicht nur für den Gemeindehaushalt zu machen, sondern auch für die Eigenbetriebe der Gemeinde. Dadurch kommt zum Ausdruck, dass diese in gewisser Weise verselbstständigten Einrichtungen letztlich doch in die gemeindliche Finanzwirtschaft eingebunden sind. In der Haushaltssatzung erscheinen jedoch keine Angaben zu Einrichtungen, die privatisiert worden sind und in Form einer GmbH oder einer anderen Rechtsform geführt werden.

Haushaltssatzung der Stadt Altburg für das Haushaltsjahr 2026
Aufgrund der Art. 63 ff. der Gemeindeordnung erlässt die Stadt folgende
Haushaltssatzung:

§ 1 Der als Anlage beigefügte Haushaltsplan für das Haushaltsjahr 2026 wird hiermit festgesetzt; er schließt im Verwaltungshaushalt in den Einnahmen und Ausgaben mit 38.920.000 € und im Vermögenshaushalt in den Einnahmen und Ausgaben mit 12.800.000 € ab.

§ 2 (1) Der Gesamtbetrag der Kreditaufnahmen für Investitionen und Investitionsfördermaßnahmen wird auf 1.800.000 € festgesetzt.
(2) Kreditaufnahmen für Investitionen und Investitionsfördermaßnahmen des Eigenbetriebes sind nicht vorgesehen.

§ 3 (1) Der Gesamtbetrag der Verpflichtungsermächtigungen im Vermögenshaushalt wird auf 1.500.000 € festgesetzt.
(2) Verpflichtungsermächtigungen im Vermögensplan des Eigenbetriebes werden nicht festgesetzt.

§ 4 Die Steuersätze (Hebesätze) für nachstehende Gemeindesteuern werden wie folgt festgesetzt:

- | | |
|--|----------|
| 1. Grundsteuer | |
| a) für die land- und forstwirtschaftliche Betriebe (A) | 310 v.H. |
| b) für die Grundstücke (B) | 310 v.H. |
| 2. Gewerbesteuer | 350 v.H. |

§ 5 (1) Der Höchstbetrag der Kassenkredite zur rechtzeitigen Leistung von Ausgaben nach dem Haushaltsplan wird auf 2.000.000 € festgesetzt.
(2) Der Höchstbetrag der Kassenkredite zur rechtzeitigen Leistung von Ausgaben nach dem Wirtschaftsplan des Eigenbetriebes wird auf 600.000 € festgesetzt.

§ 6 Diese Haushaltssatzung tritt am 1. Januar 2026 in Kraft.
Stadt Altburg, 25. November 2025
Unterschrift

Anmerkungen zur Haushaltssatzung

1. Die Haushaltssatzung muss jedes Jahr erlassen werden. Möglich ist aber auch, in nur einer Haushaltssatzung Festsetzungen für zwei Haushaltsjahre zu treffen. Im kommunalen Bereich haben sich solche „Doppelhaushalte“ nicht durchgesetzt.
2. Die Haushaltssatzungen der Kommunen haben ein einheitliches Erscheinungsbild, denn sie sind nach einem amtlichen Muster formuliert.
3. Über den vorgeschriebenen Mindestinhalt hinaus darf die Haushaltssatzung weitere Vorschriften enthalten, die sich auf die Einnahmen und Ausgaben und den Stellenplan des Haushaltsjahres beziehen (Art. 63 Abs. 2 GO).

Zu den einzelnen Bestimmungen der Haushaltssatzung ist noch folgendes zu sagen:

zu § 1:

Die Endbeträge sind getrennt für den Verwaltungs- und den Vermögenshaushalt anzugeben. Beide Haushaltsteile müssen je für sich ausgeglichen sein.

zu § 2:

Kreditaufnahmen sind stets genehmigungspflichtig (Art. 71 Abs. 2 GO). Genehmigt wird der in § 2 ausgewiesene **Gesamt**betrag, nicht etwa das einzelne Kreditgeschäft mit der Bank. Genehmigungsbehörde ist bei Haushaltssatzungen kreisangehöriger Gemeinden (einschließlich der Großen Kreisstädte) das Landratsamt, bei kreisfreien Städten und Landkreisen die Regierung.

Umschuldungskredite erscheinen hier nicht, sie sind aber im Volumen des Vermögenshaushalts (§ 1) enthalten!

zu § 3:

Zum Begriff der Verpflichtungsermächtigung siehe Abschnitt 4.5.2.1. Auch § 3 steht unter einem Genehmigungsvorbehalt, aber nur dann,

wenn in einem künftigen Haushaltsjahr, zu dessen Lasten die Verpflichtungsermächtigung vorgesehen ist, Kreditaufnahmen geplant sind (Art. 67 Abs. 4 GO).

Beispiel:

Die Stadt Altborg vergibt im Oktober 2025 für eine Kindertagesstätte Bauaufträge zu 300.000 €, die erst im Frühjahr 2026 ausgeführt werden. Damit ist eine Verpflichtungsermächtigung in Höhe von 300.000 € in die Haushaltssatzung 2025 einzustellen, denn der Betrag wird erst im Jahr 2026 fällig („kassenwirksam“). Falls im Finanzplan der Stadt für das künftige Jahr 2026 Kreditaufnahmen eingeplant sind (gleichgültig für welchen Zweck und gleichgültig in welcher Höhe), so steht aufgrund dieser Tatsache die Verpflichtungsermächtigung unter Genehmigungsvorbehalt.

zu § 4:

Die Hebesätze können auch in einer eigenen Hebesatz-Satzung festgesetzt werden. In diesem Fall ist es der Gemeinde freigestellt, die Höhe der Hebesätze in der Haushaltssatzung nachrichtlich anzugeben.

zu § 5:

Zum Begriff des Kassenkredits siehe Abschnitt 4.9. Kassenkredite erscheinen, da sie keine Deckungsmittel sind, nicht im Haushaltsplan, sondern nur in der Haushaltssatzung. Aufgenommen wird der Höchstbetrag, bis zu dem die Gemeinde gehen darf. Dieser Höchstbetrag soll ein Sechstel der im Verwaltungshaushalt veranschlagten Einnahmen (beim Eigenbetrieb ein Sechstel der im Erfolgsplan vorgesehenen Erträge) nicht übersteigen (Art. 73 Abs. 2 GO).

zu § 6:

Eine Haushaltssatzung tritt immer zum Jahresbeginn in Kraft, auch bei einem verspäteten Erlass. Haushaltsjahr ist das Kalenderjahr (Art. 63 Abs. 3 und 4 GO). Gleiches gilt für eine Nachtragshaushaltssatzung (Art. 68 Abs. 1 GO).

4.3 Werdegang des Haushalts

Nach Art. 65 Abs. 2 GO ist die Haushaltssatzung samt ihren Anlagen – also dem Haushaltsplan – spätestens einen Monat vor Beginn des Haushaltsjahres der Rechtsaufsichtsbehörde vorzulegen. Der Haushalt 2026 einer kreisangehörigen Gemeinde muss demnach schon am 1. Dezember 2025 dem Landratsamt vorliegen (Termin zur **Einreichung** bei der Rechtsaufsichtsbehörde gemäß den Bestimmungen des Bürgerlichen Gesetzbuches über die Berechnung der Fristen: 30. November 2025). Leider wird häufig gegen diese Vorschrift verstoßen. Hintergrund hierfür ist jedoch, dass bis Ende November die Höhe der Schlüsselzuweisungen und der Kreisumlagensatz und damit die Höhe der Kreisumlage noch nicht bekannt sind. Nachdem die Höhe der Schlüsselzuweisungen und der Kreisumlage den Haushalt einer Gemeinde stark beeinflussen, ist es notwendig, zwar frühzeitig mit der Aufstellung des Haushaltsplans zu beginnen, jedoch den Beschluss über den Haushalt erst unmittelbar nach nach Bekanntgabe des Kreisumlagesatzes und der Höhe der Schlüsselzuweisungen (in aller Regel Mitte Dezember) zu fassen.

Der 1. Bürgermeister ist – als Leiter der Verwaltung – dafür verantwortlich, dass die Vorarbeiten rechtzeitig in Angriff genommen werden, denn er hat die Beratungsgegenstände vorzubereiten, die Tagesordnung aufzustellen und den Gemeinderat zu den Sitzungen zu laden. In aller Regel überträgt er die Vorarbeiten der Kämmerei. In diesem ersten Stadium der Planaufstellung ist hauptsächlich die Gemeindeverwaltung gefordert. Sie hat einen Entwurf des Haushaltsplans zu erarbeiten. Das tut sie anhand der Mittelanforderungen der einzelnen Dienststellen. Hierin wird eine besondere Schwäche des Verfahrens gesehen, der man mit modernen Mitteln der Haushaltssteuerung (z.B. Festlegung von Budgets) begegnen will. Auf der anderen Seite sind die Einnahmen zu errechnen oder zu schätzen. Meistens wird es in dem ersten Entwurf nicht gelingen, einen ausgeglichenen Haushalt vorzulegen.

Diesen Ausgleich herbeizuführen ist das Ziel der Haushaltsberatungen, die auf der Grundlage des Verwaltungsentwurfs beginnen können. In der Praxis werden die Vorberatungen in kleineren Gemeinden im Gemeinderat, in größeren aber in Ausschüssen stattfinden. Möglichkeiten,

den Haushaltsausgleich zu erreichen, ergeben sich entweder auf der Ausgabenseite (z.B. Einsparungen bei den Personal- und Sachkosten, Zurückstellung von Bauprojekten) oder auf der Einnahmenseite (z.B. Erhöhung von Gebühren, als letztes Mittel Erhöhung der Steuern). Die Herbeiführung des Haushaltsausgleichs ist daher weniger eine verwaltungstechnische Angelegenheit als vielmehr ein kommunalpolitischer Entscheidungsprozess.

Noch im November muss der (vorberatene) Entwurf dem Gemeinderat vorgelegt werden, denn dieser muss die Haushaltssatzung samt ihren Anlagen in öffentlicher Sitzung beschließen (Art. 65 Abs. 1 GO). Die Beschlussfassung über die Haushaltssatzung ist ihm vorbehalten, sie kann nicht auf einen Ausschuss übertragen werden (Art. 32 Abs. 2 Satz 2 Nr. 4 GO). Das Budgetrecht (im subjektiven Sinne) steht allein dem Gemeinderat in seiner Gesamtheit zu, nur er kann es ausüben.

Wenn die Haushaltssatzung beschlossen ist, muss sie der Rechtsaufsichtsbehörde vorgelegt werden (Art. 65 Abs. 2 GO). Bei kreisangehörigen Gemeinden und Großen Kreisstädten ist Rechtsaufsichtsbehörde das Landratsamt, bei kreisfreien Städten die Regierung. Weil die Gemeinde bei der Regelung ihres Haushaltswesens im eigenen Wirkungskreis handelt, darf die Rechtsaufsichtsbehörde nur die Rechtmäßigkeit des gemeindlichen Handelns überprüfen. Sie könnte also z.B. bei einem Verstoß gegen zwingende Haushaltsvorschriften einschreiten. Eine Prüfung der Zweckmäßigkeit hingegen darf nicht stattfinden.

Allerdings stellt die Gemeindeordnung u.a. folgendes unter einen Genehmigungsvorbehalt:

- die Kreditaufnahmen für Investitionen und Investitionsförderungsmaßnahmen (Art. 71 Abs. 2 GO);
- die Verpflichtungsermächtigungen, wenn in den Jahren, zu deren Lasten sie geplant sind, die Gemeinde im Finanzplan Kreditaufnahmen vorsieht (Art. 67 Abs. 4 GO).

Die amtliche Bekanntmachung der Haushaltssatzung ist Voraussetzung für ihre Rechtswirksamkeit. Die Bekanntmachung kann aber erst erfol-

gen, wenn (die etwa erforderlichen) Genehmigungen der Rechtsaufsichtsbehörde erteilt sind.

Es kann durchaus vorkommen, dass die Haushaltssatzung keinen genehmigungspflichtigen Bestandteil enthält. Dann muss die Gemeinde einen Monat lang, nachdem sie die Satzung vorgelegt hat, mit der Bekanntmachung abwarten. Innerhalb dieser Frist hat die Rechtsaufsichtsbehörde Gelegenheit, den Haushalt auf seine Rechtmäßigkeit hin zu überprüfen und gegebenenfalls zu beanstanden.

4.4 Haushaltsplan

4.4.1 Inhalt

Der ausführliche Haushaltsplan – in der Praxis häufig nur als „Haushalt“ bezeichnet – bildet die Voraussetzung und Grundlage für die eigentliche Haushaltssatzung, die nach Abschluss der Beratungen vom Gemeinderat beschlossen wird.

Formal gesehen ist der Haushaltsplan eine Anlage zur Haushaltssatzung. Damit gewinnt der gesamte Haushaltsplan die Qualität einer Satzung und wird im Vollzug eine verbindliche Handlungsanweisung für die Verwaltung. Will die Gemeinde an ihrem Haushaltsplan Wesentliches ändern, so kann sie das wiederum nur durch eine Satzung bewerkstelligen: die Nachtragshaushaltssatzung (siehe Abschnitt 4.12.2). Allerdings erfordert nicht jede Abweichung, die sich im Laufe des Haushaltsjahres ergibt, eine Nachtragshaushaltssatzung. Außer- und überplanmäßige Ausgaben sind häufig der Ausweg aus solchen Situationen. Außerdem steht das Instrument der flexiblen Haushaltsführung zur Verfügung.

Inhalt und Gliederung des kameralistischen Haushaltsplans regelt Art. 64 GO. Aufzuführen sind die Einnahmen und Ausgaben sowie die Verpflichtungsermächtigungen.

Der Haushaltsplan ist in einen Verwaltungshaushalt und einen Vermögenshaushalt zu gliedern. Dem liegt der Gedanke zugrunde, den laufenden Aufwand und die Investitionen getrennt darzustellen.

Verwaltungshaushalt

Er enthält die wiederkehrenden Finanzvorgänge, die laufenden Einnahmen und Ausgaben, jene Zahlungen, die im Zusammenhang mit der Verwaltung und dem Betrieb der Einrichtungen üblicherweise verbunden sind (Betriebseinnahmen und -ausgaben). Der Verwaltungshaushalt gibt Aufschluss über den laufenden Bedarf und darüber, wie er gedeckt wird.

VERWALTUNGSHAUSHALT	
EINNAHMEN	AUSGABEN
– Steuern (Realsteuern, Einkommen- und Umsatzsteueranteil) – allgemeine Zuweisungen – Einnahmen aus Verwaltung und Betrieb – sonstige Einnahmen	– Personalausgaben – Verwaltungsaufwand – Betriebsaufwand – Zuweisungen und Zuschüsse – sonstige Finanzausgaben – Zuführung an den Vermögenshaushalt

Vermögenshaushalt

Hier erscheinen alle vermögenswirksamen Einnahmen und Ausgaben.

VERMÖGENSHAUSHALT	
EINNAHMEN	AUSGABEN
– Zuführung vom Verwaltungshaushalt – Veräußerung von Anlagevermögen – Rücklagenentnahme – Investitionszuweisungen – Beiträge für Investitionen – Kreditaufnahmen	– Zuführung an den Verwaltungshaushalt – Erwerb von Anlagevermögen, Bauten – Rücklagenzuführung – Investitionsförderung (– Zuweisungen und Zuschüsse für Investitionen Dritter) – Kredittilgungen

Die Trennung des vermögenswirksamen vom konsumtiven Teil erlaubt eine erste summarische Beurteilung der gemeindlichen Finanzausstattung und macht das Haushaltsgeschehen durchsichtig, etwa bei der wichtigen Frage nach der Höhe der Zuführung vom Verwaltungshaushalt an den Vermögenshaushalt und damit – noch weiter gehend – der „Investitionsrate“.

Selbstverständlich besteht zwischen Verwaltungs- und Vermögenshaushalt ein enger Zusammenhang. Wir haben es ja mit einem einheitlichen Haushalt zu tun.

Beispiel eines Haushaltsplans:

VERWALTUNGSHAUSHALT			
EINNAHMEN (in Tausend €)		AUSGABEN (in Tausend €)	
Realsteuern	9.500	Personalkosten	7.800
Einkommensteueranteil	8.400	Bauunterhalt	1.260
Umsatzsteueranteil	1.720		
Schlüsselzuweisungen	2.180	Bewirtschaftungskosten	1.900
Gebühren	4.600	Mietausgaben	360
Mieteinnahmen	550	Fahrzeughaltung	180
sonstige Betriebseinnahmen	5.750	Lernmittel	190
Schuldendiensthilfen	130	Versicherungen	180
Zinsen	180	Geschäftsausgaben	650
Ersätze	2.800	sonstige Betriebsausgaben	8.570
Abschreibungen	2.260	Zuschüsse	2.400
kalkulatorische Zinsen	850	Zinsen	640
		Kreisumlage	7.300
		Gewerbesteuerumlage	960
		Abschreibungen	2.260
		kalkulatorische Zinsen	850
		Zwischensumme	35.500
		Zuführung an VmHH	3.420
Summe Einnahmen	38.920	Summe Ausgaben	38.920
VERMÖGENSHAUSHALT			
EINNAHMEN (in Tausend €)		AUSGABEN (in Tausend €)	
Zuführung vom VwHH	3.420	Grundstückskäufe	3.200
Rücklagenentnahme	—	Rücklagenzuführung	70
Grundstücksverkäufe	4.200	bewegliche Anlagegüter	1.950
sonstige Verkaufserlöse	305	Planungskosten für Schule	250
Beiträge	1.250	sozialer Wohnungsbau	1.100
Staatszuweisungen	825	Erweiterung Kläranlage	1.330
Kreditaufnahme		Bau einer Sporthalle	2.250
a) für Investitionen	1.800	Straßenbau	900
b) zur Umschuldung	1.000	Investitionszuschuss	200
		ordentliche Kredittilgung	550
		außerordentliche Kredittilgung	1.000
Summe Einnahmen	12.800	Summe Ausgaben	12.800

4.4.2 Zuordnung zum Verwaltungs- und Vermögenshaushalt

Für die Zuordnung der Einnahmen und Ausgaben zum Verwaltungs- bzw. zum Vermögenshaushalt gibt es genaue Regeln. Die Kommunalhaushaltsverordnung – Kameralistik (KommHV-Kameralistik) zählt in § 1 Abs. 1 abschließend auf, was in den **Vermögenshaushalt** gehört. Im Einzelnen sind das auf der

Einnahmeseite

- die Zuführung vom Verwaltungshaushalt,
- Einnahmen aus der Veränderung des Anlagevermögens,
- Entnahmen aus Rücklagen,
- Investitionszuweisungen (z.B. Staatszuschüsse)
- Beiträge und ähnliche Entgelte
- Kredite und innere Darlehen

Die Ausgabeseite umfasst insbesondere

- die Kredittilgungen und die Rückzahlung innerer Darlehen
- Ausgaben für die Veränderung des Anlagevermögens
Hierunter fallen insbesondere die Investitionen der Gemeinde. Zum Anlagevermögen rechnen die Teile des Gemeindevermögens, die der dauernden Aufgabenerfüllung dienen. Die Hauptrolle spielen hier Grundstücke und bewegliche Sachen, die nicht als geringwertige Wirtschaftsgüter im Sinne des Einkommensteuergesetzes anzusehen sind.
- Investitionszuweisungen und Investitionszuschüsse an Dritte
- Zuführungen zu Rücklagen
- Deckung von Fehlbeträgen aus Vorjahren
- die Zuführung zum Verwaltungshaushalt

Mitunter ist es zweifelhaft, ob bei den Ausgaben Investitionsaufwand oder laufender Aufwand gegeben ist.

Baumaßnahmen

Hier ist zu unterscheiden zwischen **Herstellungsaufwand** und **Erhaltungsaufwand**. Herstellungsaufwand und damit eine Investitionsmaßnahme (Veranschlagung im Vermögenshaushalt) liegt vor, wenn neues Sachvermögen geschaffen, z.B. ein Neubau erstellt wird. Aber auch ein Umbau, eine Erweiterung oder ein Ausbau zählen dazu, wenn sich

dadurch bessere Nutzungsmöglichkeiten ergeben. Typische Beispiele dafür sind der Einbau einer neuen Heizung oder eines Aufzugs. Häufig fallen bei solchen Maßnahmen auch Ausgaben an, die für sich genommen dem Erhaltungsaufwand zuzuordnen wären.

Beispiel:

Beim Installieren der Heizkörper müssen die Wände neu getüncht werden. Wegen des einheitlichen wirtschaftlichen Vorgangs – Einbau einer neuen Heizung – sind dann diese Aufwendungen dem Herstellungsaufwand zuzurechnen.

Ausgaben für den Unterhalt (Erhaltungsaufwand) dienen unabhängig von ihrer Größenordnung dazu, bauliche Anlagen und Grundstücke in einem ordnungsgemäßen Zustand zu erhalten. Sie sind im Verwaltungshaushalt zu veranschlagen. Ihr Hauptmerkmal ist, dass sie – hervorgerufen durch die gewöhnliche Nutzung – regelmäßig wiederkehren, wie beispielsweise die Erneuerung des Fußbodenbelags, das Streichen von Fenstern und Türen, Ersetzen von Dachrinnen, Erneuern des Verputzes.

Bewegliche Sachen

Sie sind dann als vermögenswirksam und damit als Investition einzustufen, wenn die Ausgabe für die Beschaffung eines einzelnen Gegenstandes über der steuerlichen Abschreibungsgrenze für geringwertige Wirtschaftsgüter liegt. Der fragliche Betrag wurde ab 1. Januar 2018 auf 800 € (ohne Umsatzsteuer!) festgelegt.

Bei der Wertgrenze von 800 € ist immer auf den Nettobetrag (also auf den Betrag ohne Umsatzsteuer!) abzustellen. Für die Frage der Zuordnung spielt es keine Rolle, ob die Umsatzsteuer abgezogen werden kann oder nicht. Sofern die Umsatzsteuer nicht abgezogen werden kann, zählt sie zu den Anschaffungskosten.

Auch Gegenstände unter der 800 €-Grenze können Anlagevermögen sein, wenn sie in größerer Anzahl beschafft werden und für die Erstattung oder die Ersatzbeschaffung bestimmt sind. Typische Verbrauchsgüter dagegen gehören (unabhängig von den Anschaffungskosten) stets zum laufenden Aufwand und daher in den Verwaltungshaushalt.

Beispiele:

1. Die Beschaffung einer Digitalkamera für die Ausstattung der Mittelschule zu einem Preis von 850 € (ohne Umsatzsteuer) gehört zum Vermögenshaushalt. Räumt der Händler einen Nachlass ein und verkauft das Gerät für 800 € (ohne Umsatzsteuer), ist es dem Verwaltungshaushalt zuzuordnen.
2. Der neu errichtete Kindergarten erhält eine Einrichtung für zwei Gruppenräume. Beschafft werden zehn Tische (je 140 €) und dreißig Stühle (je 80 €). Die Gesamtkosten liegen demnach bei 3.800 €. Die Beschaffung ist im Vermögenshaushalt abzuwickeln.
3. Eine Gemeinde kauft für ihre Grundschule Heizöl zum Preis von 8.000 €. Dieser Fall ist nicht nach der 800-€-Grenze zu beurteilen. Heizöl ist ein Verbrauchsgut. Die Veranschlagung erfolgt somit im Verwaltungshaushalt.

4.4.3 Haushaltssystematik

Das System für die Ordnung des kommunalen Haushalts ermöglicht rasch einen guten Überblick über die zahlreichen Haushaltspositionen. Alle Zuordnungsfragen sind geregelt in den für jede Gemeinde verbindlichen *Vorschriften über die kommunale Haushaltssystematik nach den Grundsätzen der Kameralistik (VVKommHSyst-Kameralistik)*

Gliederung

Der Haushaltsplan ist sowohl im Verwaltungs- als auch im Vermögenshaushalt in zehn Einzelpläne eingeteilt. Die Einzelpläne entsprechen Aufgabenbereichen. Die zehn **Einzelpläne** haben folgende Bezeichnungen:

- 0 Allgemeine Verwaltung
- 1 Öffentliche Sicherheit und Ordnung
- 2 Schulen
- 3 Wissenschaft, Forschung, Kulturpflege
- 4 Soziale Sicherung
- 5 Gesundheit, Sport, Erholung
- 6 Bau- und Wohnungswesen, Verkehr
- 7 Öffentliche Einrichtungen, Wirtschaftsförderung
- 8 Wirtschaftliche Unternehmen, allgemeines Grund- und Sondervermögen
- 9 Allgemeine Finanzwirtschaft

Diese Einteilung bildet zunächst die Hauptfelder kommunaler Betätigung ab. Eine weitere Differenzierung ist notwendig, die in Abschnitten und Unterabschnitten erfolgt. Hierzu dient der **Gliederungsplan**.

AUSZUG AUS DEM GLIEDERUNGSPLAN		
EINZELPLAN	ABSCHNITT	UNTERABSCHNITT
3 Wissenschaft, Forschung, Kulturpflege	35 Volksbildung	350 Volkshochschulen 352 Öffentliche Büchereien 355 Sonstige Volksbildung

Anwendungsbeispiel:

Wo ist im Haushaltsplan die städtische Bücherei zu finden? Büchereien wird man unter „Kulturpflege“ einordnen, somit ist der Einzelplan 3 zu wählen. Jeder Einzelplan ist feinzugliedern, und zwar in Abschnitte und Unterabschnitte. Bei unserem Beispiel werden wir in Abschnitt 35 fündig, bezeichnet mit „Volksbildung“. Hier stoßen wir auf den gesuchten Unterabschnitt 352 „Öffentliche Büchereien“.

Z.B. die Ziffer 352 nennt man Gliederungsziffer

Gruppierung

Bei dem soeben gebildeten Beispiel „Städtische Bücherei“ sind vielerlei Finanzvorgänge denkbar. So wird die Kommune möglicherweise Leihgebühren (juristisch nicht ganz korrekter Begriff) und Verzugsgebühren für die Ausgabe der Medien erheben. Personal ist angestellt und erhält Dienstbezüge. Haushaltstechnisch handelt es sich bei diesen Vorgängen um Einnahmen oder Ausgaben. Diese sind nach dem Gruppierungsplan geordnet. Er sieht zehn Hauptgruppen vor:

Einnahmen

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

Ausgaben

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

Wir sehen: Bei den Einnahmen richtet sich die Zuordnung nach dem Entstehungsgrund: Woher kommen die Gelder? Bei den Ausgaben erfolgt die Zuordnung nach dem Zweck: Wofür werden die Gelder verwendet? Auch hier ist eine weitere Differenzierung vorgesehen. Somit werden die Hauptgruppen weiter unterteilt in Gruppen und Untergruppen.

AUSZUG AUS DEM GRUPPIERUNGSPLAN		
HAUPTGRUPPE	GRUPPE	UNTERGRUPPE
1 Einnahmen aus Verwaltung und Betrieb	...	
...	10 Verwaltungsgebühren	
...	11 Benutzungsgebühren und ähnliche Entgelte	
...	12 zweckgebundene Abgaben	
...	13 Einnahmen aus Verkauf	
...	14 Mieten und Pachten	
4 Personalausgaben	...	
	40 Aufwendungen für ehrenamtliche Tätigkeit	
	41 Dienstbezüge und dgl.	
		410 Beamte
		414 Tariflich Beschäftigte

Anwendungsbeispiele:

Beispiel 1:

Die Gebühren für die Bücherei sind „Einnahmen aus Verwaltung und Betrieb“, also Hauptgruppe 1. Im Gruppierungsplan finden wir „Benutzungsgebühren und ähnliche Entgelte“ als Gruppe 11.

Hauptgruppe 1: Einnahmen aus Verwaltung und Betrieb
Gruppe 11: Benutzungsgebühren und ähnliche Entgelte

Beispiel 2:

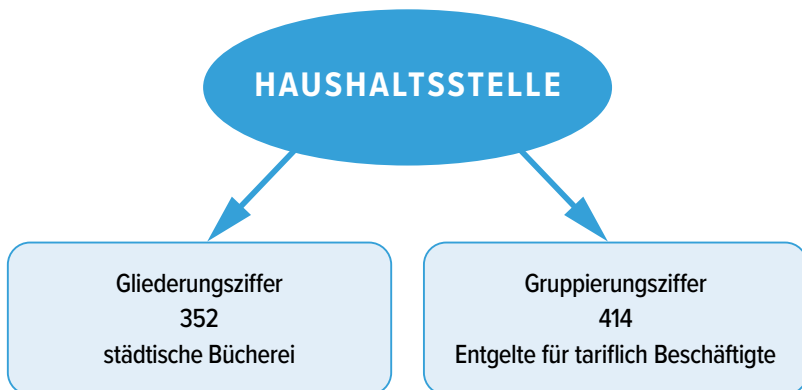
Die Ausgaben für die Bibliothekarin stellen „Personalausgaben“ dar. Sie gehören in die Hauptgruppe 4. Im Gruppierungsplan sind „Dienstbezüge und dgl.“ dann unter Gruppe 41 ausgewiesen. Nun ist noch zu unterscheiden nach der Art des Dienstverhältnisses. Angenommen, bei der Bibliothekarin handelt es sich um eine Tariflich Beschäftigte, sind die Ausgaben in der Untergruppe mit der Gliederungsziffer 414 zu buchen.

Hauptgruppe 4: Personalausgaben
Gruppe 41: Dienstbezüge
Untergruppe 414: Entgelte für Tariflich Beschäftigte

Z.B. die Ziffer 414 nennt man **Gruppierungsziffer**

Haushaltsstelle

Nun kann die Haushaltsstelle gebildet werden. Sie besteht aus den Elementen Gliederungsziffer und Gruppierungsziffer.



Die Benutzungsgebühren (Beispiel 1) für die Bücherei werden somit unter der Haushaltsstelle 352.11 veranschlagt und verbucht. Die Personalausgaben (Beispiel 2) für die angestellte Bibliothekarin erscheinen unter der Haushaltsstelle 352.414.

Die mit Hilfe der EDV erstellten Haushaltspläne verwenden in der Regel vierstellige Gliederungs- und Gruppierungsziffern. Die Haushaltsstellen der beiden Beispiele lauten dann: 3520.1100 bzw. 3520.4140.

4.4.4 Formaler Aufbau des Haushaltsplans

Der Haushaltsplan hat einen formalen Aufbau, der durch die Kommunalhaushaltsverordnung – Kameralistik (KommHV-Kameralistik) exakt vorgeschrieben ist. Er besteht aus definierten **Bestandteilen** und aus **Anlagen**. Die Unterscheidung hat rechtliche Bedeutung: Alle Bestandteile des Haushaltsplans haben Rechtsnormqualität. Die Anlagen besitzen diese Qualität nicht.

Bestandteile des Haushaltsplans sind

- Gesamtplan
- Einzelpläne des Verwaltungshaushalts und des Vermögenshaushalts
- Sammelnachweise
- Stellenplan

a) Gesamtplan

Der Gesamtplan gestattet einen zusammenfassenden und schnellen Überblick über das Haushaltsgeschehen. Er gliedert sich auf in:

- die Zusammenfassung der Einnahmen, Ausgaben und Verpflichtungsermächtigungen (Schlusszahlen der Einzelpläne, getrennt nach Vermögens- und Verwaltungshaushalt)
- den Haushaltsquerschnitt; er fasst bestimmte Einnahme- und Ausgabearten (=Gruppen) zusammen, und zwar aufgefächert nach den einzelnen Abschnitten und Unterabschnitten. Der Haushaltsquerschnitt liefert zusammengefasste Informationen zu den einzelnen Bereichen der Verwaltung und den gemeindlichen Einrichtungen.
- die Gruppierungsübersicht; sie ist für die Praxis (auch für die Haushaltsberatung) ein besonders nützliches Hilfsmittel, weil sie eine geraffte Zusammenfassung aller Einnahme- und Ausgabegruppen bringt und gleichzeitig einen Vergleich mit den Vorjahreszahlen (Rechnungsergebnis des vorvorhergehenden Jahres und Haushaltsansatz des vorhergehenden Jahres) erlaubt.

Auszug aus der Gruppierungsübersicht (Beispiel)

		Gruppierungsübersicht Stadt Altburg				
	Gruppierungs-Nr.	Bezeichnung	Ansatz 2026	je Einw.	Ansatz 2025	Rechnungs- ergebnis 2024
			€	€	€	€
	Einnahmen					
0		Steuern, allg. Zuweisungen				
	000	Grundsteuer A	105.000	3,73	104.000	104.694,98
	001	Grundsteuer B	2.460.000	87,35	2.440.000	2.282,29
	003	Gewerbesteuer	6.300.000	223,71	5.800.000	5.400.642,25
	010	Beteiligung an der Einkommen-St.	8.400.000	298,27	8.180.000	8.224.019,00
	011	Beteiligung an der Umsatzsteuer	820.000	29,12	805.000	790.450
	022	Hundesteuer	31.000	1,10	31.000	31.439,32
04		Schlüsselzuweisungen				
	041	vom Land	2.180.000	77,41	1.575.000	2.558.682,00
06		sonst. allg. Zuweisungen				
	061	vom Land	1.658.790	58,90	1.670.700	1.560.984,57
08		allg. Zuweisungen aus besonderen Abrechnungsverfahren				
	081	Verwarnungsgelder, Geldbußen	211.500	7,51	99.000	102.879,51
		Zwischensumme Steuern, allgemeine Zuweisungen	22.166.290	787,07	20.704.700	18.776.073,92
		Gruppierungsübersicht Stadt Altburg				
	Gruppierungs-Nr.	Bezeichnung	Ansatz 2026	je Einw.	Ansatz 2025	Rechnungs- ergebnis 2024
			€	€	€	€
	Ausgaben					
4		Personalausgaben				
	40	ehrenamtliche Tätigkeit	190.200	6,75	193.000	188.823,18
	41	Dienstbezüge	7.155.300	254,08	7.022.750	6.892.169,54
	42	Versorgungsbezüge	13.700	0,49	12.200	11.551,45
	43	Beiträge zu Versorgungskassen	1.298.900	46,12	1.283.120	1.216.300,94
	44	Beiträge zur gesetzl. Sozialversicherung	1.220.200	43,33	1.221.750	1.214.326,22
	45	Beihilfen	267.700	9,51	260.000	241.458,90
	47	Deckungsreserve für Personalausgaben	50.000	1,77	50.000	0,00
		Summe der Personalausgaben	10.196.000	362,04	10.042.820	9.764.630,23

- die Übersicht zur Beurteilung der dauernden Leistungsfähigkeit der Gemeinde. Der Begriff der dauernden Leistungsfähigkeit spielt z.B. bei Kreditaufnahmen eine entscheidende Rolle. Die Rechtsaufsichtsbehörde darf die nach Art. 71 Abs. 2 GO notwendige Genehmigung nur erteilen, wenn die Rückzahlungsverpflichtungen mit der dauernden Leistungsfähigkeit der Gemeinde in Einklang stehen.

b) Einzelpläne (mit Abschnitten und Unterabschnitten) des Verwaltungshaushalts und des Vermögenshaushalts

Die Einzelpläne sind in Abschnitte und Unterabschnitte gegliedert. Sie enthalten im einzelnen die Haushaltsansätze. Hier sind, nach den Regeln der Haushaltssystematik, die Einzelbeträge veranschlagt. Für jeden Unterabschnitt ist ein Teilabschluss zu bilden, so dass auf einen Blick der **Zuschussbedarf** bzw. der **Überschuss** erkennbar ist. Das gleiche gilt für die nächstgrößeren Einheiten, nämlich die Abschnitte und Einzelpläne.

Beispiel eines Unterabschnitts

A. Verwaltungshaushalt – Einzelpläne

Gemeinde

Stadt Altburg

Einzelplan

5

Gesundheit, Sport, Erholung

Anschnitt

56

Eigene Sportstätten

U-Abschnitt

5600

Turnhallen und Freisportanlagen

	HAUSHALTSSTELLE	HAUSHALTSANSATZ		Ergebnis der Jahres- rechnung	Erläute- rungen
Nr.	Bezeichnung	2026 [€]	2025 [€]	2024 [€]	
1	2	3	4	5	6
EINNAHMEN					
.1100	Benutzungsgebühren	30.000	19.500	19.475,00	
.1101	Benutzungsentgelte von Schulen	9.000	9.000	9.700,00	
.1550	Vermischte Einnahmen	0	0	28,68	
.1680	Erstattung von Aufwendungen für die Rasenpflege (Vereine)	9.100	0	9.510,45	
	Summe Einnahmen	48.100	28.500	38.714,13	
AUSGABEN					
.4250	Versorgungsbezüge an Beschäftigte	0	800	801,84	
.5000	Gebäudeunterhalt	10.000	3.000	4.291,86	
.5100	Unterhalt der Sportanlagen	2.000	9.000	0	
.5200	Anschaffung von Geräten und Einrichtungsgegenständen	500	500	0	
.5200	Unterhalt von Geräten und Einrichtungsgegenständen	1.000	1.000	1.332,38	
.5410	Müllabfuhr und Kaminreinigung	250	250	200,10	
.5420	Reinigungskosten	8.000	7.200	6.184,80	
.5425	Heizungskosten	7.000	5.000	4.635,95	
.5430	Strom-, Wasser- und Kanalgebühren	3.000	3.000	2.203,16	
.5440	Gebäudeversicherungen	200	200	140,20	
.6620	Vermischte Ausgaben	0	0	0	
.6790	innere Verrechnungen	0	0	0	
.6791	innere Verrechnungen (Bauhof, Gärtnerei)	5.000	5.000	4.292,88	
	Summe Ausgaben	36.950	34.950	24.083,17	
	UAB 5600 ZUSCHUSS/ÜBERSCHUSS	11.150	-6.450	14.630,96	

c) Sammelnachweise

Sachlich eng zusammengehörende Ausgaben des Verwaltungshaushalts können in sogenannten Sammelnachweisen zusammengefasst veranschlagt werden.

Beispiel:

In einem Sammelnachweis sind alle Bewirtschaftungskosten für das Gebäude der städtischen Bücherei (Gliederungsziffer 352) veranschlagt:

352.541	Abgaben	300 €
.542	Heizung	12.000 €
.543	Reinigung	8.000 €
.544	Strom	4.000 €
.545	Wasser	3.000 €
.546	Versicherungen	2.000 €
	Summe	29.300 €

Nur die Endsumme wird in den Unterabschnitt „Städt. Bücherei“ übernommen. Im Übrigen wird auf den Sammelnachweis Bezug genommen:

352.54	Bewirtschaftungskosten lt. Sammelnachweis	29.300 €
--------	---	----------

Die Veranschlagung im Sammelnachweis hat folgenden Effekt: Alle dort aufgeführten Ansätze sind gegenseitig deckungsfähig (vgl. Abschnitt 4.5.3.3). Das macht die Haushaltsführung beweglich und erleichtert den Haushaltsvollzug.

d) Stellenplan

Der Stellenplan ist Teil des Haushaltsplans (Art. 64 Abs. 2 Satz 2 GO). Er ist die verbindliche Grundlage für die Personalwirtschaft der Gemeinde. Einstellungen, Beförderungen und Einstufungen in eine höhere Entgeltgruppe dürfen nur vorgenommen werden, soweit es der Stellenplan zulässt. Der Stellenplan kann nur durch eine Nachtragshaushaltssatzung geändert werden.

Der Stellenplan hat die Stellen der Beamten und der Arbeitnehmer auszuweisen, und zwar nach ihrer Art und den entsprechenden Besoldungs- bzw. Entgeltgruppen. Nur vorübergehend beschäftigte Arbeitnehmer sind im Stellenplan nicht aufzuführen.

In den Stellenplan sind nur die Stellen aufzunehmen, die im Planungszeitraum voraussichtlich besetzt werden. Künftig wegfallende („kw“) oder künftig umzuwandelnde („ku“) Stellen sind als solche zu bezeichnen.

Eine Gemeinde, die einen Beamten befördert, obwohl der Stellenplan die Beförderungsstelle nicht enthält, handelt zwar pflichtwidrig; die Beförderung selbst aber ist rechtswirksam. Zum Tragen kommt hier die Regel des Art. 64 Abs. 3 Satz 3 GO, wonach der Haushaltsplan keine Ansprüche Dritter begründen oder aufheben kann. An diesem Beispiel zeigt sich deutlich die Innenwirkung des Haushalts.

Anlagen

Die Anlagen zum Haushaltsplan besitzen keine Satzungsqualität. Sie sind aber gerade für den Gemeinderat und seine Ausschüsse bei der Beratung von Interesse, weil sie Aufschluss über finanzwirtschaftliche Vorgänge und Entwicklungen in der Gemeinde geben. Folgende Anlagen sind dem Haushaltsplan beizufügen:

- der Vorbericht,
- eine Übersicht über die Ausgaben, die aus Verpflichtungsermächtigungen resultieren,
- eine Übersicht über den voraussichtlichen Stand der Schulden und Rücklagen zu Beginn des Haushaltsjahres,
- die Wirtschaftspläne und Jahresabschlüsse der Eigenbetriebe und der Unternehmen, an denen die Gemeinde mit mehr als 50 % beteiligt ist,
- der Finanzplan und das Investitionsprogramm,
- eine Übersicht über die Budgets.

4.5 Haushaltsgrundsätze

Im Laufe der Zeit haben sich für das Haushaltswesen feste Regeln herausgebildet, die man üblicherweise Haushaltsgrundsätze nennt. Man teilt sie ein in

- Allgemeine Grundsätze,
- Veranschlagungsgrundsätze und
- Deckungsgrundsätze

4.5.1 Allgemeine Grundsätze

a) Sicherung der Aufgabenerfüllung

Auf die Ausführungen in Abschnitt 1.2 wird hingewiesen. Die Gemeinde hat ihre Haushaltswirtschaft so zu planen und zu führen, dass die steti-ge Erfüllung ihrer Aufgaben gesichert ist (Art. 61 Abs. 1 Satz 1 GO). Das ist Sinn und Zweck des gesamten Haushaltswesens. Die Haushaltswirt-schaft ist auf diesen Grundsatz hin zugeschnitten, deshalb steht er an oberster Stelle.

b) Sicherstellung der dauernden Leistungsfähigkeit, Vermeidung der Überschuldung

Die Gemeinde muss jederzeit in der Lage sein, ihren Ausgabeverpflich-tungen nachzukommen. In einer besonderen Übersicht zum Haushalts-plan sind die Finanzdaten zusammenzustellen, die als Anhaltspunkte für die Beurteilung der dauernden Leistungskraft wichtig sind. Hier inter-essiert insbesondere die Höhe der Zuführung zum Vermögenshaushalt und die Höhe der Kredittilgungen. Weitere Kriterien sind evtl. vorhande-ne Rücklagenbestände, Umlageverpflichtungen, Investitionen der letz-ten Jahre.

Die Gemeinde darf sich nicht überschulden (Art. 61 Abs. 1 Satz 2 GO). Der Gesamtbetrag der vorgesehenen Kreditaufnahmen für Investitionen und Investitionsförderungsmaßnahmen muss daher von der Rechtsauf-sichtsbehörde genehmigt werden. Die Genehmigung wird in der Regel nur erteilt, wenn die Kreditverpflichtungen mit der dauernden Leistungs-fähigkeit der Gemeinde im Einklang stehen (Art. 71 Abs. 2 GO).

c) Konjunkturgerechtes Verhalten, Beachtung des europäischen Sta-bilitäts- und Wachstumspaktes

Die kommunale Haushaltswirtschaft hat den Erfordernissen des gesamt-wirtschaftlichen Gleichgewichts Rechnung zu tragen (Art. 61 Abs. 1 Satz 3 GO). In § 1 des Gesetzes zur Förderung der Stabilität und des Wachstums der Wirtschaft (StabG) ist ausgesagt, welche Ziele anzustreben sind, um dieser Forderung gerecht zu werden:

- Stabilität des Preisniveaus
- Hoher Beschäftigungsstand
- Außenwirtschaftliches Gleichgewicht
- Stetiges und angemessenes Wirtschaftswachstum

Man spricht hier auch vom „magischen Viereck“, weil es bei dem Versuch, alle vier Ziele gleichzeitig zu erreichen, zwangsläufig zu Konflikten kommt, und es der praktischen Wirtschaftspolitik immer nur annäherungsweise gelingen kann, dem Postulat des § 1 StabG zu entsprechen.

Ausdrücklich in die Gemeindeordnung ist die Forderung eingefügt worden, den europäischen Stabilitäts- und Wachstumspakt zu beachten. Die Grundsätze, die den Mitgliedsländern der Europäischen Union zur Vermeidung übermäßiger öffentlicher Defizite und zur Einhaltung der Haushaltsdisziplin aufgegeben sind, gelten auch für die Gemeinden. Ein Haushaltsziel der Gemeinde müsste es demnach sein, die Neuverschuldung zurückzuführen; anzustreben ist ein ausgeglichener Haushalt.

In diesem Zusammenhang ist der auf europäischer Ebene verabschiedete Fiskalvertrag von besonderer Bedeutung; er ist seit 2014 in Kraft und schreibt eine Begrenzung der Neuverschuldung vor. Die Grenze für neue Schulden pro Jahr für Bund, Länder, Gemeinden und die Sozialversicherungen zusammengenommen beträgt 0,5% des Bruttoinlandsprodukts. Die Entwicklung der Kommunalfinanzen spielt bei der Einhaltung des Fiskalvertrages eine bedeutende Rolle (siehe auch die Ausführungen bei Abschnitt 4.9).

d) Einbeziehung von Privaten

Die Übertragung von Aufgaben an private Dritte oder ihre Heranziehung bei der Durchführung von Aufgaben hat nach und nach an Bedeutung zugenommen. Inzwischen fordert die Gemeindeordnung in Art. 61 Abs. 2 Satz 2 eine Prüfung, ob eine Aufgabenerfüllung „in geeigneten Fällen“ nicht mindestens ebenso gut unter Heranziehung Privater möglich ist. Gemeint sind z.B. PPP (Private – Public – Partnership)-Projekte bei öffentlichen Baumaßnahmen. Allerdings empfiehlt sich hier eine sorgfältige Einschätzung des Risikos.

e) Risikominimierungsgebot

In der Vergangenheit haben einzelne Gemeinden risikobehaftete Geschäfte (Verträge und steuergestaltende Maßnahmen) abgeschlossen. „Cross-Border-Leasing“ sei als Beispiel genannt. Der Gesetzgeber hat mit der Vorschrift des Art. 61 Abs. 3 GO reagiert, der es den Gemeinden verbietet, erhöhte Risiken einzugehen. Ein erhöhtes Risiko liegt vor, wenn bei der Risikoverteilung ein grobes Missverhältnis zu Lasten der Gemeinde gegeben und die Gefahr eines Vermögensschadens zu vermuten ist.

f) Sparsamkeit und Wirtschaftlichkeit

Dieser Grundsatz ist Leitgedanke für alle haushaltswirtschaftlichen Vorgänge und Handlungen. Er ist festgelegt in Art. 61 Abs. 2 GO: „Die Haushaltswirtschaft ist sparsam und wirtschaftlich zu planen und zu führen.“ Die beiden Begriffe „Sparsamkeit“ und „Wirtschaftlichkeit“ ergänzen sich und gehören zusammen. Im Grund ist derjenige sparsam, der wirtschaftlich handelt. Wirtschaftlichkeit aber meint, dass die eingesetzten Mittel und der angestrebte Zweck im richtigen Verhältnis zueinander stehen. In diesem Zusammenhang spricht man auch häufig vom Minimalprinzip und vom Maximalprinzip.

Minimalprinzip: Das Ziel ist vorgegeben. Es soll mit möglichst geringem Mitteleinsatz erreicht werden.

Maximalprinzip: Die Mittel sind vorgegeben. Mit ihnen soll ein möglichst großer Erfolg erzielt werden.

g) Wahrheit und Klarheit

Dieser wie eine Selbstverständlichkeit anmutende Grundsatz verlangt, dass die Haushaltsansätze zutreffend geschätzt und korrekt errechnet werden. Die Einnahmen und Ausgaben sind realistisch anzusetzen. Es wäre verboten, „stille Reserven“ einzuplanen und somit den Haushalt aufzublähen. Auf der anderen Seite darf nur in den Haushalt eingestellt werden, womit auch wirklich zu rechnen ist. Die Finanzvorgänge müssen aus dem Haushaltsplan klar ersichtlich sein, Sachverhalte dürfen nicht verschleiert werden.

h) Einheit und Vollständigkeit

Das gesamte Finanzwesen der Gemeinde soll in einem einzigen Haushaltsplan seinen Niederschlag finden. Vom Gemeindehaushalt losgelöste „Sonderfonds“ oder „schwarze Kassen“ sind verboten. Diese Vorschriften sind auch im Zusammenhang mit dem Budgetrecht des Gemeinderats zu sehen. Vom Gemeindehaushalt abgetrennte Fonds wären der Entscheidungskompetenz des Gemeinderats entzogen.

Vom Grundsatz der Einheit und Vollständigkeit gibt es Ausnahmen: Beispielsweise die kommunalen Eigenbetriebe, Zweckverbände und kommunal verwaltete Stiftungen.

Nicht relevant ist dieser Grundsatz bei Eigen- und Beteiligungsgesellschaften oder bei Kommunalunternehmen, die von der Gemeinde gegründet worden sind. Bei diesen Organisationsformen haben wir es mit eigenständigen juristischen Personen zu tun, die ihr Finanzwesen eigenverantwortlich regeln.

i) Jährlichkeit und Jährigkeit

Haushaltsjahr ist das Kalenderjahr (Art. 63 Abs. 4 GO). Nur für diese Dauer sind die Veranschlagungen im Haushaltsplan gültig (Art. 63 Abs. 3 GO). Nicht verbrauchte Mittel „verfallen“. Allerdings gibt es dazu häufig gebrauchte Ausnahmen:

- nicht ausgeschöpfte Ansätze im Vermögenshaushalt, die als Haushaltsausgabereste übertragen werden;
- nicht ausgeschöpfte Kreditermächtigungen, die in das folgende Jahr übertragen werden.

j) Öffentlichkeit

Seine praktische Ausprägung erhält dieser Grundsatz durch Art. 65 Abs. 1 GO, wonach der Gemeinderat die Haushaltssatzung samt ihren Anlagen in öffentlicher Sitzung beschließen muss. Zusammen mit der amtlichen Bekanntmachung der Haushaltssatzung (z.B. im Amtsblatt) ist die Haushaltssatzung samt ihren Anlagen bis zur nächsten amtlichen Bekanntmachung einer Haushaltssatzung öffentlich zugänglich zu machen. Die Bekanntmachung muss hierzu einen Hinweis enthalten (Art. 65 Abs. 3 GO).

4.5.2 Veranschlagungsgrundsätze

Einige Grundsätze sind entwickelt worden, die insbesondere bei der Veranschlagung der Haushaltsansätze zu beachten sind.

4.5.2.1 Kassenwirksamkeit

Der Kassenwirksamkeitsgrundsatz geht auf Art. 64 Abs. 1 GO zurück. Danach enthält der Haushaltsplan alle zu erwartenden Einnahmen und voraussichtlich zu leistenden Ausgaben. Abgesehen davon, dass damit auch die Grundsätze der Wahrheit und Klarheit sowie der Einheit und Vollständigkeit angesprochen sind, ist mit dieser Vorschrift klargestellt, dass nur die fällig werdenden Einnahmen und Ausgaben veranschlagt werden dürfen. Man spricht deshalb auch vom Fälligkeitsgrundsatz. Genauer umschrieben ist der **Kassenwirksamkeits- und Fälligkeitsgrundsatz** in § 7 Abs. 1 KommHV-Kameralistik. Danach sind die Einnahmen und Ausgaben in Höhe der im Haushaltsjahr zu erwartenden oder voraussichtlich zu leistenden Beträge zu veranschlagen; sie sind sorgfältig zu schätzen, soweit sie nicht errechenbar sind.

Besondere Bedeutung hat der Kassenwirksamkeitsgrundsatz bei Bauprojekten, die sich über mehrere Haushaltsjahre hinziehen. In die einzelnen Haushaltspläne sind nur die Beträge aufzunehmen, die sich im betreffenden Haushaltsjahr aufgrund des Baufortschritts ergeben und damit zur Zahlung fällig werden.

Beispiel:

Es ist der Bau einer Grundschule geplant. Die Gesamtkosten von 28 Millionen € verteilen sich wie folgt:

2026	Planung	3 Mio. €
2027	Rohbau	10 Mio. €
2028	Ausbau, Einrichtung, Außenanlagen	15 Mio. €
	Summe	28 Mio. €

Veranschlagt wird bei dem Beispiel nicht etwa die Gesamtsumme in einem einzigen Haushaltsplan, sondern es werden die entsprechenden Teilbeträge in den jeweiligen Haushaltsjahren (2026, 2027 und 2028) in

Ansatz gebracht. Bei dieser Vorgehensweise ergibt sich aber ein haushaltsrechtliches Problem: Die Gemeinde wird, um einen zügigen Bauablauf sicherzustellen, die Aufträge für den Rohbau schon im Jahre 2026 vergeben wollen. 2026 sind aber nur Haushaltsmittel für die Planung bereitgestellt. Auf der anderen Seite geht aber die Gemeinde mit der Auftragsvergabe eine rechtliche Verpflichtung (wir haben es mit bürgerlich-rechtlichen Verträgen, z.B. Werkverträgen, zu tun) ein. Dafür ist eine haushaltsrechtliche Absicherung notwendig. Die Veranschlagung von Haushaltsmitteln für die Rohbauarbeiten scheidet aus, denn wir haben ja den Grundsatz der Kassenwirksamkeit zu beachten.

Aus diesem Dilemma hilft das Instrument der Verpflichtungsermächtigung. Sie gibt die haushaltsrechtliche Ermächtigung für die Auftragsvergabe (Art. 67 Abs. 1 GO). Eine Legaldefinition für die Verpflichtungsermächtigung finden wir in Art. 63 Abs. 2 Satz 1 Nr. 3 GO: eine Ermächtigung zum Eingehen von Verpflichtungen, die künftige Haushaltsjahre mit Ausgaben für Investitionen und Investitionsförderungsmaßnahmen belasten.

Damit ist klargestellt, dass **Verpflichtungsermächtigungen nur im Vermögenshaushalt** in Betracht kommen. Verpflichtungen geht die Gemeinde zwar auch im Rahmen des Verwaltungshaushalts in vielfältiger Weise ein: Ein Dienstvertrag für einen Arbeitnehmer z.B., der ein ganzes Arbeitsleben gilt, hat ganz erhebliche Verpflichtungen für die Gemeinde in ihrer Rolle als Arbeitgeberin zur Folge. Eine Verpflichtungsermächtigung aber ist hier nicht notwendig.

Veranschlagung 2026	Haushaltsstelle		Haushaltsan- satz	Nachrichtliche Angaben					Erläuterun- gen
			für das Haushaltsjahr	Haushaltsan- satz für das Vorjahr	Ergebnis der Jahresre- chung	Investitionen und Investitions- förderungsmaßnahmen			
	Nr.	Bezeich- nung	Ausgaben 2026 €	Verpflich- tungsermäch- tigung 2026 €	Ausgaben 2025 €	2024 €	Gesamt- ausgabe- bedarf €	bisher bereit- gestellt €	
	1	2	3	4	5	6	7	8	
	2301.9400	Bau der Grund- schule	3.000.000	10.000.000			28.000.000	3.000.000	VE* zu Lasten des Jahres 2027
Veranschlagung 2027	Nr.	Bezeich- nung	Ausgaben 2026 €	Verpflich- tungs- ermächtigung 2026 €	Ausgaben 2025 €	2024 €	Gesamt- ausgabe- bedarf €	bisher bereit- gestellt €	
	1	2	3	4	5	6	7	8	9
	2301.9400	Bau der Grund- schule	10.000.000	15.000.000	3.000.000		28.000.000	13.000.000	VE* zu Lasten des Jahres 2028

* VE = Verpflichtungsermächtigung

Die Tabelle zeigt im Beispielfall die Veranschlagungen, wie sie sich im Jahr im ersten Jahr der Maßnahme ergeben und im Folgejahr fortgeschrieben werden.

Spalte 3: An Haushaltsmitteln steht im ersten Jahr nur ein Teilbetrag der Gesamtkosten – hier: 3 Millionen € (für die Planung) – bereit.

Spalte 7: Wegen der Aufteilung der Gesamtsumme auf mehrere Jahre ist es notwendig, die Baukosten insgesamt anzugeben.

Spalte 4: Wenn die Gemeinde die gesamten Rohbauarbeiten im Herbst 2026 ausschreiben und vergeben möchte, hat sie dafür eine Verpflichtungsermächtigung vorzusehen. Auch diese wird „veranschlagt“, freilich an besonderer Stelle, denn mit ihr kann noch keine Haushaltsausgabe geleistet werden. Erst im nächsten Jahr wird das der Fall sein. Dann wandelt sich die Verpflichtungsermächtigung zur Haushaltsausgabe und wird in Spalte 3 veranschlagt.

Spalte 6: In der Jahresrechnung ist von den bereinigten Solleinnahmen bzw. Sollausgaben auszugehen.

Spalte 8: Hier werden dem Gesamtausgabebedarf (Spalte 7) für das aktuelle Veranschlagungsjahr die bisher (einschließlich der im aktuellen Haushaltsplan) bereitgestellten Beträge ausgewiesen und gegenübergestellt.

Spalte 9: Zu den Verpflichtungsermächtigungen ist bei den Erläuterungen anzugeben, wie sich die Belastung voraussichtlich auf die folgenden Jahre verteilen wird.

4.5.2.2 Haushaltsausgleich

a) Allgemeines

Niemand kann mehr ausgeben, als er einzunehmen imstande ist. Diese einfache Regel mündet bei den Kommunen in den Grundsatz des Haushaltsausgleichs (Art. 64 Abs. 3 Satz 1 GO). Er ist einer der wichtigsten Grundsätze im Haushaltsrecht und Voraussetzung für eine geordnete Haushaltswirtschaft schlechthin. Zeigt es sich bei der Haushaltsplanaufstellung, dass die Mittelanforderungen höher sind als die zu erwartenden Einnahmen, so muss in erster Linie versucht werden, die Ausgaben zu kürzen. Erst danach kann daran gedacht werden, die Einnahmen zu erhöhen.

Freilich sind die Möglichkeiten, die Ausgabeansätze zu kürzen, sehr begrenzt. Die meisten Ausgaben stehen bereits unabänderlich fest, sei es aufgrund rechtlicher Verpflichtungen (Personalausgaben, Sozialleistungen, Schuldendienst, Mietverträge usw.), sei es, weil es sich um unabweisbare Aufgabenerfüllungen handelt.

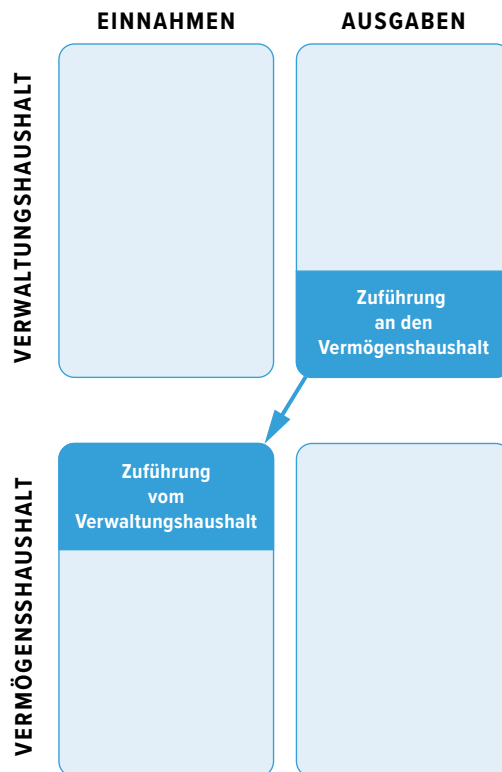
Kürzungsmöglichkeiten könnten sich bei den **freiwillig** übernommenen Aufgaben auftun. Das ist zwar rechtlich möglich, kommunalpolitisch aber mitunter problematisch. Als Ausweg wird dann versucht, sich zusätzliche Einnahmequellen zu verschaffen. Hier gibt es aber sowohl gesetzliche als auch realpolitische Schranken. Rechtlich gesehen ist die Rangfolge des Art. 62 Abs. 2 GO zu beachten. Eine Erhöhung der

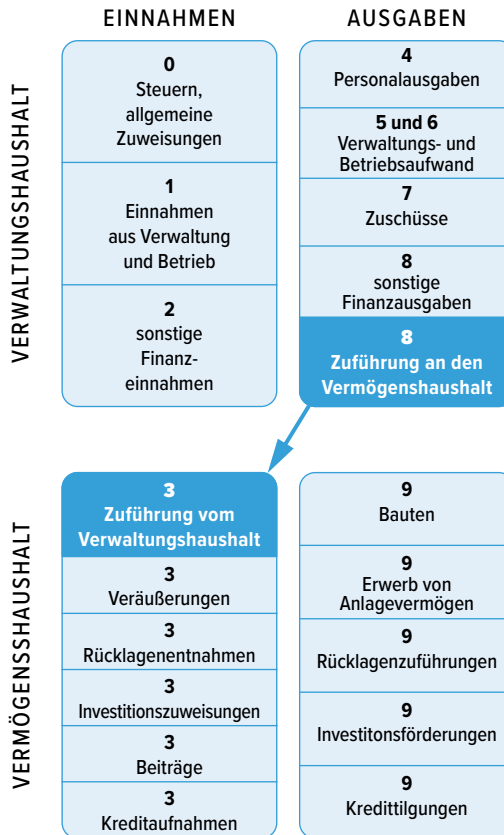
Gemeindesteuern kann immer nur als letztes Mittel angesehen werden, das nur eingesetzt werden darf, wenn der Ausgleich trotz Kürzungen und Überprüfung der speziellen Entgelte (z.B. Gebühren, Beiträge) nicht erreicht werden kann.

b) Verfahrenstechnische Herbeiführung des Ausgleichs

Im Verwaltungshaushalt soll die Summe der Einnahmen die Summe der Ausgaben übersteigen. Verfahrenstechnisch wird der Ausgleich im Verwaltungshaushalt dadurch hergestellt, dass die Ausgaben um diesen Unterschiedsbetrag in Form einer Zuführung an den Vermögenshaushalt erhöht werden. Diese Zuführung ist dann im Vermögenshaushalt gleichzeitig eine Einnahme (§ 22 Abs. 1 Satz 1 KommHV-Kameralistik).

Haushaltsausgleich – schematische Darstellung





c) Mindestzuführung, Sollzuführung, Gesamtauführung

An der Höhe der Zuführung vom Verwaltungshaushalt zum Vermögenshaushalt lässt sich die finanzielle Situation einer Gemeinde ablesen. Nicht zu Unrecht bezeichnet man die Zuführung, soweit sie über die ordentliche Kredittilgung hinausgeht, auch als „Investitionsrate“. Für die Zuführung ist eine **Mindesthöhe** vorgeschrieben: Sie muss grundsätzlich mindestens für die ordentliche Tilgung der Kredite ausreichen. Damit wird letztlich verhindert, dass eine Gemeinde ihre aufgenommenen Kredite wieder durch Kredite deckt.

ZUFÜHRUNG AN DEN VERMÖGENSHAUSHALT

MUSS	SOLL
– ordentliche Tilgungen abdecken	– Ansammlung von Rücklagen ermöglichen – Investitionen anteilig finanzieren – Höhe der gedeckten Abschreibungen erreichen

Die Zuführung vom Verwaltungshaushalt zum Vermögenshaushalt soll aber auch die Ansammlung von Rücklagen ermöglichen, wenn große Investitionsvorhaben geplant sind, die sonst nur über Kredite finanzierbar wären. Darüber hinaus soll die Zuführung mindestens so hoch sein wie die aus speziellen Entgelten (z.B. Gebühren) gedeckten Abschreibungen. Der Sinn dieser Vorschrift ist folgender: Die Abschreibungen sollen dazu dienen, Erneuerungs- und Ersatzinvestitionen zu ermöglichen. Die Abschreibungen werden im Verwaltungshaushalt veranschlagt. Sie sollen aber dort nicht „untergehen“. Deshalb ist vorgeschrieben, dass der Überschuss des Verwaltungshaushalts mindestens die Höhe der Abschreibungen haben soll. Damit stehen Finanzierungsmittel für Investitionen bereit.

Anhand der Zuführung kann, wie ausgeführt, sehr gut die Investitionskraft einer Gemeinde beurteilt werden. Diese ist umso höher, je mehr laufende Einnahmen aus dem Verwaltungshaushalt sozusagen „erübrigt“ werden können. Die Zuführung bringt deutlich zum Ausdruck, in welcher Weise und in welcher Höhe die laufenden Einnahmen an der Finanzierung der Investitionen beteiligt sind.

SCHEMA ZUR PRÜFUNG DER ZUFÜHRUNG VOM VERWALTUNGSHAUSHALT AN DEN VERMÖGENSHAUSHALT

1. Mindestzuführung	
Höhe: ordentliche Tilgung der Kredite	 €
2. Sollzuführung	
a) Sockelbetrag der allgemeinen Rücklage	 €
b) für künftige Jahre werden aus der Rücklage benötigt	 €
c) Sollbestand der Rücklage (a und b)	 €
d) Istbestand der Rücklage	 €
e) erforderliche „Aufstockung“ der Rücklage (c – d)	 € €
3. Zuführung (Zwischenergebnis)	
= Mindestzuführung (1) und Sollzuführung (2e)	 €
4. Vergleich zur Ermittlung der Gesamtzuführung	
f) Abschreibungen bei kostenrechnenden Einrichtungen	 €
g) Zuschussbedarf bei kostenrechnenden Einrichtungen	 €
h) gedeckte Abschreibungen (f – g)	 € €

Auszug aus der Kommunalhaushaltsverordnung-Kameralistik: § 22 Haushaltsausgleich

(1) 1Die im Verwaltungshaushalt zur Deckung der Ausgaben nicht benötigten Einnahmen sind dem Vermögenshaushalt zuzuführen. 2Die Zuführung zum Vermögenshaushalt muss mindestens so hoch sein, dass damit die ordentliche Tilgung von Krediten gedeckt werden kann, soweit dafür keine Einnahmen nach § 1 Abs. 1 Nm. 2 bis 4 zur Verfügung stehen. 3Die Zuführung soll ferner die Ansammlung von Rücklagen, soweit sie nach § 20 erforderlich ist, ermöglichen und insgesamt mindestens so hoch sein, wie die aus speziellen Entgelten gedeckten Abschreibungen.

Die Berechnung der Zuführung soll an folgendem Beispiel erläutert werden:

1. Der Entwurf des Verwaltungshaushalts 2026 der Stadt Altburg sah zunächst vor

- *Einnahmen 38.920.000 €*
- *Ausgaben 35.500.000 €*

Der (technische) Ausgleich wird dadurch hergestellt, dass der Unterschiedsbetrag (Überschuss des Verwaltungshaushalts) in Höhe von 3.420.000 € dem Vermögenshaushalt zugeführt wird.

2. Der Vermögenshaushalt 2026 enthält unter anderem folgende Ansätze:

Haushaltsstelle

91.970	ordentliche Tilgung (ERP-Kredit)	250.000 €
91.977	ordentliche Tilgung (Kreditmarkt)	300.000 €
91.978	außerordentliche Tilgung	1.000.000 €

Die Mindestzuführung muss demnach 550.000 € betragen. Mit der Zuführung muss die ordentliche Tilgung der Kredite erreicht werden.

3. Die allgemeine Rücklage der Stadt Altburg beträgt 800.000 €. Zur Finanzierung der im Jahre 2027 vorgesehenen Erweiterung der Grundschule werden daraus 500.000 € benötigt.

Die Ausgaben der Verwaltungshaushalte betrugen

2023 = 36 Millionen €

2024 = 37 Millionen €

2025 = 38 Millionen €

Die Zuführung soll die Ansammlung von Rücklagen für künftige Investitionen ermöglichen (§ 22 Abs. 1 KommHV-Kameralistik). Aus der Rücklage muss aber immer der sog. Sockelbetrag zur Erhaltung der Kassenliquidität zur Verfügung stehen (§ 20 Abs. 2 KommHV-Kameralistik). Dieser beträgt in der Regel 1% des Durchschnitts der letzten drei Verwaltungshaushalte (hier: 111 Millionen € geteilt durch 3 mal 1% = 370.000 €). Im nächsten Jahr (2027) sind 500.000 € zur Finanzierung der Grundschule notwendig. Sollbestand der Rücklage daher: 870.000 €. Nachdem der Istbestand bereits 800.000 € beträgt, sind der Rücklage noch 70.000 € gut zu bringen. Dieser Betrag soll aus dem Überschuss des Verwaltungshaushalts aufgebracht werden. Man spricht hier von der Sollzuführung. Die Abwicklung selbst erfolgt später über den Vermögenshaushalt 2026, in welchem die Rücklagenzuführung als Ausgabe ausgewiesen ist. Mindestzuführung und Sollzuführung zusammengekommen ergeben ein Zwischenergebnis. Danach ist für die Zuführung jetzt ein Betrag von 620.000 € (550.000 ordentliche Tilgung € plus 70.000 € Rücklagenzuführung) ermittelt. Nunmehr ist

aber noch ein Vergleich anzustellen: Erreicht dieser Betrag die Summe der gedeckten (=„verdienten“) Abschreibungen?

4. Die Abschreibungen betragen bei

Unterabschnitt

43	Altenheim	160.000 €
70	Abwasser	920.000 €
72	Abfallwirtschaft	60.000 €
815	Wasserversorgung	1.120.000 €
Summe		2.260.000 €

Annahme: Der Zuschussbedarf aller dieser Einrichtungen beträgt 400.000 €. Mit „Zuschussbedarf“ ist die Unterdeckung (Ausgaben übersteigen die Einnahmen) gemeint. Quasi muss aus allgemeinen Haushaltsmitteln zu den genannten Einrichtungen „zugeschossen“ werden.

Nunmehr kann verglichen werden, ob die Gesamtzuführung die Höhe der gedeckten Abschreibungen erreicht. § 22 Abs. 1 KommHV-Kameralistik verlangt nämlich, dass der Zuführungsbetrag mindestens so hoch sein soll, wie die aus Gebühren (= spezielle Entgelte) gedeckten Abschreibungen. Nicht gedeckt sind in unserem Beispiel 400.000 €. Damit errechnet sich für diesen abschließenden Vergleich ein Betrag von 1.860.000 € (2.260.000 € minus 400.000 €). Das ist der Betrag, der schließlich als Soll-Zuführung gesetzlich vorgeschrieben ist.

4.5.2.3 Bruttogrundsatz

Beispiel:

Eine Gemeinde kauft ein Feuerwehrfahrzeug zum Preis von 230.000 €. Sie gibt ein altes Fahrzeug für 25.000 € in Zahlung. Außerdem wird auf den Kaufpreis Rabatt von 10% gewährt. Veranschlagt werden

in Ausgabe	207.000 €
in Einnahme	25.000 €

Nach § 7 Abs. 2 KommHV-Kameralistik sind die Einnahmen und Ausgaben in voller Höhe und getrennt voneinander zu veranschlagen. Es dürfen also Einnahmen und Ausgaben nicht saldiert werden.

Rabatte und Skonti mindern die Anschaffungskosten. Sie werden nicht als Einnahme behandelt. Der Bruttogrundsatz findet hier keine Anwendung.

Eine Ausnahme vom Bruttogrundsatz ist für den Fall vorgesehen, dass Abgaben oder allgemeine Zuweisungen zurückzuzahlen sind (§ 14 Abs. 2 KommHV-Kameralistik). Sie sind bei den Einnahmen abzusetzen, auch wenn sie sich auf ein vergangenes Haushaltsjahr beziehen.

Beispiel:

Eine Gemeinde hatte in einem Jahr wegen einer unrichtig ermittelten Einwohnerzahl 20.000 € zu viel an Schlüsselzuweisungen ausgezahlt erhalten. Die Rückzahlung muss die Gemeinde bei der Veranschlagung ihrer Schlüsselzuweisungen im Folgejahr in der Weise berücksichtigen, dass sie diesen Betrag von den Einnahmen vorweg abzieht.

4.5.2.4 Einzelveranschlagung

Die Einnahmen sind nach dem Entstehungsgrund (z.B. Gebühren, Steuern, Zinseinnahmen), die Ausgaben nach ihrem Einzelzweck (z.B. Personalausgaben, Bürobedarf, Bauunterhalt) zu veranschlagen (§ 7 Abs. 3 KommHV-Kameralistik). Für die Einhaltung dieser an sich selbstverständlichen Regel sorgen schon die Vorschriften über die Haushaltssystematik.

Freilich sind auch hier Ausnahmen zugelassen. So dürfen geringfügige Beträge für verschiedene Zwecke als „vermischte Einnahmen“ oder „vermischte Ausgaben“ in einer besonderen Gruppierungsziffer zusammengefasst werden (§ 7 Abs. 3 KommHV-Kameralistik). Auch können „in angemessener Höhe“ Verfügungsmittel für den 1. Bürgermeister vorgesehen werden (§ 11 KommHV-Kameralistik). Die Höhe der Verfügungsmittel soll in der Regel nicht mehr als 0,5 von Tausend der Ausgaben des Verwaltungshaushalts betragen.

Ebenfalls ohne genaue Zweckbestimmung ist die Veranschlagung einer Deckungsreserve möglich (§ 11 KommHV-Kameralistik). Die Reserve dient dazu, unvorhersehbare Ausgaben abzudecken. Zu diesem Zweck können die folgenden Haushaltsansätze gebildet werden:

91.470 Deckungsreserve für Personalausgaben

91.850 Deckungsreserve für alle übrigen Zwecke

An der Haushaltsstelle ist erkenntlich, dass es sich jeweils um Ansätze des Verwaltungshaushalts handelt. Die Deckungsreserve ist ein nützliches Instrument, denn sie ist dazu bestimmt, über- und außerplanmäßige Ausgaben zu vermeiden. Haushaltstechnisch geschieht dies dadurch, dass der Ansatz „Deckungsreserve“ um den jeweils benötigten Betrag vermindert, der Ansatz der betroffenen, die Mehrausgaben verursachenden Haushaltsstelle aber erhöht wird.

Beispiel:

Für den Bauunterhalt der städtischen Bücherei sind 16.000 € vorgesehen. Im Verlaufe des Haushaltsjahres stellt sich heraus, dass wegen dringender Reparaturarbeiten im Heizungssystem weitere 3.000 € erforderlich sind. Bei der Haushaltsstelle 91.850 (Deckungsreserve) sind 50.000 € veranschlagt. Die Deckungsreserve ist bislang nicht in Anspruch genommen worden. Die Gemeinde kann die Mehrausgaben leisten, ohne dass dadurch überplanmäßige Ausgaben entstehen. Sie nimmt zu diesem Zweck die Deckungsreserve in Anspruch. Dadurch ändern sich die Haushaltsansätze – nachträglich – wie folgt:

352.50 Bauunterhalt der städtischen Bücherei 19.000 €

91.850 Deckungsreserve 47.000 €

4.5.3 Deckungsgrundsätze

4.5.3.1 Gesamtdeckung

Das Gesamtdeckungsprinzip besagt, dass alle Einnahmen des Haushalts als Deckungsmittel für alle Ausgaben anzusehen sind. Nach dieser Regel wird davon Abstand genommen, die Haushaltseinnahmen auf bestimmte Zwecke festzulegen. Der Grundsatz der Gesamtdeckung gilt jeweils für den Verwaltungs- und den Vermögenshaushalt getrennt. Nach § 16 Abs. 1 KommHV-Kameralistik dienen nämlich die Einnahmen des Verwaltungshaushalts insgesamt zur Deckung der Ausgaben des

Verwaltungshaushalts und die Einnahmen des Vermögenshaushalts insgesamt zur Deckung der Ausgaben des Vermögenshaushalts.

Das Gesamtdeckungsprinzip ist auch auf Kredite anzuwenden. Kredite werden allgemein zur Deckung von Investitionen aufgenommen. Durch die zentrale Veranschlagung im Einzelplan 9 (Allgemeine Finanzwirtschaft) kommt das zum Ausdruck. Kredite werden nicht differenziert beim Unterabschnitt der jeweiligen Investitionsmaßnahme ausgewiesen. Für größere Maßnahmen, wie beispielsweise Bauprojekte, werden deshalb in aller Regel zusätzlich eigene **Finanzierungspläne** außerhalb des Haushaltsplans aufgestellt, denn der Haushalt allein gibt ja keinen Aufschluss darüber, in welchem Maße ein Bau kreditfinanziert ist.

Auf der anderen Seite stellt die Einbeziehung der Kredite in den Gesamtdeckungsgrundsatz eine verwaltungsmäßige Erleichterung dar, weil sie einer flexiblen Handhabung entgegenkommt. Bei Darlehensverträgen mit Kreditinstituten ist als Zweck lediglich anzugeben: „Das Darlehen dient zur Finanzierung von Ausgaben des Vermögenshaushalts.“ In der Regel wird es genügen, der Bank ein Exemplar der rechtsaufsichtlich genehmigten Haushaltssatzung zu übergeben.

4.5.3.2 Zweckbindung

Die KommHV-Kameralistik behandelt die Zweckbindung als „Deckungsgrundsatz“ (§ 17), obwohl sie im Grunde eine Ausnahme vom Gesamtdeckungsprinzip darstellt. Bestimmte Einnahmen dürfen nämlich – nach § 17 Abs. 1 KommHV-Kameralistik und damit abweichend von den obigen Ausführungen – nur für bestimmte Zwecke eingesetzt werden. Das ist insbesondere dann der Fall, wenn es

- durch Gesetz vorgeschrieben ist oder
- sich zwingend aus der Herkunft oder der Natur der Einnahme ergibt.

Zweckgebunden sind z.B. Erschließungsbeiträge nach dem Baugesetzbuch (BauGB) oder Herstellungsbeiträge nach dem Kommunalabgaben-

gesetz (KAG). Streng zweckgebunden sind die staatlichen Zuwendungen nach Art. 10 Bayerisches Finanzausgleichsgesetz (BayFAG) für den kommunalen Hochbau, wie Schulen oder Kindergärten sowie Zuwendungen für Wasser/Abwasser. Formal wird die Zweckbindung durch einen besonderen Vermerk im Haushaltsplan, einen sog. Haushaltsvermerk, hergestellt.

Beispiel eines Zweckbindungsvermerks:

„Die Einnahmen bei Haushaltsstelle ... sind zweckgebunden für die Ausgaben bei Haushaltsstelle ...“.

Eine praxisorientierte und flexible Haushaltsführung erlaubt § 17 Abs. 2 KommHV-Kameralistik: Es kann festgelegt werden, dass bestimmte Mehreinnahmen des Verwaltungshaushalts bestimmte Ausgabeansätze (noch nachträglich im Verlauf des Haushaltsjahres) erhöhen. Damit werden überplanmäßige Ausgaben vermieden.

Beispiel:

Durch Haushaltsvermerk könnte bestimmt werden: „Mehreinnahmen bei Zinsen aus der Festgeldanlage erhöhen die Haushaltsansätze bei den Sachausgaben der Volkshochschule.“

4.5.3.3 Deckungsfähigkeit

Die Haushaltsmittel werden für einen genau fixierten Zweck veranschlagt und dürfen auch nur für diesen ausgegeben werden. Eine Auflockerung dieser Regel bringt die Deckungsfähigkeit, d.h. die Möglichkeit, verschiedene Ausgabeansätze für gegenseitig oder einseitig deckungsfähig zu erklären, wenn sie sachlich zusammenhängen (§ 18 Abs. 2 KommHV-Kameralistik). Damit kann eine **flexible Haushaltsführung** erreicht werden. Die gegenseitige Deckungsfähigkeit bewirkt, dass die Mittel zwischen den betroffenen Haushaltsansätzen beliebig ausgetauscht werden können.

Beispiel:

*Durch Haushaltsvermerk sind gegenseitig deckungsfähig
die Haushaltsstellen*

020.651 Hauptamt, Bücher 300 €

030.650 Kämmerei, Bürobedarf 900 €

035.652 Liegenschaftsverwaltung Postgebühren 500 €

Werden nunmehr für das Hauptamt zusätzliche Fachbücher benötigt, so kann der Haushaltsansatz entsprechend vergrößert werden, wenn die zusätzlich benötigten Mittel bei den anderen beiden Haushaltsstellen eingespart werden können. Dieses Prinzip funktioniert bei jeder der drei Haushaltsstellen. Bis zur Grenze von 1.700 €, der Gesamthöhe der drei Ansätze, ist jeder beliebige Austausch erlaubt.

Das obige Beispiel verfolgt nur die Absicht, das Prinzip der Deckungsfähigkeit zu erläutern. In der Praxis können es sehr viele Haushaltsstellen sein, die zu großen „Deckungsringen“ zusammengeschlossen sind. Das erleichtert ganz wesentlich die Bewirtschaftung der Mittel. Gebräuchlich sind Deckungsringe im Verwaltungshaushalt. Sie können immer dann gebildet werden, wenn die Ausgaben sachlich zusammenhängen.

Beispiel:

Bewirtschaftungskosten für Grundstücke und bauliche Anlagen = Gruppe 54 (nach dem Gruppierungsplan). Zu den Bewirtschaftungskosten zählen Hausgebühren, Kosten für Heizung, Reinigung, Schneeräumen, Strom-, Gas- und Wasserversorgung, Abfallentsorgung und Versicherungen. Bei allen Einrichtungen, welche die Gemeinde unterhält, werden in gewissem Umfang Bewirtschaftungskosten anfallen. Im Haushaltsplan ist daher eine Vielzahl entsprechender Veranschlagungen zu finden. Sie alle dürfen für gegenseitig deckungsfähig erklärt werden. So bekommt die Verwaltung weitgehend freie Hand, denn damit ist sie nicht mehr an die Einzelansätze gebunden, sondern nur noch an das Ausgabelimit insgesamt, also die Summe aller veranschlagten Bewirtschaftungskosten.

Bestimmte Ausgaben sind kraft **Gesetzes gegenseitig deckungsfähig**: die Personalausgaben und die in einem Sammelnachweis veranschlagten Ausgaben (§ 18 Abs. 1 KommHV-Kameralistik). Bei diesen Ausgaben ist die Deckungsfähigkeit gegeben, ohne dass es hierzu eines eigenen Vermerks im Haushaltsplan bedürfte. Eine zunehmende Bedeutung gewinnt in diesem Zusammenhang die Budgetierung: Ausgaben, die zu einem Budget gehören, sind immer gegenseitig deckungsfähig. Entsprechendes gilt für den Vermögenshaushalt: Auch hier sind Deckungsvermerke möglich. Insofern hat sich das Haushaltsrecht wesentlich gelockert.

Beispiel:

Der Bau von Gemeindestraßen ist im Abschnitt 63 veranschlagt. Für 2026 ist der Ausbau von drei Straßenzügen vorgesehen: Straße A 320.000 €, Straße B 280.000 € und Straße C 400.000 €. Sind im Haushaltsplan die drei Ansätze für gegenseitig deckungsfähig erklärt, können Kostenüberschreitungen bei der einen Maßnahme durch Einsparungen bei der anderen finanziert werden. (Dieses Vorgehen hat keine Auswirkung auf die Abrechnungen der einzelnen Maßnahmen gemäß Erschließungsbeitragsrecht. Der Deckungsvermerk bei den drei Maßnahmen des Beispiels hat im Haushaltsplan nur Innenwirkung.)

4.5.3.4 Übertragbarkeit

Grundsätzlich gelten die Haushaltsbewilligungen (Ansätze) für die Dauer eines Jahres (Jährigkeitsprinzip). Auch hier sieht die KommHV-Kameralistik Ausnahmen vor: Die Ausgabeansätze des Vermögenshaushalts sind übertragbar. Das bedeutet, dass die nicht verbrauchten Mittel weiterhin zur Verfügung gehalten werden können, und zwar so lange, bis die letzte Zahlung fällig wird (§ 19 Abs. 1 KommHV). Gerade bei großen Investitionen ist die Übertragbarkeit ein praktikables Mittel für die finanzielle Abwicklung.

Beispiel:

Für den Bau eines Kindergartens sind im Haushaltsplan 2026 1,8 Millionen € veranschlagt. Bis zum Jahresende 2026 können aber nur 1,2 Millionen € verbaut werden. Im Rahmen der Rechnungslegung für das Haushaltsjahr 2026 kann nun der Betrag von 0,6 Millionen € als Haushaltsausgaberesultat ins folgende Jahr 2027 übertragen werden. Dadurch entfällt eine neuerliche Veranschlagung im Jahr 2027.

Eine zeitliche Grenze bei Baumaßnahmen und bei Beschaffungen ist für die Übertragbarkeit aber doch gesetzt: Die Ansätze bleiben längstens noch zwei Jahre verfügbar, nachdem der Bau oder der Gegenstand in seinen wesentlichen Teilen in Benutzung genommen werden konnte. Die Bildung von Haushaltsausgaberesten ist ein wesentlicher Arbeitsschritt bei der Erstellung der Jahresrechnung. Bei nahezu jeder nicht verbrauchten Haushaltsstelle **des Vermögenshaushalts** ist zu prüfen, ob von der Übertragungsmöglichkeit Gebrauch zu machen ist, mithin ein Rest in die Bücher des neuen Jahres einzutragen ist. Diese Restbildungen werden vielfach kritisiert, weil sie das kameralistische Rechnungswesen angeblich unübersichtlich machen. Ihnen liegt aber der Gedanke zugrunde, dass im Investitionsbereich die Bewilligungen des Gemeinderats nicht mit dem Ende des Haushaltsjahres „untergehen“ sollen.

Eine Übertragung von Haushaltsmitteln kommt **auch im Verwaltungshaushalt** in Betracht, dort allerdings nur, wenn es die „wirtschaftliche Aufgabenerfüllung fördert“. Hier bedarf es aber eines ausdrücklichen Haushaltsvermerkes (§ 19 Abs. 2 KommHV-Kameralistik). Dieser Vermerk muss schon zum Zeitpunkt der Beschlussfassung über den Haushaltsplan angebracht gewesen sein.

Eine wesentliche Rolle spielt die Übertragbarkeit bei der Bewirtschaftung von Budgets. Solche Budgets können ganz oder teilweise für übertragbar „erklärt“ (durch Haushaltsvermerk) werden. Eine Budgetierung ohne Übertragungsmöglichkeit nicht verbrauchter Mittel wäre auch nicht recht sinnvoll.

4.6 Kalkulatorische Kosten

Betriebswirtschaftliche Überlegungen sind Ausgangspunkt für die Veranschlagung von kalkulatorischen Kosten. Man versteht darunter angemessene Abschreibungen und eine angemessene Verzinsung des Anlagekapitals. Die KommHV-Kameralistik schreibt vor, bei bestimmten Einrichtungen (neben den Ausgaben für Personal- und Sachaufwand) auch kalkulatorische Kosten in Ansatz zu bringen.

Kostenrechnende Einrichtungen

§ 12 Abs. 1 KommHV-Kameralistik verlangt den Ansatz kalkulatorischer Kosten bei den Einrichtungen, die in der Regel (= üblicherweise im Freistaat Bayern) aus Entgelten (Gebühren oder andere Entgelte) finanziert werden. Kostenrechnende Einrichtungen sind demnach z.B. die Abwasserbeseitigung, die Straßenreinigung, die Müllabfuhr, die Markthalle, das Altenheim, der Friedhof. Ihre Haupteinnahmequellen sind im Allgemeinen die Gebühren oder die auf privatrechtlicher Basis zu entrichtenden Entgelte.

Für die Definition der „kostenrechnenden Einrichtung“ ist es nicht erforderlich, dass diese Einrichtung überwiegend aus Gebühren finanziert wird, jedoch gelten bei Einrichtungen, die nur ein geringes Aufkommen an Entgelten verzeichnen (z.B. Theater, Bäder, Büchereien) Erleichterungen. Auf eine Veranschlagung kalkulatorischer Kosten kann in diesen Fällen verzichtet werden.

Abschreibungen

Abschreibungen sind Ausdruck des Wertverzehrs der Anlagegüter. Mit den Abschreibungen wird die Wertminderung der eingesetzten Güter buchmäßig dargestellt. Dabei teilt man die Anschaffungs- oder Herstellungskosten durch die Jahre der mutmaßlichen Nutzung. Ziel der Abschreibung ist es, Kapital für Ersatzinvestitionen zu sammeln: Wenn das Anlagegut verbraucht (vollkommen abgeschrieben) ist, steht am Ende der Nutzungszeit theoretisch die Summe aller Abschreibungsbeträge für einen Ersatz zur Verfügung.

Angewendet wird in der Regel die Methode der linearen Abschreibung. Den Abschreibungssatz erhält man durch die Anwendung der Formel

$$\mathbf{100 : Nutzungsdauer (Jahre) = Abschreibungssatz (in \%)}$$

Der (im Haushaltsplan zu veranschlagende) Abschreibungsbetrag wird gefunden durch die Formel

$$\mathbf{Anschaffungs- \text{ bzw. } Herstellungskosten \times Abschreibungssatz} \\ \mathbf{= Abschreibung}$$

Zu beachten ist, dass der Wert der Anschaffung bzw. Herstellung anzusetzen ist, nicht etwa der Wiederbeschaffungswert.

Beispiel Nr. 1:

Ein Straßenreinigungsfahrzeug kostet 250.000 €. Seine Nutzungsdauer wird auf 5 Jahre geschätzt. Die jährliche Abschreibung beträgt $250.000 \text{ €} : 5 \text{ Jahre} = 50.000 \text{ €}$.

Beispiel Nr. 2:

Eine Gemeinde baut eine neue Abwasserbeseitigungsanlage (Kläranlage / Kanalnetz). Die Ausgaben betragen 8,5 Millionen €. Außerdem müssen 500.000 € für den Kauf eines Grundstücks aufgebracht werden. Die Beiträge, die nach dem KAG für die Anlage erhoben werden, sind mit 2,5 Millionen € anzusetzen. Die Gemeinde erhält eine staatliche Zuwendung von 1 Million €. Die Nutzungsdauer der Anlage ist mit 40 Jahren anzunehmen.

Die jährlichen Abschreibungen werden wie folgt berechnet:

<i>Anschaffungs- und Herstellungskosten</i>	<i>8.500.000 €</i>
<i>abzüglich</i>	
<i>Beiträge</i>	<i>2.500.000 €</i>
<i>staatliche Zuwendung</i>	<i>1.000.000 €</i>
<i>Ausgangswert</i>	<i>5.000.000 €</i>

$5 \text{ Millionen €} : 40 \text{ Jahre} = 125.000 \text{ € jährliche Abschreibung}$

Das Grundstück wird nicht abgeschrieben, es verliert ja nicht an Wert. Zu beachten ist, dass die geleisteten Beiträge in voller Höhe abzuziehen sind; sie wirken Gebühren senkend. Würde man anders verfahren, würden die Beitrags- und Gebührenzahler insoweit doppelt herangezogen werden.

Beitragsfinanzierte und zuwendungsfinanzierte Anlageteile

Wie schon an dem vorstehenden Beispiel ersichtlich wurde, müssen die Anschaffungs- und Herstellungskosten um die Beiträge vermindert wer-

den. Mit ihren Beiträgen nach dem Kommunalabgabengesetz haben die Grundstückseigentümer einen Teil der Anlage bereits finanziert. Würde man diesen Teil nicht herausrechnen, würden die betroffenen Bürger ein zweites Mal (diesmal über die Gebühr) bezahlen.

Art. 8 Abs. 3 Satz 4 Kommunalabgabengesetz (KAG) würde es zulassen, die Anschaffungs- und Herstellungskosten auch insoweit abzuschreiben, als sie durch staatliche Zuwendungen finanziert sind. Über diese Lösung würde der zuwendungsfinanzierte Teil in der Tat doppelt finanziert (weil das Geld später nochmals durch die Gebührenzahler aufgebracht wird); für diesen Fall schreibt das KAG aber vor, dass die dadurch entstehenden Mehrerlöse der Einrichtung einschließlich einer angemessenen Verzinsung wieder zuzuführen sind.

Kalkulatorische Zinsen

Kalkulatorische Zinsen sind Zinsen der Kapitalnutzung. Sie sind einmal dafür anzusetzen, dass in den Anlagegütern der kostenrechnenden Einrichtungen Kapital gebunden ist; bei einer anderen Anlageform hätte die Gemeinde Zinsen erzielen können. Zum anderen stellen die kalkulatorischen Zinsen eine Ersatzveranschlagung für die von der Gemeinde aufzubringenden Fremdkapitalzinsen dar. Die Fremdkapitalzinsen erscheinen nämlich im Haushaltsplan nicht bei den einzelnen kostenrechnenden Einrichtungen, sondern zentral im Einzelplan 9 (Allgemeine Finanzwirtschaft) und können daher in dieser Form den Gebührenhaushalten nicht zugerechnet werden.

Der Ausgangswert zur Berechnung der kalkulatorischen Zinsen wird nach folgender Formel berechnet:

Anschaffungs- und Herstellungskosten

abzüglich

Beiträge

staatliche Zuwendungen und Zuschüsse

bisherige kalkulatorische Abschreibungen

= Ausgangswert zur Berechnung der kalkulatorischen Zinsen

Welche Verzinsung angemessen ist, geben weder das Kommunalabgabengesetz noch das Haushaltsrecht punktgenau vor. Es kommen verschiedene Verzinsungsmethoden in Betracht. So kann der kalkulatorische Zinssatz für die jeweilige Kalkulationsperiode nach den aktuellen Gegebenheiten – mit der Gefahr mehr oder weniger großer Schwankungen – aktualisiert werden. Es ist aber auch möglich, einen auf längere Sicht beizubehaltenden Zinssatz zu wählen, der sich dementsprechend an langfristigen Prognosen zu orientieren hat.

Bei Anwendung der obigen Formel verringern sich von Jahr zu Jahr die kalkulatorischen Zinsen, denn der Restbuchwert verkleinert sich um die jährlichen Abschreibungsbeträge. Aus diesem Grunde wendet man in der kommunalen Praxis ein anderes Verfahren an, die sog. **Halbwertmethode**. Man legt dabei nur den halben Anschaffungswert zugrunde. Dieser Wert bleibt aber während der gesamten Nutzungsdauer unverändert (Gedankengang: Im Durchschnitt ist während der Nutzungszeit die Hälfte des Anlagekapitals gebunden). Diese Methode ist einfacher zu handhaben und bietet auch für die Gebührenkalkulation Vorteile, weil die Zinsen konstant bleiben.

Weiterführung des Beispiels in Nr. 2:

Der Ausgangswert beträgt (vgl. Formel):

<i>bei der Anlage (Kläranlage/Kanalnetz)</i>	5.000.000 €
<i>beim Grundstück</i>	500.000 €

Zur Berechnung des Zinses wenden wir die Halbwertmethode an und legen zugrunde

<i>bei der Anlage (Kläranlage/Kanalnetz)</i>	2.500.000 €
<i>Zinssatz 5%</i>	
<i>kalkulatorischer Zins</i>	125.000 €
<i>beim Grundstück</i>	500.000 €
<i>Zinssatz 5%</i>	25.000 €

Grundstücke unterliegen keiner Wertminderung, daher keine Anwendung der Halbwertmethode (Ausnahme: Deponiegrundstücke). Zum selben Ergebnis gelangt man, wenn man den vollen Anschaffungs- und Herstellungsaufwand, aber nur den halben Zinssatz zugrunde legt.

Veranschlagung im Haushaltsplan

Abschreibungen und kalkulatorische Zinsen werden bei den betreffenden kostenrechnenden Einrichtungen (Gebührenhaushalten) als Ausgaben veranschlagt. Sie belasten also die jeweiligen Einrichtungen. Die Summe der Personalkosten, der Sachkosten und der kalkulatorischen Kosten bildet die Basis für die Gebührenkalkulation. Im Haushaltsplan sind den Kosten die Einnahmen gegenübergestellt. Auf diese Weise wird deutlich, welchen Grad der Kostendeckung die jeweilige Einrichtung erzielt.

Auf der anderen Seite wird die Summe aller kalkulatorischen Kosten wieder vereinnahmt. Das geschieht an zentraler Stelle im Einzelplan 9 (Allgemeine Finanzwirtschaft). Dadurch werden die kalkulatorischen Kosten neutralisiert. Mit diesem Verfahren erreicht man, dass nur die kostenrechnenden Einrichtungen belastet werden, nicht der Gesamthaushalt. Denn mit den Abschreibungen und kalkulatorischen Zinsen erscheint der Aufwand ein zweites Mal im Haushalt, das erste Mal waren die „wirklichen“ Ausgaben im Vermögenshaushalt als Investition bzw. im Verwaltungshaushalt als Zinsausgaben enthalten.

Beispiel:

Ein Haushaltsplan enthält u.a. folgende Veranschlagungen:

Abschnitt 33, städtische Musikschule

Personalausgaben	300.000 €
Verwaltungs- und Betriebsaufwand	50.000 €
Abschreibungen	40.000 €
kalkulatorische Zinsen	15.000 €

Abschnitt 59, Campingplatz

Personalausgaben	40.000 €
Verwaltungs- und Betriebsaufwand	10.000 €
Abschreibungen	12.000 €
kalkulatorische Zinsen	7.000 €

Abschnitt 70, Abwasserbeseitigung

Personalausgaben	180.000 €
Verwaltungs- und Betriebsaufwand	70.000 €
Abschreibungen	125.000 €
kalkulatorische Zinsen	245.000 €

Die Summe der Abschreibungen beträgt 177.000 €, die der kalkulatorischen Zinsen 267.000 €. Im Einzelplan 9 (Allgemeine Finanzwirtschaft) werden die kalkulatorischen Kosten wieder vereinnahmt,

bei Haushaltsstelle 91.270 177.000 €

bei Haushaltsstelle 91.275 267.000 €.

4.7 Budgetierung

Allgemeines

Als eine Errungenschaft, die sich als Ergebnis der zahlreichen Reformüberlegungen im Bereich der Verwaltungsteuerung herausgebildet hat, darf die Budgetierung angesehen werden.

Mit einem Budget werden einer Verwaltungsstelle Mittel zur Erfüllung von Aufgaben bzw. zur Erbringung von Leistungen zur Verfügung gestellt. An sich möchte man daran auf den ersten Blick nichts Neues erkennen. Neu ist aber das Zusammenwirken folgender Punkte:

- Es werden zahlreiche Einnahme- und Ausgabeansätze zusammengefasst.
- Diese Ansätze werden einer bestimmten Organisationseinheit (Amt, Sachgebiet, Abteilung, Schule, Service-Stelle) zur Verfügung gestellt.
- Die Organisationseinheit bewirtschaftet diese Ansätze in einem System dezentraler Ergebnisverantwortung.
- Die zu erfüllenden Aufgaben bzw. die zu erbringenden Leistungen sind vorher genau definiert.
- Zwischen Gemeinderat und Verwaltung wird eine Zielvereinbarung („Kontrakt“) abgeschlossen, in welcher die Abläufe bei der Ressourcenverwaltung und Ressourcenverantwortung beschrieben sind.

Das sind Gedanken aus dem „Neuen Steuerungsmodell“, die hier durchschlagen. Das öffentliche Haushaltswesen ist traditionell ein auf zentrale Kompetenzen hin ausgerichtetes Regelwerk. Durch die Budgetierung will man dazu übergehen, die Verantwortung über diese Mittel „nach unten“ zu verlagern. Damit möchte man leistungs- und kostenorientiertes Verhalten der Fachbereiche erreichen.

Darstellung und Wirkung

Einnahmen und Ausgaben werden im Haushaltsplan nach Aufgabenbereichen (vgl. Abschnitt 4.4.3) dargestellt. Beim Budget hingegen tritt in den Vordergrund, welche Stelle mit der Bewirtschaftung betraut ist. Vorgeschrieben ist – als Pflichtanlage zum Haushaltsplan – eine Budgetübersicht; sie muss Aufschluss geben über die dem Budget zugeordneten Abschnitte und Unterabschnitte.

In seiner einfachsten Form könnte man zum Beispiel folgendes Budget bilden:

UA 352 Stadtbücherei

Verwaltungshaushalt

Einnahmen

.11 Benutzungsgebühren	16.000 €
------------------------	----------

Ausgaben

.50 Gebäudeunterhalt	20.000 €
----------------------	----------

.52 Mobiliar und Geräte	8.000 €
-------------------------	---------

.54 Heizung und Reinigung	12.000 €
---------------------------	----------

.64 Versicherungen	2.000 €
--------------------	---------

.65 Geschäftsausgaben	9.000 €
-----------------------	---------

Summe der Ausgaben	51.000 €
--------------------	----------

Vermögenshaushalt

.935 Erwerb von Vermögensgegenständen	25.000 €
---------------------------------------	----------

Ausgangsbasis sind diese Veranschlagungen im Haushaltsplan. Durch entsprechende Kennzeichnung im Haushaltsplan können diese Haushaltsstellen zu einem **Budget** verbunden werden. Das hat für die das Budget bewirtschaftende Stelle folgende Vorteile:

- Die Ausgaben des Budgets können für **uneingeschränkt übertragbar** erklärt werden. Damit wird ein voreiliges Ausgeben (Stichwort „Dezemberfieber“) verhindert und der wirtschaftliche Umgang mit den Haushaltsmitteln gefördert.

- Alle Ausgaben des Budgets sind im Verwaltungshaushalt gegenseitig deckungsfähig. Das bedeutet, dass einzelne Ansätze überschritten werden dürfen, wenn zugleich bei anderen Ansätzen (innerhalb des Budgets) entsprechend eingespart werden kann. Einzelansätze können ohne besondere Bewilligung überschritten werden, wenn die Deckung innerhalb des Budgets möglich ist. Der Budgetrahmen darf aber nicht überschritten werden.
- Die Ausgaben des Verwaltungshaushalts können (natürlich nur im Falle der Einsparung!) für die Deckung von Mehrausgaben des Vermögenshaushalts herangezogen werden. Auf diese Weise kann das Budget des Vermögenshaushalts durch eine sparsame Mittelbewirtschaftung aufgebessert werden.
- Mehreinnahmen des Verwaltungshaushalts (an unserem Beispiel „Benutzungsgebühren“) bessern das Budget ebenfalls auf.

Formen von Budgets, Zielvereinbarung

Die Budgets müssen, wie beschrieben, im Haushaltsplan kenntlich gemacht sein, damit sie ihre Wirkungen entfalten können. Es sind verschiedene Formen denkbar; wie z.B. reine Ausgabenbudgets, Fachbereichsbudgets (weitergehende Form der Budgetierung) bis hin zu einer flächendeckenden Budgetierung aller Einnahmen und Ausgaben des Verwaltungs- und Vermögenshaushalts.

Einnahmeansätze innerhalb des Budgets erhalten eine neue Qualität: Das Erreichen des Einnahmeziels ist für das Budgetergebnis wesentlich. Dadurch erhalten die Einnahmeansätze für die Mitarbeiter der betroffenen Stelle (Sachgebiete, Abteilungen, Ämter) plötzlich Bedeutung, während früher die Bewirtschaftung zentral durch die Kämmerei erledigt wurde.

Voraussetzung für die Budgetbildung ist, dass die Aufgaben und Leistungen vorher definiert sein müssen. Dazu bedient man sich einer Zielvereinbarung und einer Produktbeschreibung.

Vorteile für die Gemeinde

Die Höhe der im Budget zur Verfügung gestellten Finanzmittel bemisst sich nach dem „Produkt“ und der geforderten Qualität. Für die Inanspruchnahme der Vorteile, die aus der weitgehend liberalisierten Form der Mittelbewirtschaftung gezogen werden können, müssen die budgetbewirtschaftenden Stellen sozusagen eine „Gegenleistung“ erbringen. Diese kann darin bestehen, dass von den ersparten Mitteln ein Teil „zurückgegeben“ werden muss. Außerdem kann vorgeschrieben werden, dass Budgetüberschreitungen in einem Haushaltsjahr durch Einsparungen im anderen Jahr ausgeglichen werden müssen. Der Haupteffekt beruht aber in folgendem: Die budgetverwaltende Stelle geht mit „ihren“ Geldern sorgfältiger, umsichtiger und wirtschaftlicher um, als dies bei zentral verwalteten Finanzmitteln der Fall sein kann. Die Identifikation mit der Aufgabenstellung und das Verantwortungsbewusstsein werden gestärkt, das Verwaltungsverfahren wird vereinfacht.

Beispiel für Budgetregeln

Für die Stadt X gelten folgende Rahmenbedingungen für die Budgets:

1. *Für jede Schule werden drei Budgets gebildet:
Budget A = sämtliche Ansätze des Verwaltungshaushalts der Gruppen 52, 57 und 65
Budget B = Ansätze des Verwaltungshaushalts der Gruppe 54
Budget C = Haushaltsstelle des Vermögenshaushalts
(Schulausstattungen)*
2. *Die Budgets können von den Schulen selbstständig bewirtschaftet werden, Genehmigungen der Stadtkämmerei sind nicht mehr notwendig bei Anschaffungswerten bis zu 15.000 €.*
3. *Innerhalb der jeweiligen Budgets gibt es keine Bindung an die einzelnen Ansätze des Haushaltsplanes.*

4. *Ersparte Mittel werden in das folgende Haushaltsjahr übertragen, und zwar
beim Budget A zu 95%
beim Budget B zu 50%
beim Budget C zu 95%.*
5. *Mehreinnahmen bei einem Budget erhöhen das Budget; d. h. in Höhe der erzielten Mehreinnahmen dürfen Mehrausgaben geleistet werden. Mindereinnahmen gehen zu Lasten des Budgets.*
6. *Mehrausgaben bei einem Budget belasten das entsprechende Budget des kommenden Jahres.*
7. *Einsparungen beim Budget B kommen dem Budget A zu 50% zugute, Mehrausgaben belasten das Budget A entsprechend. Mehrausgaben sind beim Budget C möglich, wenn sie beim Budget A vorher erspart worden sind.*
8. *Sonderentwicklungen und Sondersituationen sind bei der jährlichen Vereinbarung des Budgets zu berücksichtigen.*

4.8 Kosten und Leistungsrechnung

Die Kosten- und Leistungsrechnung als Instrument der internen Steuerung soll Informationen über die Verwaltungsleistungen und den Ressourcenverbrauch liefern. Sie ist damit ein Hilfsmittel zur Unterstützung der Verwaltungssteuerung und zur Beurteilung der Wirtschaftlichkeit und Leistungsfähigkeit bei der Aufgabenerfüllung der Gemeinde.

Die Kosten- und Leistungsrechnung stammt aus der Betriebswirtschaft. Im Rahmen des gemeindlichen Haushaltswesens soll sie Aufschlüsse bringen über

- Personal- und Sachaufwand und kalkulatorische Kosten; bei Zusammenfassung dieser Kosten in Bezug auf eine bestimmte Leistung (z.B. Kindergartenplatz) lassen sich Aussagen treffen über den wirklichen Aufwand der erbrachten Leistung (Was kostet ein Kindergartenplatz?);

- die Menge und die Qualität der erbrachten Leistungen („Produkte“),
- den internen Leistungsaustausch der Gemeindeverwaltung; gemeint ist damit z.B. die Erbringung von Leistungen durch Querschnittsämter wie EDV-Bereich, Personalamt, Kämmereiverwaltung.

Gegenstand der Kosten- und Leistungsrechnung sind die Kostenartenrechnung, die Kostenstellenrechnung und die Kostenträgerrechnung. Die Kostenarten lassen sich beim kameralen Haushalt aus der Gruppierung herleiten. Bei der Kostenstellenrechnung wird gefragt, **wo** diese Kosten entstanden sind. Die mithilfe der Kostenartenrechnung erfassten Kosten werden auf die einzelnen Organisationseinheiten (Kostenstellen) verteilt. In der Gemeinde entspricht die Struktur der Kostenstellen meistens den Ämtern, Sachgebieten und Einrichtungen. Im kameralen Haushalt ist die (aufgabenbezogene) Gliederung in gewissem Sinne eine Kostenstellenrechnung. Bei der Kostenträgerrechnung schließlich wird transparent gemacht, **wofür** die Kosten aufgewendet wurden. Kostenträger sind in der Regel die „Produkte“. In einem Produkt sind verschiedene Leistungen entsprechend einem Produktplan zusammengefasst. Hier kann sich die Gemeinde an den Standard-Produktrahmen halten, der für die doppelte kommunale Buchführung entwickelt worden ist.

Um zu einer Kosten- und Leistungsrechnung zu gelangen, ist die Umstellung auf die Doppik nicht unbedingt erforderlich. Die Kosten- und Leistungsrechnung kann aus dem Datenbestand des kameralen Systems aufgebaut werden.

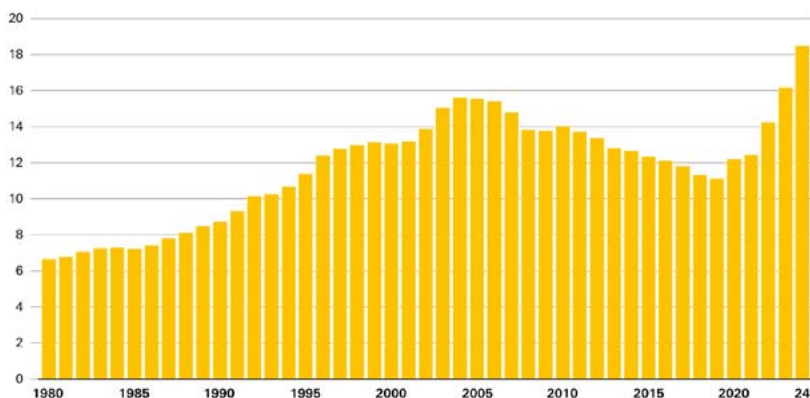
a) Allgemeines zur Staatsverschuldung

Die Staatsverschuldung wird von den Finanzwissenschaftlern recht unterschiedlich beurteilt. Die einen warnen vor zu hohen Schulden und ihren bedrückenden Folgen: Steigerung des Zinsniveaus, Schädigung der Privatwirtschaft, Begünstigung einer inflationären Entwicklung, hohe Zinslasten und dadurch eingeeengte Spielräume. Eine andere Ansicht lautet, ein Staat ohne Schulden fordere zu viel von seiner Gegenwart und leiste zu wenig für seine Zukunft.

Die Verschuldung des öffentlichen Gesamthaushalts (Bund, Länder, Gemeinden und Gemeindeverbände sowie Sozialversicherung einschließlich aller Extrahaushalte) beim nicht-öffentlichen Bereich belief sich zum Jahresende 2024 mit auf 2.510,5 Milliarden €. Dies entspricht einer Pro-Kopf-Verschuldung in Deutschland von 30.062 €. Im Vergleich zum Vorjahr ist öffentliche Verschuldung um 2,6 % (63,4 Milliarden €) angestiegen.

Aufgrund der in Abschnitt 1.2.2 dargestellten Verschlechterung der kommunalen Finanzlage sind die bayerischen Kommunen vielfach nicht mehr in der Lage, die notwendigen Investitionen aus den laufenden Einnahmen (z.B. Steuern) bzw. aus Rücklagen zu finanzieren. Dies zeigt sich in einem deutlichen Anstieg der kommunalen Verschuldung in den letzten Jahren:

Fundierte Verschuldung der Gemeinden und Gemeindeverbände in Bayern seit 1980
in Milliarden Euro



Quelle: Bayerisches Landesamt für Statistik (Hrsg.), Bayern in Zahlen – Statistik-Magazin, Januar-Ausgabe 2026, S. 61.

Zu dieser sog. fundierten Verschuldung (Wertpapierschulden und Kredite beim nicht-öffentlichen und öffentlichen Bereich) kommen die Kassenkredite hinzu. Diese beliefen sich Ende 2024 auf 749,5 Millionen € und lagen mit einem Anstieg um 409,5 Millionen € (+120,4 %) deutlich höher als im Vorjahr.

Insgesamt lag die Verschuldung der bayerischen Kommunen (ohne ihre Sondervermögen) am 31.12.2024 bei 20.716,0 Millionen €. Im Vergleich zum Vorjahr ist die Verschuldung um 2.821,7 Millionen € (+ 15,8%) angestiegen. Die Verschuldung je Einwohner lag 2024 bei 1.569 € und erhöhte sich gegenüber dem Vorjahr um 233 Euro.

Drei Regelwerke gegen die öffentliche Verschuldung

Um der Gefahr einer ausufernden Staatsverschuldung zu begegnen, gibt es sowohl auf europäischer wie auf nationaler Ebene genaue Regeln:

1. Maastricht-Regeln

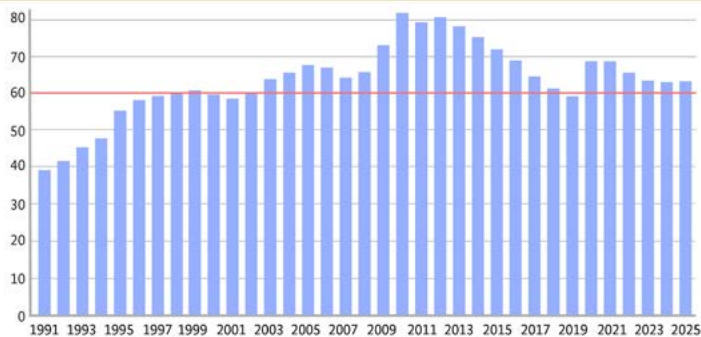
Vor der Einführung des Euro 2002 haben sich die Länder der Europäischen Union im sogenannten Maastricht-Vertrag auf folgende Konvergenzkriterien geeinigt:

- Das Haushaltsdefizit darf maximal 3 Prozent des Bruttoinlandprodukts betragen.
- Die Gesamtverschuldung eines Mitgliedstaates darf 60 Prozent des Bruttoinlandprodukts nicht überschreiten.

Diese 60-Prozent-Grenze stellte den durchschnittlichen Verschuldungsgrad dar, wie er zum Zeitpunkt der damaligen Beitrittsländer zur Währungsunion bestand. Deutschland, aber auch andere EU-Mitgliedstaaten, haben in der Vergangenheit mehrfach gegen die Maastricht-Regeln verstoßen.

Entwicklung der Maastricht-Schuldenstandsquote von 1991 bis 2025

Angaben in Prozent des BIP



Quellen: bis 2024: Deutsche Bundesbank; ab 2025: Projektion BMF, Stand: März 2025, auf Viertelperzentpunkte gerundet.

2. Schuldenbremse des Grundgesetzes

In Deutschland haben sich Bund und Länder im Rahmen der Föderalismusreform II im Jahr 2009 auf eine „Schuldenbremse“ verständigt, um die staatliche Neuverschuldung zu begrenzen. Die Schuldenbremse wurde im Grundgesetz verankert und begrenzte die Neuverschuldung des Bundes ab 2016 auf 0,35 % des Bruttoinlandsprodukts. Für die Länder galt ab 2020 ein grundsätzliches Verbot einer Nettoneuverschuldung.

Im März 2025 wurde die Schuldenbremse im Grundgesetz geändert. Für den Bund wurden bestimmte sicherheits- und verteidigungspolitische Ausgaben (z.B. für Bundeswehr, Zivil- und Bevölkerungsschutz) von der regulären Schuldenbremse ausgenommen, soweit sie einen Sockelwert von 1% des Bruttoinlandsprodukts überschreiten. Die bislang strikte Schuldenbremse der Länder wurde an den Bund angeglichen; für die Länder gilt nun ebenfalls ein struktureller Neuverschuldungsspielraum von 0,35 % des Bruttoinlandsprodukts.

3. Fiskalpakt

25 Mitgliedsstaaten der Europäischen Union haben sich im März 2012 auf den sogenannten Fiskalpakt (Vertrag über Stabilität, Koordinierung und Steuerung in der Wirtschafts- und Währungsunion) geeinigt. Er stellt

eine von vielen Maßnahmen dar, den Euro zu stabilisieren. Wirksam ist er seit Jahresbeginn 2013; europarechtlich sind die betreffenden Mitgliedsstaaten an ihn gebunden, sie müssen ihn in nationales Recht umsetzen. Für diese innerstaatlichen Fiskalregeln gelten folgende Vorgaben:

- Das strukturelle Haushaltsdefizit darf in der Regel höchstens 0,5% des BIP (Bruttoinlandsprodukt) betragen. Eine Ausnahme gilt für Mitgliedsstaaten, deren Schuldenstandsquote 60% erheblich unterschreitet.
- Mitgliedsstaaten, die ihr „MTO“ (d.h. das landesspezifische mittelfristige Haushaltsziel, Medium-Term-Objective) noch nicht erreicht haben, sollen ihren Pfad dorthin in einem Stabilitäts- und Konvergenzprogramm darlegen.

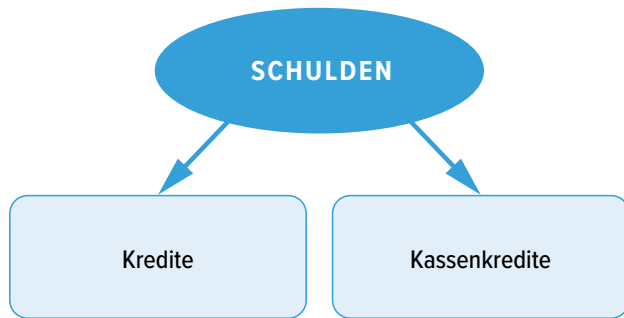
Deutschland hat die Regeln im Fiskalvertragsumsetzungsgesetz vom 15. Juli 2013 abgesichert. Die Obergrenze für das strukturell gesamtstaatliche Finanzierungsdefizit von maximal 0,5% des BIP ist im Haushaltsgrundsätzegesetz festgeschrieben. Mit der Überwachung der Einhaltung der Defizitgrenze wird der Stabilitätsrat beauftragt.

Die europäischen Fiskalpakt-Regeln richten sich an Deutschland als Gesamtstaat. Die Obergrenze von 0,5% des BIP gelten also für Bund, Länder, Gemeinden und die Sozialversicherungsträger zusammen.

Mit der Reform des Stabilitäts- und Wachstumspakts vom April 2024 wurde das MTO durch Pfade für das maximale Wachstum der gesamtstaatlichen Nettoprimärausgaben ersetzt. Die Pfade sollen bestimmte Kriterien, insbesondere eine sinkende Schuldenstandsquote, sicherstellen.

b) Möglichkeiten und Einschränkungen bei Kreditfinanzierungen der Gemeinden

In den Haushaltssatzungen begegnen uns zwei Begriffe: Kredite und Kassenkredite. Beide – die Kredite und die Kassenkredite – gehören zu den Schulden der Gemeinde, sie werden jedoch für völlig unterschiedliche Zwecke eingesetzt.



Kredite sind Einnahmen des Vermögenshaushalts. Sie sind dazu bestimmt, **Ausgaben** des Vermögenshaushalts zu **decken**. Bei der Aufnahme von Krediten ist die Gemeinde Einschränkungen unterworfen. Die Gemeindeordnung macht Darlehensaufnahmen von bestimmten Voraussetzungen abhängig.

Begrenzung auf den Zweck

Kredite dürfen nur für Investitionen, Investitionsförderungsmaßnahmen und zur Umschuldung aufgenommen werden (Art. 71 Abs. 1 GO). Die Summe dieser Veranschlagungen im Haushaltsplan bildet die Kreditobergrenze. Aus finanzwirtschaftlichen Gründen sollte angestrebt werden, Erneuerungsbauvorhaben an Straßen und den Erwerb beweglicher Sachen des Anlagevermögens im Allgemeinen nicht mit Kreditmitteln zu finanzieren.

Diese Überlegungen gewinnen deshalb an Bedeutung, weil im Hinblick auf den Gesamtdeckungsgrundsatz (vgl. Abschnitt 4.5.3.1) die Kreditaufnahmen im Gemeindehaushalt nicht an bestimmte Objekte gebunden sind. Die Veranschlagung geschieht nämlich zentral im Einzelplan 9 (Allgemeine Finanzwirtschaft) und nicht bei den einzelnen Maßnahmen (z.B. beim Schulhausbau im Einzelplan 2 oder beim Sportstättenbau im Einzelplan 5 usw.). Kredite decken insgesamt alle diese Maßnahmen. **Aus dem Haushaltsplan ist nicht ersichtlich, bis zu welchem Grad die Einzelprojekte kreditfinanziert sind.**

Nachrangigkeit

Nach Art. 62 Abs. 3 GO kommen Kredite nur als letztes Finanzierungsmittel in Betracht; sie dürfen nur aufgenommen werden, wenn eine andere Finanzierung nicht möglich ist (die Gemeinde hat sonst keine verfügbaren Einnahmen) oder wirtschaftlich unzumutbar wäre (die Gemeinde erhält z.B. ein zinsgünstiges Darlehen und kann ihre verfügbaren Mittel anderweitig einsetzen).

Aufrechterhaltung der dauernden Leistungsfähigkeit

Die Gemeinde muss in der Lage sein, ihren Verpflichtungen aus dem Kreditgeschäft nachzukommen. Bei der Genehmigung des Kreditgesamtbetrags in der Haushaltssatzung prüft die Rechtsaufsichtsbehörde, ob die Leistungsfähigkeit der Gemeinde auf Dauer ausreicht, Zins und Tilgung zu bezahlen (Art. 71 Abs. 2 GO). Anhaltspunkte zur Beurteilung dieser Frage können sein:

- die Höhe der Zuführung vom Verwaltungshaushalt an den Vermögenshaushalt,
- die Belastung des Gemeindehaushalts aus bereits vorhandenen Schulden,
- eine sparsame und wirtschaftliche Haushaltsführung (Aufwand für Personal, Verwaltung und Betrieb),
- der Ausschöpfungsgrad der Einnahmequellen (Gebühren, Beiträge, Steuern),
- die künftige Entwicklung (v.a. aus Finanzplan und Investitionsprogramm) unter Berücksichtigung der Rücklagen.

Um sicherzustellen, dass sich die Gemeinde nicht überschuldet, ist aus den Haushalts- und Finanzplanungsdaten die Übersicht zur Beurteilung der dauernden Leistungsfähigkeit zu entwickeln (§ 4 Nr. 4 KommHV – Kameralistik). Diese Übersicht ist Bestandteil des Haushaltsplanes (Gesamtplanes).

c) Verfahrensregeln

Festsetzung in der Haushaltssatzung und Genehmigung

Will die Gemeinde Kredite aufnehmen, so muss sie das in der Haushaltssatzung (§ 2) zum Ausdruck bringen. Der dort enthaltene Gesamtbetrag bedarf in jedem Falle der Genehmigung durch die Rechtsaufsichtsbehörde (Art. 71 Abs. 2 Satz 1 GO). Die Kreditermächtigung gilt bis zum Ende des bei ihrem Inkrafttreten laufenden Finanzplanungszeitraums bzw. wenn die Haushaltssatzung für das erste Jahr nach Ende des Finanzplanungszeitraums nicht rechtzeitig amtlich bekannt gemacht wird, bis zum Erlass dieser Haushaltssatzung (Art. 71 Abs. 3 GO).

Beispiel:

Eine Gemeinde beschließt am 24.11.2025 ihren Haushalt für 2026. Die darin enthaltene Kreditermächtigung gilt bis zum Ende des Finanzplanungszeitraums im Jahr 2029. Die Gemeinde kann von dieser Ermächtigung sogar noch im Jahre 2030 Gebrauch machen, und zwar solange, bis die Haushaltssatzung 2030 erlassen worden ist.

In § 2 der Haushaltssatzung erscheinen nur die Kredite für Investitionen und Investitionsfördermaßnahmen, nicht dagegen die Umschuldungskredite (sie stehen nur im Haushaltsplan); für letztere ist auch keine rechtsaufsichtliche Genehmigung notwendig.

Dem Haushaltsplan muss zudem eine Übersicht über die im Finanzplanungszeitraum gültigen Kreditermächtigungen aus den Vorjahren und deren Inanspruchnahme beigefügt werden (§ 2 Abs. 2 Nr. 5 KommHV-Kameralistik). Die Übersicht dient u.a. der Rechtsaufsicht bei der Beurteilung der geordneten Haushaltswirtschaft und der dauernden Leistungsfähigkeit.

Beschluss

Wenn es nun konkret an die Aufnahme eines Kredits geht, so befindet hierüber entweder der Gemeinderat oder ein beschließender Ausschuss. Die Entscheidung über die Einzelkreditaufnahme ist **kein Geschäft der laufenden Verwaltung**, für das der 1. Bürgermeister zuständig wäre. Eine rechtsaufsichtliche Genehmigung ist aber nicht mehr erforderlich, da der Gesamtbetrag (§ 2 der Haushaltssatzung) bereits genehmigt ist.

d) Kreditarten

In den meisten Fällen liegen den Krediten Darlehensverträge im bürgerlich-rechtlichen Sinne zugrunde. Meistens handelt es sich dabei um Schuldscheindarlehen. Im Schuldschein (=Darlehensvertrag) sind die vereinbarten Kreditbedingungen niedergeschrieben.

Nach der Art der Tilgung unterscheidet man zwischen Ratentilgungs-, Festbetrags- und Annuitätenkrediten. Am gebräuchlichsten sind die Annuitätenkredite. Sie belasten den Gemeindehaushalt gleichmäßig, denn die Summe aus Zins und Tilgung ist Jahr für Jahr gleich. Die durch die fortschreitende Tilgung ersparten Zinsen werden zur Tilgung geschlagen. Solche Kredite haben – bei einer anfänglichen Tilgung von 1% – oft eine Laufzeit von 25 bis 30 Jahren.

Annuitätenkredit
Darlehenssumme =

1.000.000

Zins =

4%

Tilgung =

2% zuzüglich der ersparten Zinsen

Jahr	Schuld zu Jahresbeginn €	jährlicher Schuldendienst			Schuld zum Jahresende €
		Zins €	Tilgung €	Summe €	
2009	1.000.000,00	40.000,00	20.000,00	60.000,00	980.000,00
2010	980.000,00	39.200,00	20.800,00	60.000,00	959.200,00
2011	959.200,00	38.368,00	21.632,00	60.000,00	937.568,00
2012	937.568,00	37.502,72	22.497,28	60.000,00	915.070,72
2013	915.070,72	36.602,83	23.397,17	60.000,00	891.673,55
2014	891.673,55	35.666,94	24.333,06	60.000,00	867.340,49
2015	867.340,49	34.693,62	25.306,38	60.000,00	842.034,11
2016	842.034,11	33.681,36	26.318,64	60.000,00	815.715,47
2017	815.715,47	32.628,62	27.371,38	60.000,00	788.344,09
2018	788.344,09	31.533,76	28.466,24	60.000,00	759.877,86
2019	759.877,86	30.395,11	29.604,89	60.000,00	730.272,97
2020	730.272,97	29.210,92	30.789,08	60.000,00	699.483,89
2021	699.483,89	27.979,36	32.020,64	60.000,00	667.463,25
2022	667.463,25	26.698,53	33.301,47	60.000,00	634.161,78
2023	634.161,78	25.366,47	34.633,53	60.000,00	599.528,25
2024	599.528,25	23.981,13	36.018,87	60.000,00	563.509,38
2025	563.509,38	22.540,38	37.459,62	60.000,00	526.049,75
2026	526.049,75	21.041,99	38.958,01	60.000,00	487.091,74
2027	487.091,74	19.483,67	40.516,33	60.000,00	446.575,41
2028	446.575,41	17.863,02	42.136,98	60.000,00	404.438,43
2029	404.438,43	16.177,54	43.822,46	60.000,00	360.615,97
2030	360.615,97	14.424,64	45.575,36	60.000,00	315.040,60
2031	315.040,60	12.601,62	47.398,38	60.000,00	267.642,23
2032	267.642,23	10.705,69	49.294,31	60.000,00	218.347,92
2033	218.347,92	8.733,92	51.266,08	60.000,00	167.081,83
2034	167.081,83	6.683,27	53.316,73	60.000,00	113.765,11
2035	113.765,11	4.550,60	55.449,40	60.000,00	58.315,71
2036	58.315,71	2.332,63	57.667,37	60.000,00	648,34
2037	648,34	25,93	648,34	674,27	
Summe			1.000.000,00	1.680.674	

Vor einer Kreditaufnahme wird die Gemeinde regelmäßig mehrere Angebote einholen. Der Effektivzins ermöglicht die Vergleichbarkeit. Sicherheiten (die Bestellung einer Grundschuld oder die Eintragung einer Hypothek)

sind beim Kommunalkredit nicht vorgesehen; die Gemeinde als Körperschaft des öffentlichen Rechts haftet mit ihrer Finanzkraft. Ausnahmen sind mit rechtsaufsichtlicher Genehmigung möglich (Art. 71 Abs. 6 GO).

e) Umschuldungen

Wenn es die vertragliche Situation erlaubt, kann es zweckmäßig sein, Kredite umzuschulden. Die Gemeinde löst dabei einen laufenden Kredit durch einen anderen, neu aufzunehmenden Kredit ab. Durch eine umsichtige und vorausschauende Planung kann die Gemeinde das Zinsrisiko mindern. So sollten Laufzeiten und Zinsbindungen gemischt werden. Es lohnt sich eine aufmerksame Beobachtung des Kapitalmarkts. Niedrigzinsphasen sollten dazu genutzt werden, die Kreditkonditionen auf längere Sicht (5, 10 oder gar 15 Jahre) festzuschreiben.

f) Kreditähnliche Verpflichtungen

Mitunter schließt die Gemeinde Rechtsgeschäfte ab, die in ihrem wirtschaftlichen Ergebnis einer Kreditaufnahme gleichkommen. Denkbar ist z.B. ein Kaufvertrag für ein Grundstück, der die Zahlung des Preises in mehreren Jahren vorsieht. Eine kreditähnliche Verpflichtung resultiert auch aus der Bestellung eines Erbbaurechts zugunsten der Gemeinde oder aus einem Leibrentenvertrag. Auch Leasingverträge gehören hierher. Bei ihnen erwirbt sich die Gemeinde gegen Zahlung mietzinsähnlicher Beträge das Nutzungsrecht der geleasteten Wirtschaftsgüter. Leasingverträge kommen nicht nur für EDV-Anlagen oder Kraftfahrzeuge in Betracht, sondern können auch für Gebäude (z.B. Schulen, Krankenhäuser, Sporteinrichtungen) abgeschlossen werden. Bei Leasingverträgen über Immobilien ist besondere Sorgfalt geboten.

Die kreditähnlichen Rechtsgeschäfte stellt Art. 72 Abs. 1 GO unter einen Genehmigungsvorbehalt. Die Verordnung über kreditähnliche kommunale Rechtsgeschäfte schafft aber für viele Fälle einen Befreiungstatbestand von der Genehmigungspflicht durch die Rechtsaufsichtsbehörde.

g) Kassenkredite

Auch die Kassenkredite gehören zu den Schulden der Gemeinde, sie sind aber – anders als die Kredite – **nicht dazu bestimmt, Haushaltsausgaben zu decken**. Weil sie keine Haushaltseinnahmen darstellen,

werden sie auch nicht im Haushaltsplan veranschlagt. Die Kassenkredite haben lediglich den Zweck, die Liquidität der Gemeindekasse aufrechtzuerhalten, sollte diese (momentan) keine anderen Mittel zur Verfügung haben. Mit Hilfe eines Kassenkredits wird der Kassenbestand **kurzfristig** verstärkt. Es wird eine Überbrückung hergestellt, bis sich die Zahlungsfähigkeit der Gemeindekasse wieder durch andere (planmäßige) Zahlungseingänge ergibt. Dann ist der Kassenkredit sofort zurückzuzahlen.

Den Höchstbetrag der Kassenkredite muss die Gemeinde in ihrer Haushaltssatzung (§ 5) vorsehen (Art. 73 Abs. 1 GO). Dieser Höchstbetrag soll eine bestimmte Grenze nicht übersteigen: Sie beträgt ein Sechstel der Einnahmen des Verwaltungshaushalts (Art. 73 Abs. 2 GO).

Die haushaltsrechtlichen Verfahrensbestimmungen dürfen nicht darüber hinwegtäuschen, dass die Gemeinde auch im Falle der Aufnahme eines Kassenkredits einen Darlehensvertrag im bürgerlich-rechtlichen Sinne abschließt. Die Gemeinde ist allerdings gehalten, vor solchen Kassenkrediten zu prüfen, ob nicht der Kassenbestand aus Mitteln der allgemeinen Rücklage verstärkt werden könnte; diese Mittel wären – um Zinsen zu ersparen – vorrangig einzusetzen.

Die Entscheidung über die Aufnahme eines Kassenkredits trifft in der Regel der 1. Bürgermeister.

4.10 Rücklagen

Die Rücklagen bilden das Finanzvermögen der Gemeinde. Es handelt sich hierbei um Geldbestände, die zunächst aus dem Haushaltsgeschehen ausgegliedert sind. Dem Haushaltsplan ist aber eine Übersicht über die Rücklagen beizufügen. Die kommunalwirtschaftlichen Vorschriften sprechen von allgemeiner Rücklage und Sonderrücklage.

Allgemeine Rücklage

Art. 76 Abs. 3 GO verpflichtet die Gemeinde, Rücklagen in angemessener Höhe zu bilden. Die Pflichtrücklage heißt allgemeine Rücklage. Sie hat zwei Hauptaufgaben (§ 20 Abs. 2 und 3 KommHV-Kameralistik):

- a) Sie soll die notwendigen Betriebsmittel für die Gemeindekasse bereithalten, um so Einnahme- und Ausgabeschwankungen auszugleichen. Die allgemeine Rücklage sichert somit die Liquidität der Kasse. Um diesen Zweck erfüllen zu können, muss sie eine Mindesthöhe aufweisen: Der Mindestbetrag – er wird häufig auch als Sockelbetrag bezeichnet – beläuft sich in der Regel auf 1% der Ausgaben des Verwaltungshaushalts der letzten drei Jahre:

Beispiel:

Die Ausgaben des Verwaltungshaushalts der Gemeinde X betrugen

2023 17 Millionen. €

2024 18 Millionen €

2025 19 Millionen €

Summe 54 Mio. € : 3 = 18 Mio. € (Durchschnitt)

hiervon 1% = 180.000 €

Der für das Haushaltsjahr 2026 maßgebende Sockelbetrag hat die Mindesthöhe von 180.000 €.

Mit dieser Regelung soll erreicht werden, dass die Gemeinde ihre Kas- senliquidität auch ohne die Aufnahme teurer Kassenkredite aufrecht er- halten kann.

- b) Die allgemeine Rücklage soll eine angemessene Eigenfinanzierung der Investitionen ermöglichen. Um dieses Ziel zu erreichen, ist je- doch ein weitaus höherer Betrag als der Sockelbetrag erforderlich. Es soll ein Kapitalbestand vorhanden sein, der dazu bestimmt ist, Investitionen der Vermögenshaushalte künftiger Jahre zu decken. Das Hauptgewicht der allgemeinen Rücklage beruht auf dieser Ei- genschaft als Investitionsrücklage. Mit ihr soll ein unverhältnismäßig hoher Kreditbedarf bei künftigen Investitionen vermieden werden. Wichtige Anhaltspunkte zur Höhe der Rücklage liefert der Finanzplan mit seinem Investitionsprogramm. An ihm ist auszurichten, in welcher Weise die Gemeinde vorsorgen und ihre allgemeine Rücklage aus- statten soll. Deshalb lassen sich auch keine Richtwerte angeben; es muss für jede Gemeinde individuell untersucht werden, welche Rück- lagemittel sie ansammeln sollte.

In ganz besonderen Ausnahmefällen darf die allgemeine Rücklage auch zum Ausgleich des Verwaltungshaushalts herangezogen werden.

Sonderrücklagen

Die Bildung von Sonderrücklagen ist möglich, jedoch kommen Sonderrücklagen nicht in Betracht für solche Zwecke, die der allgemeinen Rücklage vorbehalten sind. Demnach scheiden Sonderrücklagen für sämtliche investiven Zwecke aus, sie dürfen auch nicht für die Erneuerung von Vermögensgegenständen gebildet werden (§ 20 Abs. 4 KommHV-Kameralistik).

Beispiel:

Die Gemeinde legt eine Sonderrücklage an für die Beschaffung eines neuen Feuerwehrfahrzeuges. Eine solche Sonderrücklage wäre unzulässig.

Zugelassen sind Sonderrücklagen aber z.B. in folgenden Fällen:

- bei Kostenüberdeckungen kostenrechnender Einrichtungen. Treten später Fehlbeträge auf, wird die Sonderrücklage herangezogen (und damit eine Gebührenerhöhung evtl. vermieden oder abgemildert);
- Soweit der zuwendungsfinanzierte Teil einer Einrichtung abgeschrieben wurde, sind diese einer eigens für die kostenrechnende Einrichtung zu bildenden Sonderrücklage zuzuführen.
- Einnahmen zur Rekultivierung und Nachsorge von Abfallbeseitigungsanlagen.

Anlage der Rücklagen

Rücklagen sind sicher und Ertrag bringend anzulegen (§ 21 Abs. 1 KommHV-Kameralistik). Beliebte bei den Kommunen sind Festgeldanlagen, weil sie im allgemeinen einen verhältnismäßig guten Ertrag bringen, andererseits durch die kurzen Anlagezeiträume eine Bewirtschaftung der Rücklagemittel sehr erleichtern. Damit wird sichergestellt, dass die Mittel auch rechtzeitig für ihren Zweck verfügbar sind.

4.11 Mittelfristige Finanzplanung

a) Bedeutung

Die Haushalts- und Finanzreform der 1960er Jahre brachte unter anderem das Gesetz zur Förderung der Stabilität und des Wachstums der Wirtschaft (1967). Es führte für Bund und Länder die fünfjährige Finanzplanung ein. Seit 1974 sind nun auch die Kommunen in eine solche mittelfristige Finanzplanung eingebunden. Maßgebend war die Überlegung, dass im Interesse des gesamtwirtschaftlichen Gleichgewichts Bund, Länder und Gemeinden bei ihren Planungen aufeinander Rücksicht nehmen müssen. Außerdem sind die haushaltswirtschaftlichen Entscheidungen der Gemeinden oft von weittragender Bedeutung (Folgekosten, Kreditaufnahmen), so dass die Vorausschau nur für die Dauer eines Jahres nicht ausreicht.

Art. 70 Abs. 1 GO bezeichnet die Finanzplanung als die Grundlage der Haushaltswirtschaft. Mit ihr verschafft sich die Gemeinde einen umfassenden Überblick über ihr gesamtes Haushaltsgeschehen, insbesondere aber wird erkennbar, auf welche Weise in künftigen Haushaltsjahren der Haushaltsausgleich hergestellt werden soll.

b) Finanzplanungszeitraum

Der Planungszeitraum erstreckt sich auf fünf Jahre, wobei das erste Jahr das laufende Haushaltsjahr ist (Art. 70 Abs. 1 GO). Hier ist zu bedenken, dass die beiden ersten Jahre des Finanzplanungszeitraums bereits durch die Haushaltsplanung abgedeckt sind. Die GO erklärt nämlich das „laufende Haushaltsjahr“ zum ersten Finanzplanungsjahr.

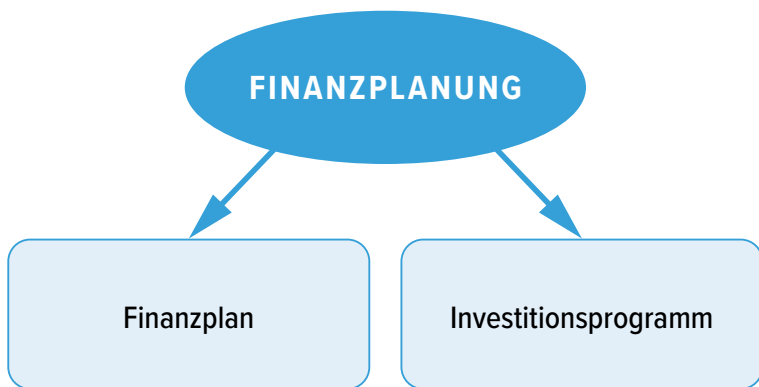
Beispiel:

Der Haushaltsplan für das Jahr 2026 muss bis spätestens 30. November 2025 aufgestellt sein. Demnach ist (zum Zeitpunkt der Aufstellung) „laufendes Haushaltsjahr“ das Jahr 2025. Eine echte, über die eigentliche Haushaltsplanung hinausschauende Planung ist somit lediglich für die Finanzplanungsjahre 2027, 2028 und 2029 gegeben.

FINANZPLANUNGSZEITRAUM							
HAUSHALTSPLAN	FINANZPLAN						
2026	2025	2026	2027	2028	2029		
2027		2026	2027	2028	2029	2030	
2028			2027	2028	2029	2030	2031

c) Inhalt und Zusammensetzung

Die Finanzplanung setzt sich aus dem Finanzplan und dem Investitionsprogramm zusammen. Das Investitionsprogramm ist die Unterlage für den Finanzplan (Art. 70 Abs. 2 GO).



Der **Finanzplan** stellt die Einnahmen und Ausgaben summarisch dar; sie werden in Tausend-€-Beträgen zusammengefasst, gegliedert nach Jahren. Die Darstellung ist so aufgebaut wie die Gruppierungsübersicht, zeigt also die verschiedenen Einnahme- und Ausgabearten. Auf diese Weise ist z.B. sofort erkennbar, ob in den einzelnen Jahren Kreditaufnahmen geplant sind.

Der Finanzplan **soll** ausgeglichen sein. Im Gegensatz dazu ist der Ausgleich beim Haushaltsplan immer zwingend vorgeschrieben. Um den Gemeinden die Finanzplanung zu erleichtern, aber auch um die gewünschte gesamtverantwortliche Haushaltsführung zu erreichen, gibt das Bayerische Staatsministerium des Innern, für Sport und Integration alljährlich Orientierungsdaten heraus. Hier werden insbesondere die Ergebnisse und Rahmenbedingungen der Steuerschätzung bekanntgegeben.

Von besonderer Bedeutung ist das **Investitionsprogramm**. Es stellt gewissermaßen eine Vorausschau dar für künftige Projekte der Gemeinde. Daher kommt ihm ein (oftmals zu wenig beachtetes) kommunalpolitisches Gewicht zu. Das Investitionsprogramm teilt die Investitionen in Aufgabenbereiche auf. Es soll in vergrößerter Form auch Aufschluss darüber geben, wie die einzelnen Projekte finanziert werden.

Der Finanzplan enthält darüber hinaus eine Übersicht über die im Finanzplanungszeitraum gültigen **Kreditermächtigungen** aus den Vorjahren und deren Inanspruchnahmen.

d) Beschlussfassung

Der Finanzplan wird vom Gemeinderat beschlossen, und zwar in der Regel mit dem Haushalt (spätester Termin). Jedoch ist über den Finanzplan immer gesondert Beschluss zu fassen; er hat nicht die Qualität einer Satzung, daher entfällt für ihn die für die Haushaltssatzung vorgeschriebene amtliche Bekanntmachung. Die Beschlussfassung muss aber immer durch den Gemeinderat selbst erfolgen, eine Übertragung auf einen Ausschuss ist nicht zulässig (Art. 32 Abs. 2 Satz 2 Nr. 5 GO).

4.12 Unvorhergesehene Ausgaben

4.12.1 Überplanmäßige und außerplanmäßige Ausgaben

Immer wieder kommt es vor, dass Ausgaben geleistet werden müssen, für die der Haushaltsplan keine Mittel bereithält. Bei solchen Mehrausgaben unterscheiden wir zwischen über- und außerplanmäßigen Ausgaben.

- Eine **überplanmäßige Ausgabe** liegt vor, wenn zwar ein Haushaltsansatz existiert, dieser Ansatz aber nicht ausreicht.
- Von einer **außerplanmäßigen Ausgabe** reden wir, wenn für den benötigten Zweck keinerlei Haushaltsansatz vorhanden ist.

Art. 66 Abs. 1 GO lässt über- und außerplanmäßige Ausgaben unter zwei Voraussetzungen zu:

1. Sie müssen unabweisbar sein.
2. Sie müssen gedeckt werden können.

„Unabweisbar“ ist ein sogenannter unbestimmter Rechtsbegriff. Als unabweisbar wird eine Ausgabe angesehen, wenn sie zur Aufgabenerfüllung notwendig ist und nicht auf einen späteren Zeitpunkt verschoben werden kann (unaufschiebbar). Auch die Frage der Deckung ist zu klären. Sie kann durch Mehreinnahmen oder durch Einsparungen hergestellt werden.

Werden Mehrausgaben durch die Deckungsreserve gedeckt, wird das Entstehen über- oder außerplanmäßiger Ausgaben vermieden. Die der Deckungsreserve entnommenen Mittel gelten als planmäßig.

Unerhebliche Mehrausgaben können der 1. Bürgermeister bzw. die von ihm beauftragte Verwaltung in eigener Zuständigkeit leisten. Bei erheblichen über- und außerplanmäßigen Ausgaben ist ein Beschluss des Gemeinderats herbeizuführen (Art. 66 Abs. 1 Satz 2 GO). Auch die Erheblichkeit ist ein unbestimmter Rechtsbegriff. Ob sie gegeben ist oder nicht, hängt von verschiedenen Gesichtspunkten ab: der Größe der Gemeinde, der Relation der betreffenden Ausgabe zum Haushaltsvolumen, der Finanzstärke usw. Eine Definition der Erheblichkeit wird vom Gemeinderat zweckmäßigerweise in der Geschäftsordnung vorgenommen. Dort kann, nach der Größenordnung der Beträge gestaffelt, die Zuständigkeit für die Bewilligung über- und außerplanmäßiger Ausgaben geregelt werden.

4.12.2 Nachtragshaushalt

Die Möglichkeit, über- und außerplanmäßige Ausgaben zu leisten, zeigt, dass die kommunalwirtschaftlichen Vorschriften in bestimmten Fällen auch Abweichungen von den Haushaltsansätzen zulassen. Freilich ist dies nur in einem begrenzten Rahmen gestattet, denn sonst würde der Haushaltsplan seiner Aufgabe, eine Ordnung der Gemeindefinanzen zu gewährleisten, nicht mehr gerecht werden.

Wenn die Abweichungen vom Plan ein solches Gewicht annehmen, dass sie das ursprüngliche Haushaltsbild entscheidend verändern, dann ist der Zeitpunkt für einen Nachtragshaushaltsplan gekommen. In Art. 68 Abs. 2 GO finden wir einen Katalog, der die Fälle aufzählt, in denen die Gemeinde einen Nachtragshaushalt aufstellen muss. Danach hat die

Gemeinde unverzüglich eine Nachtragshaushaltssatzung in folgenden Situationen zu erlassen:

- Es droht ein Haushaltsfehlbetrag.
- Zusätzliche Ausgaben nehmen in Relation zu den Gesamtausgaben einen erheblichen Umfang an.
- Es sollen bisher nicht veranschlagte Investitionen geleistet werden. Ohne Nachtragshaushalt sind aber kleinere („nicht erhebliche“) Bau- maßnahmen und Beschaffungen möglich.
- Der Stellenplan soll geändert werden.

Zur Veranschaulichung sollen folgende Beispiele dienen:

zu Nr. 1:

Das Feuerwehrauto einer kreisangehörigen Gemeinde (3.000 Einwohner, Volumen des Verwaltungs- und Vermögenshaushalts insgesamt 20 Millionen €) ist wegen eines Motorschadens nicht mehr einsatz- fähig, eine Reparatur wäre unwirtschaftlich. Für die Neuanschaffung (Preis 250.000 €) sind keinerlei Haushaltsmittel vorgesehen. Einspa- rungen an anderer Stelle können nicht vorgenommen werden, auch sind keine Mehreinnahmen vorhanden. Es zeichnet sich demnach ein Haushaltsfehlbetrag ab. Um ihn abzuwenden, soll zur Finanzierung des neuen Feuerwehrautos ein zusätzliche Kredit in Höhe von 100.000 € aufgenommen werden. Die Deckung des noch fehlenden Betrags von 150.000 € soll durch eine Erhöhung der Grund- und Gewerbesteuer er- folgen. Beide Finanzierungsvorgänge können nur über eine Nachtrags- haushaltssatzung erreicht werden, weil sie Sachverhalte betreffen, die in der Haushaltssatzung geregelt sind: Die zusätzlichen Kreditaufnah- men wirken sich auf § 2 der Satzung aus; die Erhöhung der Hebesätze ist nur durch eine Änderung des § 4 erreichbar.

zu Nr. 2:

Der Fall wird so abgewandelt: Nicht das Feuerwehrauto ist defekt, son- dern das Einsatzfahrzeug für den gemeindlichen Bauhof. Ein günstiges gebrauchtes Ersatzfahrzeug wird für 12.000 € angeboten. Zwar verlangt die Gemeindeordnung im Fall bisher nicht veranschlagter Investitionen (Art. 68 Abs. 2 Nr. 3 GO) grundsätzlich eine Nachtragshaushaltssatzung,

jedoch gibt es hierzu eine wichtige Ausnahmeregel: Der Nachtragshaushalt entfällt, wenn die Ausgabe „nicht erheblich und unabweisbar“ ist (Art. 68 Abs. 3 Nr. 1 GO). Ob die Erheblichkeitsgrenze überschritten ist, bleibt eine Definitionsfrage. Vielfach sind in der Geschäftsordnung Bestimmungen darüber enthalten, ab welcher Betragsgrenze von Erheblichkeit gesprochen werden kann.

Abgesehen von diesen Fällen ist es der Gemeinde in Wahrnehmung ihrer Finanzhoheit jederzeit möglich, den Haushaltsplan zu ändern. Dazu ist aber immer eine Nachtragshaushaltssatzung notwendig (Art. 68 Abs. 1 GO). Wenn sie erlassen werden soll, gelten dieselben Verfahrensbestimmungen wie bei der Haushaltssatzung selbst (Beschluss in öffentlicher Sitzung, Vorlage an die Rechtsaufsichtsbehörde, evtl. Genehmigung, amtliche Bekanntmachung, öffentliches Zugänglichmachen).

Bei folgenden Maßnahmen ist stets eine Nachtragshaushaltssatzung erforderlich:

1. Erhöhung des Kreditbetrags
2. Erhöhung des Gesamtbetrages der Verpflichtungsermächtigungen (vgl. Art. 67 Abs. 5 GO)
3. Änderung (Erhöhung oder Senkung) der Hebesätze
4. Erhöhung des Höchstbetrags der Kassenkredite

Diese Sachverhalte bedingen eine Nachtragshaushaltssatzung, weil sie ausdrücklich in der Haushaltssatzung (§§ 2 bis 5) geregelt sind.

4.13 Haushaltslose Zeit

Nicht selten tritt der Fall ein, dass eine Gemeinde zu Beginn des Jahres noch keinen neuen Haushalt aufgestellt und in Kraft gesetzt hat. Vielfach werden Haushaltspläne erst in Februar oder März beraten, zuweilen sogar noch später. So bedauerlich das ist – schließlich geht es um eine vorausschauende Planung – so klar ist es auch, dass in der haushaltslosen Zeit die Gemeinde nicht handlungsunfähig sein kann. Für diesen Fall gelten die Vorschriften über die vorläufige Haushaltsführung (Art. 69 GO).

Zulässige Ausgaben

Auch ohne gültigen Haushalt darf die Gemeinde Ausgaben leisten, zu denen sie rechtlich verpflichtet ist. Ein großer Teil der Haushaltsausgaben fällt darunter: Personalkosten, Bewirtschaftungskosten der Grundstücke, Verträge mit Versicherungen, Sozial- und Jugendhilfeleistungen, Mieten, Zinsen und Tilgungen usw. Ein hoher Prozentsatz des Haushalts ist gebunden für diese Leistungen.

Zulässig sind darüber hinaus Ausgaben, die für die Weiterführung notwendiger Aufgaben unaufschiebbar sind. Es können demnach die üblichen Sachmittel für die Einrichtungen (Büromaterial, Lehr- und Lernmittel, Brennstoffe, Werkzeuge, Betriebsstoffe usw.) beschafft werden. Die Gemeindeordnung lässt es sogar zu, dass Bauten und Beschaffungen fortgesetzt werden, wenn dafür schon im (abgelaufenen) Vorjahreshaushalt Beträge enthalten waren. Damit gewähren die Vorschriften über die haushaltslose Zeit einen weiten Spielraum. Verboten ist es lediglich, eine völlig neue Maßnahme zu beginnen.

Selbst Ausgaben für freiwillig übernommene Aufgaben dürfen in der haushaltslosen Zeit geleistet werden. Mit der freiwilligen Übernahme kann die Gemeinde durchaus eine rechtliche Verpflichtung eingegangen sein.

Beispiel:

Für das städtische Museum erstellen Mitglieder des Heimatvereins einen Katalog über heimatkundlich bedeutsame Exponate. Dem Verein sind für diese Leistung über einen Zeitraum von drei Jahren je 5.000 € als Zuschuss zugesagt. Die Abmachung mit dem Heimatverein hat die Gemeinde freiwillig getroffen, den geschlossenen Vertrag freilich muss sie einhalten, sie ist dazu rechtlich verpflichtet.

Selbst Beförderungen und Höhergruppierungen darf die Gemeinde vornehmen, freilich nur im Rahmen des Stellenplans des Vorjahres. Dieser gilt nämlich weiter, bis der neue Haushalt in Kraft ist. Wenn also eine im Vorjahr vorgesehene Beförderung oder Neueinstellung nicht realisiert wurde, kann sie „nachgeholt“ werden, ohne dass auf den neuen Haushalt gewartet werden müsste.

Einnahmen in der haushaltslosen Zeit

Solange noch keine neue Haushaltssatzung existiert, gelten die Hebesätze des Vorjahres weiter. Das bedeutet, dass die Gemeinde zur Erhebung der Grundsteuern A und B und der Gewerbesteuer weiterhin eine Rechtsgrundlage hat. Für eine Erhöhung der Hebesätze müsste sie selbstverständlich die neue Haushaltssatzung (bzw. eine eigene Hebesatzsatzung) erlassen. Eine Heraufsetzung der Hebesätze ist aber nach den Bestimmungen des Grundsteuergesetzes und des Gewerbesteuergesetzes nur bis zur Jahresmitte möglich. Hier spielt das Problem der Rückwirkung und des Vertrauensschutzes eine Rolle. Eine Gemeinde muss, will sie die Hebesätze erhöhen, bis spätestens 30. Juni darüber Beschluss gefasst haben. Nicht verlangt ist, dass bis dahin auch die Haushaltssatzung in Kraft ist. Die weiteren Verfahrensschritte bis zum Inkrafttreten (Vorlage an die Rechtsaufsichtsbehörde, Bekanntmachung) nehmen ja weitere Zeit in Anspruch.

Für die Landkreise und Bezirke, welche grundsätzlich selbst keine Steuern erheben können, gelten die besonderen Bestimmungen des Finanzausgleichsgesetzes. Diese Körperschaften dürfen die monatlichen Teilbeträge für ihre Umlagen (Kreis- und Bezirksumlage) in Höhe der Vorjahresbeträge von den umlagepflichtigen Körperschaften einfordern.

Was die Einnahmesituation bei den Gebühren und Beiträgen betrifft, so ist die Haushaltssatzung darauf ohne Einfluss (Innenwirkung des Haushalts). Die Erhebung dieser Abgaben beruht auf den entsprechenden Satzungen nach dem Kommunalabgabengesetz. Diese Abgabesatzungen bilden die Rechtsgrundlage für die Erhebung, nicht die Haushaltssatzung. Selbstverständlich sind aber die Einnahmen aus Gebühren und Beiträgen in den (später zu erlassenden) Haushaltsplan einzustellen.

Im Zusammenhang mit der Fortsetzung von Investitionen kann eine Kreditaufnahme notwendig werden. Hier kann auf die Kreditermächtigung des Vorjahres zurückgegriffen werden. Wenn die Gemeinde den in der Haushaltssatzung des Vorjahres festgelegten Höchstbetrag noch nicht ausgeschöpft hat, darf sie insoweit Kredite aufnehmen. Zur Handhabung einer flexiblen Schuldenpolitik bestimmt Art. 71 Abs. 3 GO, dass die Kreditermächtigung (vgl. § 2 der Haushaltssatzung) bis zum Ende des bei ihrem Inkrafttreten laufenden Finanzplanungszeitraums gilt.

Beispiel:

Eine Gemeinde hatte im Haushalt 2025 den Bau eines Kindergartens mit einem Teilbetrag von 1,5 Mio. € veranschlagt. Die Haushaltssatzung wies einen Kreditbetrag von 1 Mio. € aus, wovon (nach einem internen Finanzierungsplan) die Hälfte für den Kindergarten gedacht war. Von der anderen Hälfte der Kreditemächtigung war im November 2025 Gebrauch gemacht worden (Aufnahme eines Darlehens bei der Sparkasse). Noch im März 2026 verfügte die Gemeinde nicht über einen gültigen Haushaltsplan.

Die Gemeinde darf während der haushaltlosen Zeit 2026 den Kindergartenbau fortsetzen. Als Deckungsmittel darf sie den Kredit in Höhe von 0,5 Mio. € einsetzen, den im Vorjahr nicht ausgeschöpften Betrag.

Teil B. Doppik¹

1. Gemeindehaushaltsreform und kommunale Doppik

Die bayerischen Kommunen, Landkreise und Bezirke haben das Wahlrecht, ihre Haushaltswirtschaft nach den Grundsätzen der Kameralistik oder der doppelten kommunalen Buchführung (Doppik), die sich am kaufmännischen Rechnungswesen orientiert, zu führen.² Eine Erweiterte Kameralistik, wie sie beispielsweise Berlin einsetzt, ist im bayerischen Kommunalhaushaltsrecht nicht vorgesehen. Mit der doppelten kommunalen Buchführung steht den Kommunen ein modernes Steuerungsinstrument zur Verfügung, das eine integrierte Darstellung des Ressourcenverbrauchs ermöglicht. Die Doppik erweitert die Haushaltssteuerung um eine integrierte Betrachtung von Ergebnis, Finanzlage und Vermögen.

Die Möglichkeit zur Einführung der Doppik (**Doppelte Buchführung in Konten**) wurde in Bayern mit dem Gesetz zur Änderung des kommunalen Haushaltsrechts vom 8. Dezember 2006 (GVBl. S. 975) geschaffen. Hierdurch hat sich der Bayerische Landtag dem mehrjährigen (bundesweiten) Prozess zur Reform des kommunalen Haushaltswesens angeschlossen. Konkret geht es hierbei um die Einarbeitung der wesentlichen Grundlagen in die Gemeinde- sowie Landkreis- und Bezirksordnung für die kommunale Ebene des Freistaats Bayern.³ Das Bayerische Staatsministerium des Inneren hat am 5. Oktober 2007 die Verordnung über das Haushalts-, Kassen- und Rechnungswesen der Gemeinden, Landkreise und Bezirke nach den Grundsätzen der doppelten kommunalen Buchführung (KommHV-Doppik) erlassen.⁴ Die Reform des kommunalen Haushaltsrechts soll den Kommunen dabei

1 Hinweis zum Rechtsstand: Die nachfolgenden Ausführungen beziehen sich auf das kommunale Haushaltsrecht im Freistaat Bayern unter Berücksichtigung der aktuell geltenden Vorschriften der Gemeindeordnung, der Kommunalen Haushaltsverordnung – Doppik sowie der Verwaltungsvorschriften zur kommunalen Haushaltssystematik.

2 Art. 61 Abs. 4 Gemeindeordnung (GO), Art. 55 Abs. 4 Landkreisordnung (LKro) und Art. 53 Abs. 4 Bezirksordnung (BezO).

3 Vgl. Erläuterung zum Gesetzentwurf der Staatsregierung zur Änderung des Kommunalen Haushaltsrechts, BayLT-Drucks. 15/6303, S. 1f.

4 Bayrisches Gesetz- und Verordnungsblatt, Nr. 23 2007 S. 678 vom 25. Oktober 2007.

neue Möglichkeiten der Verwaltungssteuerung eröffnen. Wesentliche Ziele der doppischen Haushalts- und Rechnungsführung sind eine höhere Wirtschaftlichkeit und Effizienz sowie Transparenz.

Die im ersten Teil des Leitfadens beschriebenen Grundlagen gelten für die kommunale Haushaltsführung – unabhängig vom Stil des Rechnungswesens. Die gesetzlichen Grundlagen und Funktionen des Haushalts, Selbstverwaltung und Finanzhoheit, Abgaben (Steuern, Gebühren, Beiträge und sonstige Abgaben) als zentrale Einnahmequelle, Finanzausgleich und Umlagen bilden zentrale Vorgaben sowohl für eine kamerale als auch die doppische Verwaltungsbuchführung.

1.1 Ziele und Historie der Gemeindehaushaltsreform

Die Kommunen in Deutschland haben Anfang der 1990er Jahre unter dem Begriff „Neues Steuerungsmodell“ eine Reform eingeleitet, mit der die Verwaltungssteuerung von Ausgabeermächtigungen („Input“) auf eine Steuerung angestrebter Ergebnisse („Output“) umgestellt werden soll. Das Haushalts- und Rechnungswesen der öffentlichen Gebietskörperschaften befindet sich seit dem Beschluss der Innenministerkonferenz 2003 zur Einführung der Doppik auf kommunaler Ebene in einer grundlegenden Umbruchphase. Wesentliche Elemente dieser neuen Verwaltungssteuerung sind⁵:

- a) die Darstellung von Ressourcenaufkommen und -verbrauch sowie Vermögen und Schulden zur Vermittlung eines vollständigen Bildes über die tatsächliche Ertrags-, Finanz- und Vermögenslage der Kommune,
- b) die Zusammenfassung des kommunalen Jahresabschlusses mit den Abschlüssen ausgegliederter, rechtlich unselbstständigen und selbstständigen Einheiten und Gesellschaften zu einem konsolidierten Jahresabschluss der Kommune,
- c) die Darstellung der Verwaltungsleistungen als Produkte,
- d) die Steuerung der Kosten und Qualität von Verwaltungsleistungen mit Zielen und Kennzahlen,

5 Vgl. Beschluss der Innenministerkonferenz (IMK) vom 21. November 2003.

- e) die Dezentralisierung der Bewirtschaftungskompetenz für den Einsatz von Personal- und Sachmitteln,
- f) die Budgetierung der bereitgestellten personellen und sächlichen Ressourcen nach Aufgabenbereichen,
- g) die Zusammenfassung von Aufgaben- und Ressourcenverantwortung in einer Hand,
- h) die Kosten- und Leistungsrechnung (KLR) nach Bedarf über bisherige kostenrechnende Einrichtungen hinaus,
- i) die Einführung eines (unterjährigen) Berichtswesens über die Zielerreichung.

Während die Punkte c) – i) auf eine ergebnisorientierte Steuerung mit Budgets, Zielen und Kennzahlen abzielen, fordern nur die Punkte a) und b) die Neuausrichtung des öffentlichen Rechnungswesens auf Grundlage der doppelten kommunalen Buchführung. Die Gesetzgebung zum neuen kommunalen Rechnungswesen versucht alle der oben genannten Elemente der neuen Verwaltungssteuerung aufzunehmen. Die Gemeindehaushaltsreform ist nicht auf die Einführung eines neuen Buchungsstils zu reduzieren. Ihre drei Grundelemente sind:

- ein Rechnungs- und Steuerungssystem, das Ergebnis, Finanzen und Vermögen miteinander verbindet,
- eine Ergebnisorientierung über Produkte, Ziele, Kennzahlen und Berichte,
- eine Dezentralisierung von Verantwortung durch Budgets und Teilhaushalte.

Für die kommunale Vertretung ist entscheidend: Das Budgetrecht bleibt beim Gemeinde- bzw. Stadtrat, Kreistag oder Bezirkstag. Die Doppik verändert nicht die politische Verantwortung, sondern erweitert die Informationsgrundlage, auf der politische Entscheidungen getroffen werden können.

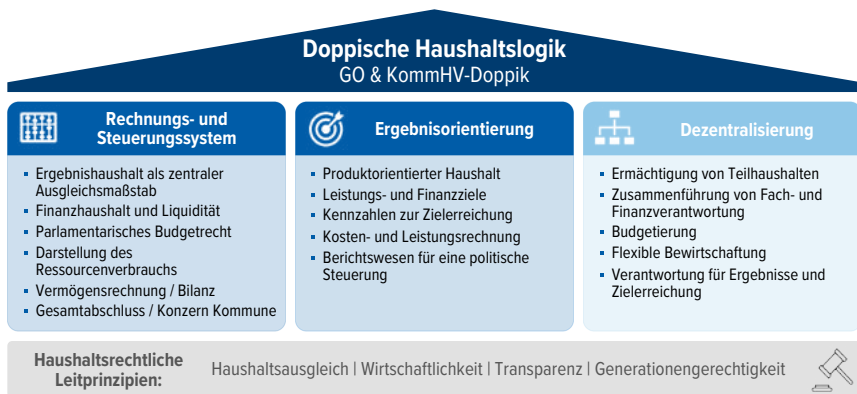


Abbildung 1: Grundelemente der Gemeindehaushaltsreform. Ersteller: M. Dietrich

Die Länder haben für ihre Gemeinden die Vorgaben zum kommunalen Haushaltswesen unterschiedlich ausgestaltet. Wie in der folgenden Abbildung dargestellt, ist die kommunale Doppik in den meisten Flächenländern inzwischen verbindlich eingeführt. Bayern und Thüringen gewähren ihren Kommunen weiterhin ein Wahlrecht zwischen Kameralistik und Doppik. Schleswig-Holstein hat die Harmonisierung des kommunalen Haushaltsrechts inzwischen mit dem Haushaltsjahr 2024 abgeschlossen. Die Stadtstaaten Berlin, Bremen und Hamburg sind wegen der fehlenden bzw. anders organisierten kommunalen Ebene gesondert einzuordnen.

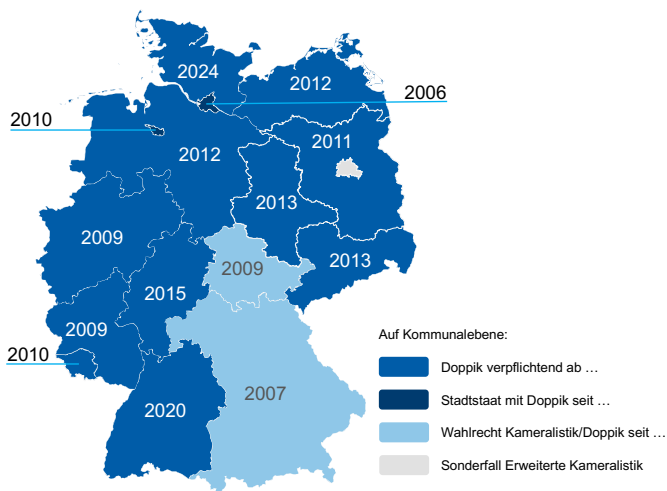


Abbildung 2: Reformstand Doppik in Deutschland, eigene Darstellung.

Ein verpflichtender Umstellungstermin für die Haushaltswirtschaft oder einen Eröffnungsbilanzstichtag ist, anders als in den meisten anderen Bundesländern, in Bayern nicht vorgegeben. Gleichwohl hat der bayerische Gesetzgeber aber die Schwächen des kameralen Systems erkannt und die Vorzüge des doppischen Systems herausgestellt. So heißt es in der Gesetzesbegründung zum Bayerischen Gesetz zur Änderung des Kommunalen Haushaltsrechts:

„Moderne Modelle der Verwaltungssteuerung berücksichtigen bei der Entscheidungsbildung den Ressourcenverbrauch, der mit der jeweiligen Entscheidung verbunden ist. Das bisherige kommunale Haushaltsrecht wird durch das kamerales Haushalts- und Rechnungswesen bestimmt. Die damit verbundene Orientierung an Einnahmen und Ausgaben ermöglicht keine integrierte Darstellung des Ressourcenverbrauchs. Eine Verwaltungssteuerung, die sich an Ressourcenverbrauch und Werteverzehr orientiert, bedarf eines Rechnungswesens, das die erforderlichen Informationen zur Verfügung stellen kann. Dieser Aufgabe wird ein kaufmännisches Rechnungswesen gerecht, das auf der Grundlage der doppelten Buchführung arbeitet und Ressourcenaufkommen und Ressourcenverzehr über Erträge und Aufwendungen vollständig abbildet (Doppik). [...] Bei einer Einführung des kaufmännischen Rechnungswesens erhalten die Kommunen [...] ein leistungsfähiges und zukunftssicheres Rechnungswesen. Das neue Rechnungswesen stellt wesentlich verbesserte Informationen über das kommunale Vermögen und den vollständigen Ressourcenverbrauch zur Verfügung und ermöglicht somit eine verbesserte Steuerung. Bei einer konsequenten Nutzung dieser verbesserten Steuerungsmöglichkeiten wird der dauerhafte Ertrag den Umstellungsaufwand mindestens ausgleichen.“⁶

6 Gesetzentwurf der Staatsregierung zur Änderung des kommunalen Haushaltsrechts (LT-Drs. 15/6303) vom 20.09.2006.

1.2 Liquidität, Ressourcenverbrauch und Vermögensrechnung

Die Kameralistik erfüllte historisch gesehen vor allem den Zweck, die Einhaltung des Haushaltsplans (systematische Budget- bzw. Mittelkontrolle) sowie den Geldfluss einer Kommune (Erfassung und Dokumentation aller Einnahmen und Ausgaben zum Nachweis der Veränderungen der Zahlungsmittel) nachvollziehbar zu kontrollieren. Im Verwaltungshaushalt erscheinen die (laufenden) zahlungswirksamen Vorgänge, z.B. Einnahmen aus Steuern, Gebühren und sonstigen Abgaben sowie Ausgaben für Personal, Versorgungsleistungen und Sachmittel. Im Vermögenshaushalt werden insbesondere Einnahmen und Ausgaben für Investitionen, Vermögensveräußerungen oder Kredite abgebildet.

Für die politische Steuerung hat die Kameralistik aber eine entscheidende Grenze: Sie zeigt den Geldverbrauch, nicht den vollständigen Ressourcenverbrauch. Ein Gebäude, eine Straße oder ein Fahrzeug verliert durch die Nutzung jedes Jahr an Wert. In der Kameralistik wird dieser Werteverzehr grundsätzlich nicht flächendeckend als jährlicher Aufwand sichtbar. Ebenso werden künftige Verpflichtungen, die heute bereits wirtschaftlich verursacht sind, aber erst später zu Auszahlungen führen, nur eingeschränkt abgebildet. Solche Informationen werden in der Kameralistik nur in Teilbereichen, insbesondere bei kostenrechnenden Einrichtungen für die Gebührenkalkulation, berücksichtigt. Eine Bilanz als vollständige Bestandsrechnung über Vermögen, Schulden und Eigenkapital kennt die Kameralistik nicht.

Dadurch kann ein Haushalt zahlungsmäßig ausgeglichen erscheinen, obwohl Vermögen verbraucht wird oder Belastungen in die Zukunft geschoben werden. Gemessen an kaufmännischen Maßstäben kann die Kameralistik daher kein vollständiges, realistisches Abbild der finanziellen Lage einer Gebietskörperschaft liefern und beantwortet vereinfacht nur die Frage nach dem Stand der Zahlungsmittel.

Genau an dieser Stelle setzt die Doppik an. Sie berücksichtigt neben den Geldgrößen ebenso Erträge und Aufwendungen sowie Bestandsgrößen in der Bilanz. Erträge und Aufwendungen bilden das Aufkom-

men oder den Verbrauch von „Ressourcen“ eines Haushaltsjahres ab und beinhalten neben zahlungswirksamen Größen wie Steuererträgen oder Personalaufwendungen auch nicht-zahlungswirksame Größen wie Abschreibungen auf Vermögensgegenstände oder Rückstellungen für zukünftig zu leistende Pensionen. In der kommunalen Doppik sind dabei alle drei Rechnungsgrößen (Ergebnis, Finanzen und Bilanz) in der sogenannten „Drei-Komponenten-Rechnung“ logisch miteinander verbunden. Für Mandatsträger bedeutet das: Jede wesentliche Entscheidung sollte auf Ergebniswirkung, Liquiditätswirkung und Vermögenswirkung geprüft werden.



Abbildung 3: Drei-Komponenten-Rechnung, eigene Darstellung.

Ergänzt wird sie dabei durch die Kosten- und Leistungsrechnung, die aus der Buchführung nachprüfbar herzuleiten ist.⁷ Die Drei-Komponenten-Rechnung beantwortet in Ergänzung mit der Kosten- und Leistungsrechnung gemeinsam die vier Grundfragen zur Haushaltssteuerung:

Wie vermögend bin ich?	Vermögensrechnung (Bilanz)
Wie erfolgreich habe ich gewirtschaftet?	Ergebnisrechnung
Reichen die Zahlungsmittel?	Finanzrechnung
Was kostet eine Leistung?	Kosten- & Leistungsrechnung

7 § 14 KommHV-Doppik Kosten- und Leistungsrechnung.

Beispiel:

Wenn eine Gemeinde ein neues Rathaus baut, werden kameral im Vermögenshaushalt Ansätze für Investitionsausgaben bereitgestellt. Während des Baus werden diese Mittel nach Baufortschritt ausgezahlt. Nach Fertigstellung erscheinen nur dann wieder Ansätze für das Gebäude im kameralen Haushalt, wenn weitere Mittel – z.B. für Unterhaltsausgaben (Verwaltungshaushalt) oder für Erweiterungsbaumaßnahmen (Vermögenshaushalt) benötigt werden. Der laufende Substanzverzehr für Alterung oder Abnutzung wird im kameralen Rechnungswesen nicht berücksichtigt.

Die kommunale Doppik stellt für unser einfaches Beispiel in der „Drei-Komponenten-Rechnung“ aus Ergebnis, Vermögen und Finanzen detailliertere Informationen zur Verfügung: Zunächst werden im Finanzhaushalt, wie auch in der Kameralistik, die notwendigen Investitionsauszahlungen bereitgestellt. Mit Fertigstellung des Gebäudes wird dieses zu seinen Anschaffungs- und Herstellungskosten aktiviert und in der Bilanz ausgewiesen. Das Gebäude unterliegt ab dann während seiner Nutzung einem Substanzverzehr, der als Abschreibung in der Ergebnisrechnung dargestellt wird, um den laufenden Aufwand sichtbar zu machen. Wird dieser nicht-zahlungswirksame Aufwand durch Erträge (zumindest teilweise) im Sinne des ausgeglichenen Ergebnishaushalts erwirtschaftet, so stehen Finanzmittelüberschüsse zur Verfügung, die angespart oder zur Kredittilgung eingesetzt werden können, um daraus in späteren Jahren z.B. Ersatzinvestitionen zu finanzieren⁸. Da der Vermögensbestand durch das Zusammenspiel der drei Komponenten um die Abschreibungen planmäßig gemindert wird, weist die kommunale Bilanz zum Ende jedes Haushaltsjahres automatisch den um den Verbrauch reduzierten aktuellen Vermögensbestand aus.

8 Siehe hierzu: Springer Gabler Verlag (Herausgeber), Gabler Wirtschaftslexikon, Stichwort: Lohmann-Ruchti-Effekt, online im Internet: <http://wirtschaftslexikon.gabler.de/Archiv/9977/lohmman-ruchti-effekt-v8.html>

Für Mandatsträger ist dieser Unterschied praktisch bedeutsam. Eine Investition ist nicht mit der Auszahlung abgeschlossen. Sie wirkt über Jahre oder Jahrzehnte fort: durch Abschreibungen, Unterhalt, Betriebskosten, Zinsen, Tilgung und gegebenenfalls Personalaufwand. Die Doppik macht diese Folgewirkungen systematisch sichtbar und zwingt damit zu einer stärker generationengerechten Betrachtung kommunaler Entscheidungen.

Das der Doppik zu Grunde liegende Ressourcenverbrauchsprinzip bedeutet, dass alle Erträge und Aufwendungen einem Haushaltsjahr nach wirtschaftlicher Verursachung als Ergebnis zugerechnet werden. Der Grundsatz der „intergenerativen Gerechtigkeit“ fordert in diesem Zusammenhang, dass jede Generation nur die Ressourcen (= Aufwand) verbrauchen soll, die auch in dieser Periode erwirtschaftet werden (= Ertrag).⁹ Andernfalls werden finanzielle Folgekosten auf künftige Generationen überwälzt. Auch deshalb ist eine jährliche Abgrenzung von Erträgen und Aufwendungen z.B. durch Abschreibungen (§98 Nr.2 KommHV-Doppik), Rückstellungen (§98 Nr.54 KommHV-Doppik) oder Rechnungsabgrenzungen (§98 Nr. 52 KommHV-Doppik) erforderlich (Periodenprinzip). Wirtschaftliche Nachhaltigkeit als Substanzerhalt oder -verbrauch lässt sich nur dann beurteilen, wenn Vermögen, Schulden und deren Veränderungen in einer Bilanz und die Veränderung des Vermögens im Jahresergebnis transparent gemacht werden.

Beispiel:

Der Bauhof kauft einen neuen Rasenmäher im Wert von 5.000 €. Die Nutzungsdauer beträgt 5 Jahre. Folglich findet eine jährliche Abschreibung von 20 % (= 1.000 €) statt.

9 § 98 KommHV-Doppik Begriffsbestimmungen Nr. 6 und Nr. 26.

Jahr	Haushalt kameral	Haushalt doppisch Ergebnisrechnung Vermögensrechnung Finanzrechnung		
Zeitpunkt der Anschaffung	- 5.000 EUR	–	+ 5.000 EUR	- 5.000 EUR
Jahr 1	–	- 1.000 EUR	4.000 EUR	–
Jahr 2	–	- 1.000 EUR	3.000 EUR	–
Jahr 3	–	- 1.000 EUR	2.000 EUR	–
Jahr 4	–	- 1.000 EUR	1.000 EUR	–
Jahr 5	–	- 999 EUR	1 EUR*	–
	 Nur Darstellung der Investitionsausgabe für Rasenmäher	 Jährliche Abnutzung als Abschreibung im Ergebnis	 Wert in der Bilanz sinkt jährlich um den Ressourcenverbrauch	 Auszahlung für den Rasenmäher
Über die drei Komponenten werden verschiedene Informationen für die Bewirtschaftung des Haushalts bereitgestellt.				
*Solange der Vermögensgegenstand im Eigentum der Kommune verbleibt, wird dieser mit einem Erinnerungswert dargestellt.				

Abbildung 4: Darstellung des Ressourcenverbrauchs inkl. Unterschied zur Kameralistik – Beispiel: Kauf. Ersteller: M. Dietrich

Grundsätzlich könnte der Ressourcenverbrauch auch bei kameraler Haushaltsführung abgebildet werden. Dazu müsste die Rechnungslegung der Kameralistik von Einnahmen und Ausgaben um nicht-zahlungswirksame Größen erweitert werden („erweiterte“ Kameralistik). Da die Kameralistik aber einer Einnahmen-Ausgaben-Rechnung entspricht und keine Bestandsbuchführung kennt, werden dadurch Nebenrechnungen, Zusatzaufwand und „Schnittstellen“ notwendig. Der Freistaat Bayern hat sich deshalb (wie 15 von 16 Bundesländern)¹⁰ dazu entschlossen, eine erweiterte Kameralistik als dritten Weg nicht zuzulassen.

Ein weiteres wesentliches Element ist der Gesamtabschluss (in Bayern: Konsolidierter Jahresabschluss). Doppisch buchende Kommunen haben ihre Abschlüsse mit ausgegliederten Einrichtungen (z.B. Eigenbetriebe, Eigengesellschaften, kommunalen Beteiligungen, etc.) zu einem Konsolidierten Jahresabschluss / Gesamtabchluss vergleichbar mit einer Konzernbilanz zusammenzufassen.¹¹ Damit wird es – wie in einem Konzern – möglich, übergreifende Risiken, Gesamtverschuldung oder

¹⁰ Siehe hierzu im Vergleich die Abbildung 2.

¹¹ § 88 ff Komm-HV-Doppik Konsolidierter Jahresabschluss.

das Gesamtvolumen der wirtschaftlichen Aktivitäten einer Kommune zu erkennen. Ausgliederungen und Privatisierungen in den letzten Jahrzehnten haben dazu geführt, dass mehr als die Hälfte des kommunalen Finanzvolumens nicht mehr in den „Kernhaushalten“ von Gemeinden, Städten und Landkreisen, sondern in Wirtschaftsplänen von Eigenbetrieben, Kommunalunternehmen, Anstalten und Kapitalgesellschaften bewirtschaftet werden.¹²

1.3 Output- statt Inputsteuerung

Ein sehr wichtiges Ziel der Gemeindehaushaltsreform ist es, die Haushaltswirtschaft von einer bisher inputorientierten zu einer outputorientierten (leistungs-/wirkungsorientierten) Haushaltsplanung, Bewirtschaftung und Steuerung weiter zu entwickeln. Inputsteuerung bedeutet die Ausrichtung von Planungs-, Steuerungs- und Kontrollmechanismen an den zur Verfügung gestellten Mitteln (Ressourcen). Outputsteuerung dagegen die Ausrichtung von Planungs-, Steuerungs- und Kontrollmechanismen an Zielen (heruntergebrochen von strategischen Zielen auf Produkt- bzw. Leistungsziele) in Verbindung mit den zur Verfügung gestellten Ressourcen. Ein wichtiges Instrument der Outputsteuerung ist in diesem Rahmen der doppelte Produkthaushalt mit Zielen und Kennzahlen.

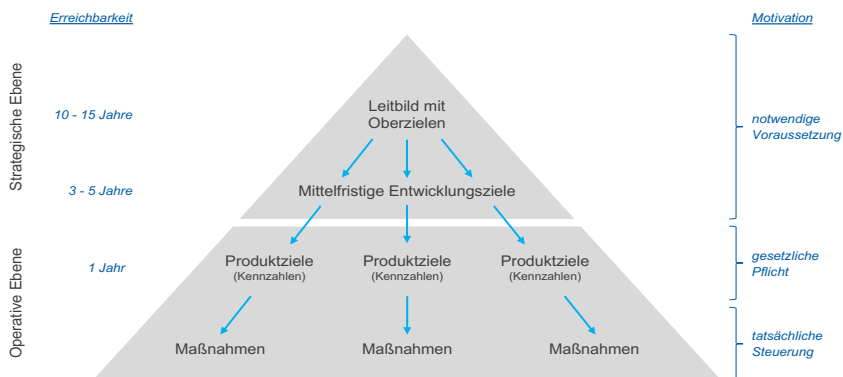


Abbildung 5: Steuerungssystem im Rahmen der Gemeindehaushaltsreform.

Ersteller: M. Dietrich

¹² Vgl. z.B. Lüder: 2005; Deutsches Institut für Urbanistik: 2006.

Im kameralen Haushalt werden vor allem Haushaltsansätze für Einnahmen und Ausgaben nach der kommunalen Aufgabengliederung veranschlagt und bewirtschaftet, wie beispielsweise Planansätze, Mittelvoranschläge, Soll- und Ist-Stellungen in Euro für Steuern, Gebühren, Abgaben, Personal und Sachmittel. Nicht beschrieben wird im kameralen Haushalt, welche Ergebnisse und Leistungen („Output“) mit diesen bereitgestellten Mitteln und Ressourcen („Input“) erzielt bzw. erstellt und mit welchem wirtschaftlichen Ergebnis diese angeboten werden sollen. Damit bleibt häufig offen, welche Leistung mit den bereitgestellten Mitteln konkret erreicht werden soll.

Um diese Ergebnisse von Verwaltungsleistungen steuern zu können, müssen diese als Produkte definiert werden. Kommunale Produkte sind daher die Dienstleistungen einer Gemeinde / Stadt, wie z.B. das Ausstellen von Pässen, die An-/Ummeldungen, die Grünpflege oder der Brandschutz, aber auch der Betrieb von Kindergärten, Hallenbädern oder Museen. Produkte sind Leistungsbündel verschiedener kommunaler Leistungen, die für Stellen außerhalb einer Verwaltungseinheit (extern) erbracht werden.¹³ Die Produkte sind von doppisch buchenden Kommunen unter Berücksichtigung des statistischen Produktrahmens nach Vorgabe des Landes entsprechend zu definieren.¹⁴

Privatunternehmen betätigen sich am Markt im Wettbewerb. Wenn hinreichend viele Kunden bereit sind, für ein angebotenes Produkt einen auskömmlichen Preis zu bezahlen, erkennt der Unternehmer am erzielten Ergebnis, ob sein Produkt von den Kunden angenommen wird und ob seine Kosten dem Wettbewerb standhalten. Nur dann kann er einen Gewinn erzielen, der ein Überleben des Unternehmens auf Dauer ermöglicht.

Dieser marktwirtschaftliche Mechanismus funktioniert bei Kommunen mit ihren Produkten nur in einem relativ geringen Umfang. Im Gegensatz zu Unternehmen müssen Kommunen aufgrund gesetzlicher Vorgaben oder im Rahmen der Daseinsfürsorge bestimmte Aufgaben wahrneh-

13 §98 Nr. 49 ff KommHV-Doppik.

14 Kommunaler Produktrahmen Bayern (KommPrR): Der KommPrR bildet die haushaltsrechtliche Mindestgliederung im Rahmen der Planung und Rechnungslegung nach Grundsätzen der doppelten kommunalen Buchführung nach KommHV-Doppik (GdkB), Bekanntmachung des STMI vom 1. Oktober 2008.

men oder Leistungen anbieten – unabhängig von Kosten oder der Auskömmlichkeit von Entgelten (z.B. Kindergarten). Bei der Abwasserentsorgung als kostenrechnende Einrichtung sind Gebühren und deren (im Mittel kostendeckende) Kalkulation durch das Kommunalabgaberecht vorgegeben. In bestimmten Fällen werden politisch bewusst nicht-kostendeckende Preise angesetzt, um breiten Bevölkerungsschichten die Nutzung von Einrichtungen zu ermöglichen (z.B. ÖPNV). Zudem ist auch der Bürger als „Kunde“ in vielen Fällen verpflichtet, angebotene kommunale Leistungen in Anspruch zu nehmen (Kontraktionszwang), er kann die Nutzung von Leistungen nicht ablehnen oder frei wählen (z.B. bei Anschluss- und Benutzungszwang).¹⁵

Da eine Steuerung der kommunalen Produkte allein über Erlöse und Kosten nicht funktioniert, sind Indikatoren oder Kennzahlen notwendig, die einen Rückschluss auf das notwendige Volumen, angemessene Kosten, Qualität oder angestrebte Wirkungen zulassen. Hierfür schreibt die KommHV-Doppik die Verwendung von Zielen und Kennzahlen im Produkthaushalt vor.¹⁶ Diese produktorientierten Ziele und Kennzahlen zur Zielerreichung sollen die Grundlage für die Planung, Steuerung und Erfolgskontrolle der Haushaltswirtschaft bilden.¹⁷

Zur Optimierung des Kulturangebotes einer Gemeinde können beispielsweise Besucherzahlen von Veranstaltungen dienen. Ob zusätzliche (freiwillige) Leistungen eines Landkreises im Bereich der örtlichen Jugendhilfe und -betreuung „wirksam“ werden, lässt sich meist nur anhand aufwendiger Evaluationen beurteilen. Dazu sind Umfelddaten zu analysieren (z.B. soziologische Struktur nach Altersgruppen, Bevölkerungsschichten und ggf. sozialen Brennpunkten), angestrebte Wirkungsgrößen festzulegen (z.B. Verringerung der Jugendarbeitslosigkeit), Ursache-Wirkungs-Ketten zu beschreiben und über einen längeren Zeitraum zu vergleichen. Bei der Definition der Ziele und Kennzahlen sind daher stets die Dimensionen der Wirtschaftlichkeit der Erhebung, der Steuerung und der Empfänger zu beachten.

¹⁵ Vgl. Art. 24 Abs.1 Nr.2 GO.

¹⁶ § 4 Abs. 3 KommHV-Doppik: In den Teilhaushalten sind die Produktgruppen, die wesentlichen Produkte, die Leistungsziele und die Kennzahlen zur Messung der Zielerreichung darzustellen.

¹⁷ Vgl. § 10 KommHV-Doppik Allgemeine Planungsgrundsätze.

Strategische Ebene	Leitbild / Strategie	Attraktives Leben in der finanziell unabhängigen Gemeinde / Stadt	
	Handlungsfeld	mit Qualität wohnen	
	Oberziel	attraktive und bezahlbare Wohnangebote für Jung und Alt schaffen	
Haushalts-Ebene	Teilhaushalt	Entwicklungsziel: Attraktivität steigern für den Zuzug junger Familien mit Kindern	
	Zugeordnete(s) Handlungsfeld(er) und Oberziel(e)		
	Produktgruppe		
	PG-Ziele mit Zuordnung zu HF & OZ erläuterte Kennzahlen		
	Produkt	Produkt:	Förderung von Kindern in städt. Tageseinrichtungen
	P-Ziele / Maßnahmen mit Zuordnung zu HF & OZ erläuterte Kennzahlen	Produktziel:	bedarfsgerechter Ausbau der Betreuung von Kindern unter 3 Jahren in allen KiTas der Gemeinde / Stadt
		Kennzahl:	Quote der Abdeckung des Bedarfs an Betreuungsplätzen für Kinder unter 3 Jahren in allen KiTas

Abbildung 6: Darstellung zur Haushaltssteuerung – Beispiel: Kinderhilfe durch Kindertagesstätten

Für die kommunale Vertretung bedeutet Outputsteuerung, dass die Steuerungsfunktion sich von der reinen Bewilligung einzelner Haushaltsansätze zu der Frage hin verlagert, welche Ziele mit den eingesetzten Mitteln erreicht werden sollen. Der Rat entscheidet damit über den Ressourceneinsatz durch politische Prioritäten, Leistungsziele und die Kontrolle der Zielerreichung.

Ein Produkthaushalt entfaltet seinen Nutzen, wenn die dargestellten Ziele und Kennzahlen tatsächlich steuerungsrelevant sind. Kennzahlen, die lediglich statistisch interessant sind, aber keine politische Entscheidung vorbereiten oder kontrollieren helfen, erhöhen den Umfang des Haushaltsplans. Maßstab sollte daher sein: Jede wesentliche Kennzahl muss entweder eine politische Zielsetzung, eine Ressourcenentscheidung oder eine erkennbare Steuerungsfrage unterstützen.

1.4 Dezentralisierung und Budgetierung

Um die Wirtschaftlichkeit der Aufgabenwahrnehmung zu fördern, sollen die Verantwortung für fachliche Entscheidungen und der dazu notwendigen Ressourcen (Personal und/oder Sachmittel) in Form von Budgets gebündelt werden, um eine eindeutige Ergebnisverantwortung in der

fachlich zuständigen Verwaltungseinheit zu erreichen.¹⁸ Hierbei erhalten die dezentralen Verwaltungseinrichtungen die Finanzmittel, die sie für ihre Leistungserbringung benötigen, um ihre Aufgaben in weitgehend eigenverantwortlicher Bewirtschaftung wahrnehmen und die definierten Produktziele verfolgen zu können. Ziel ist es, Anreize für einen effizienten Mitteleinsatz zu schaffen und dafür die entsprechenden fachlichen Kenntnisse vor Ort zu nutzen.

Nach dem kameralen Grundsatz der Einzelveranschlagung ist jede Haushaltsstelle als Einzelansatz zu bewirtschaften. So stehen im Haushaltsplan z.B. Einzelansätze für Personalausgaben, Spielgeräte, Verwaltungsaufwand, Telefongebühren eines Kindergartens etc. Ein Budget erklärt dann z.B. alle Sachausgaben der Kindergärten einer Gemeinde für gegenseitig deckungsfähig. Entscheidend dabei ist, den Budgetrahmen und den Aufgabenzweck (hier: Kindergärten) einzuhalten.¹⁹

Durch die Einführung der Doppik ergeben sich auch im Bereich der Budgetierung grundlegende Veränderungen. In der Doppik soll bereits jeder Teilhaushalt²⁰ nach der Kommunalhaushaltsverordnung ein Budget bilden. In der Regel sind so alle dem Budget zugeordneten Positionen (Ertragsarten und Aufwandsarten) gegenseitig deckungsfähig. Wenn die Verwaltungseinheit das ihr zugewiesene Budget nicht voll ausschöpft, können diese verbleibenden Mittel ganz oder teilweise in das Folgejahr übertragen werden.²¹ Diese neu geschaffene Möglichkeit bietet Anreize, bei der Wahrnehmung der Aufgaben wirtschaftlich mit den zugewiesenen Ressourcen umzugehen.

Durch die Deckungsfähigkeit der Einzelansätze innerhalb eines Budgets verzichtet die kommunale Vertretung zugunsten eines flexiblen Mitteleinsatzes auf eine detailgenaue, „haushaltsstellenscharfe“ Bewirtschaftung einzelner Ansätze – solange der finanzielle Budgetrahmen

18 Vgl. hierzu z.B. § 4 Abs. 2 KommHV-Doppik.

19 Vgl. §98 Nr.16 KommHV-Doppik.

20 § 4 Abs. 1 KommHV-Doppik: Der Gesamthaushalt ist in Teilhaushalte zu gliedern. Die Teilhaushalte können nach den vorgegebenen Produktbereichen oder nach der örtlichen Organisation produktorientiert gegliedert werden. ...Abs. 2: Jeder Teilhaushalt soll eine Bewirtschaftungseinheit (Budget) bilden. Die Budgets sind bestimmten Verantwortungsbereichen zuzuordnen

21 Vgl. Abschnitt 3 Deckungsgrundsätze KommHV-Doppik.

nicht überschritten wird. Um das Recht zur Mittelbewilligung der kommunalen Vertretung nicht auszuhebeln, müssen zwischen den Budget- / Produktverantwortlichen und der kommunalen Vertretung produktorientierte Ziele und Kennzahlen zur Messung der Zielerreichung vereinbart werden.²² In diesem Zusammenhang hat die Verwaltung dem Gemeinde- bzw. Stadtrat zudem auch unterjährig regelmäßig über die Aufgabenerfüllung mit Blick auf die Finanz- und Leistungsziele zu berichten.²³ Eine Berichtspflicht der Verwaltung gegenüber dem Gemeinde- / Stadtrat besteht (wie bisher) auch weiterhin in jedem Fall bei Gefährdung des Haushaltsausgleichs oder wesentlichen Ausgabenüberschreitungen von Investitionsmaßnahmen.²⁴

Die Budgetierung schafft Spielräume für die Verwaltung, ersetzt aber nicht die politische Steuerung durch die kommunale Vertretung. Sie beschließt den finanziellen Rahmen, die wesentlichen Ziele und die erwarteten Ergebnisse. Innerhalb dieses Rahmens kann die Verwaltung flexibler wirtschaften. Diese Flexibilität ist nur dann vertretbar, wenn der Rat regelmäßig erkennen kann, ob Budget, Leistung und Zielerreichung noch zusammenpassen.

Deshalb sollten Budgets nicht nur als technische Deckungskreise verstanden werden. Sie sind Verantwortungsräume. Für jedes wesentliche Budget muss klar sein: Wer ist verantwortlich? Welche Leistungen sollen erbracht werden? Welche Ziele sollen erreicht werden? Welche Kennzahlen zeigen Abweichungen frühzeitig an? Wann muss der Rat informiert werden?

1.5 Kosten- und Leistungsrechnung

Um die Verwaltungssteuerung zu unterstützen und die Wirtschaftlichkeit der Aufgabenerfüllung aller Verwaltungsbereiche zu beurteilen, ist gem. §14 KommHV-Doppik eine Kosten- und Leistungsrechnung (KLR) im doppelischen Haushaltswesen für alle Verwaltungsbereiche zu führen. Der

²² Vgl. § 4 Abs. 3 und § 10 Abs. 5 KommHV-Doppik.

²³ Vgl. § 27 KommHV-Doppik.

²⁴ Vgl. § 27 Abs.2 KommHV-Doppik.

Einsatz einer KLR beschränkt sich damit nicht nur auf kostenrechnende Einrichtungen, wie es für die Kameralistik mit wenigen Ausnahmen ausreichend ist.

In der Kameralistik ergänzt die KLR die rechnungstechnisch dominierenden Haushaltsdaten meist als eine Art „Nebenrechnung“ für die kostenrechnenden Einrichtungen und Gebührenkalkulationen. In der Doppik dagegen kann mit Erträgen und Aufwendungen in der KLR als (Grund-) Kosten unmittelbar weitergerechnet werden. Rechnungstechnisch ist damit eine direkte Integration von Haushalt (als Planrechnung), Ist-Rechnung und KLR möglich.

Umfang, Tiefe und Integration der KLR hängen aber von den individuellen Steuerungsinteressen vor Ort sowie auch von den verwendeten Datenverarbeitungsverfahren für das Finanzwesen ab. Wie differenziert daher die KLR von der jeweiligen Kommune eingesetzt wird, muss sie durch die Geschäftsleitung unter Berücksichtigung der örtlichen Verhältnisse und Anforderungen selbst festlegen sowie durch entsprechende Dienstanweisung regeln.²⁵

Die KLR als Steuerungsinstrument kann aber stets mehr Transparenz für die interne Verwaltungssteuerung schaffen, reale Kosten von Leistungen aufzeigen (z.B. Verrechnung von internen Leistungsbeziehungen, Inanspruchnahme des Bauhofs durch Vereine, Berücksichtigung kalkulatorischer Kosten) und den Haushalt durch zusätzliche Informationen ergänzen, die der Verwaltungsführung als weitere Entscheidungsgrundlage zur Verfügung gestellt werden können.

Beispiel:

Für die Nutzung von Sporthallen werden – soweit örtlich Entgelte erhoben werden – derzeit Entgelte in Höhe von ca. 10,00 € je Hallenstunde für die Deckung der Betriebskosten erhoben. Berücksichtigt man in der KLR neben den Betriebskosten auch z.B. die Abschreibungen auf die genutzten Gebäude, die Kosten für Hausmeister und Reinigung sowie

²⁵ Vgl. § 14 KommHV-Doppik.

über die Verrechnung von internen Leistungsbeziehungen auch die internen Verwaltungskosten, liegen die Gesamtkosten dagegen schnell in einer Größenordnung von ca. 50 € je Stunde. Diese Differenz zwischen erhobenen Entgelten und tatsächlichen Kosten stellt gewissermaßen eine „indirekte“ Sportförderung durch die Gemeinde dar, die bei Entscheidungen zur Förderung von Vereinen entsprechend berücksichtigt werden sollte.

Mit den Ergebnissen der Kosten- und Leistungsrechnung wird transparent, welche Kosten der Gemeinde für die Produkte und Dienstleistungen tatsächlich entstehen. Diese Kostentransparenz ist insbesondere bei der Festlegung von kostendeckenden Gebühren und Entgelten unverzichtbar.

Für Mandatsträger ist nicht die Methodik der Kostenrechnung entscheidend, sondern die politische Aussagekraft ihrer Ergebnisse. Die KLR kann sichtbar machen, was eine Leistung tatsächlich kostet, welche internen Leistungen in Anspruch genommen werden und in welchem Umfang eine Kommune Leistungen bewusst bezuschusst. Damit unterstützt sie insbesondere Entscheidungen über Gebühren, Entgelte, freiwillige Leistungen, Zuschüsse und die Wirtschaftlichkeit kommunaler Einrichtungen.

Die KLR sollte daher nicht als bloße Verwaltungsrechnung verstanden werden. Sie liefert eine Grundlage für politische Abwägungen: Welche Leistungen sollen in welchem Umfang angeboten werden? Welche Kosten sind verursachungsgerecht zuzuordnen? Welche Leistungen sollen kostendeckend erbracht werden und welche bewusst nicht?

1.6 Controlling- und Berichtswesen

Die Einführung des neuen Rechnungsstils in öffentlichen Gebietskörperschaften hat zur Folge, dass neue Informationen bereitgestellt werden, die es in der Kameralistik so oder in diesem Umfang nicht gibt. Damit der Gemeinde-/Stadtrat bzw. Kreis-/Bezirkstag und die Geschäfts- bzw. Verwaltungsführung ihrer Steuerungsfunktion nachkommen können, müssen sie laufend über die aktuellen Entwicklungen informiert werden und die für die Steuerung benötigten Informationen erhalten. Regelmä-

ßige Berichte über den Ablauf der Haushaltswirtschaft sind daher für die Steuerung und Kontrolle sowohl des kameralen als auch des doppelten Haushaltsvollzugs unverzichtbar.

Der Gemeinde-/Stadtrat bzw. Kreis-/Bezirkstag entscheidet über Zahl und Umfang der unterjährigen Berichte.²⁶ Die Anzahl der jährlichen Berichte ist daher von den örtlichen Verhältnissen abhängig und durch entsprechende Regelungen in den Geschäftsordnungen zu bestimmen.²⁷

In den doppelten Berichten ist neben der Entwicklung der Finanzmittel und der Budgets auch darzustellen, inwieweit die Produkt-, Leistungs- und sonstigen Ziele erreicht wurden. Die nach § 4 Abs. 3 KommHV-Doppel festzulegenden Ziele und Kennzahlen bilden dabei die Grundlage für die Erfolgskontrolle und Steuerung der Haushaltswirtschaft (siehe hierzu auch Abbildung 5 und 6).²⁸

Das Berichtswesen ist dabei so in die Steuerungs- und Controllingprozesse zu integrieren, dass die Berichte sowohl aufwandsarm zu erstellen sind als auch zeitgerecht vorgelegt werden können, so dass die kommunale Vertretung ggf. noch Maßnahmen mit finanziellen Auswirkungen auf das laufende Haushaltsjahr beschließen kann und sich die beabsichtigten Wirkungen im betroffenen Haushaltsjahr noch entfalten können. Es empfiehlt sich in diesem Zusammenhang der Aufbau eines (zentralen) Controllings und Berichtswesens, welches die steuerungsrelevanten Informationen entsprechend zeitnah und empfängerorientiert liefern kann. Der Umfang der Berichte sollte sich am Informationsbedarf der kommunalen Vertretung orientieren, so dass mit Informationen und Daten überladene und dadurch unübersichtliche bzw. nur schwer nachvollziehbare Berichte vermieden werden.

Ein wirksames Berichtswesen muss für Mandatsträger entscheidungsfähig sein. Es reicht nicht, Haushaltszahlen fortzuschreiben. Ein Bericht sollte insbesondere folgende Fragen beantworten:

²⁶ Vgl. § 27 Abs. 1 KommHV-Doppel.

²⁷ Siehe hierzu auch: Leitfaden Band 1 Rechtliche Grundlagen kommunaler Selbstverwaltung.

²⁸ § 10 Abs. 5 KommHV-Doppel.

- Liegt der Ergebnishaushalt im Plan?
- Ist die Liquidität gesichert?
- Welche Budgets weichen wesentlich ab?
- Werden die beschlossenen Leistungs- und Finanzziele erreicht?
- Welche Investitionen werden teurer oder verzögern sich?
- Welche Gegensteuerungsmaßnahmen schlägt die Verwaltung vor?
- Welche Entscheidungen sind durch den Rat erforderlich?

Das Berichtswesen ist damit ein zentrales Instrument politischer Kontrolle. Je stärker der Haushaltsvollzug über Budgets und Teilhaushalte flexibilisiert wird, desto wichtiger wird eine klare, regelmäßige und entscheidungsorientierte Berichterstattung.

2. **Doppische Rechnungssystematik: Die Drei-Komponenten-Rechnung**

Die Kameralistik arbeitet im Unterschied zur Doppik sowohl im Verwaltungs- als auch im Vermögenshaushalt mit Zahlungsgrößen (Einnahmen/Ausgaben). Sie stellt damit eine „Ein-Komponenten-Rechnung“ dar. Auch in der Doppik werden diese Zahlungsgrößen weiterhin in einer Finanzplanung / -rechnung abgebildet. Zusätzlich kennt die Doppik allerdings noch den Ergebnishaushalt / -rechnung sowie die Vermögensrechnung (Bilanz), wobei letztere nicht als Planrechnung, sondern nur im Jahresabschluss als Ist-Rechnung zu führen ist.²⁹

Laufende Einnahmen und Ausgaben (z.B. Steuern, Personal, Sachmittel) finden sich kameral im Verwaltungshaushalt. Die Doppik ordnet diese als zahlungswirksame Erträge und Aufwendungen gemeinsam mit den nicht-zahlungswirksamen Erträgen und Aufwendungen (z.B. Abschreibungen oder Auflösungen von Rückstellungen) dem Ergebnishaushalt zu, um damit ein periodengerechtes Ressourcenergebnis zu ermitteln. Dieses Ergebnis bildet auch die Grundlage für den doppelischen Haushaltsausgleich. Gleichzeitig werden die laufenden zahlungswirksamen Erträge und Aufwendungen aber auch im Finanzhaushalt entsprechend

²⁹ Siehe hierzu § 98 KommHV-Doppik Begriffsbestimmungen.

als Ein- und Auszahlungen dargestellt, um neben dem Ergebnis auch den Finanzmittelfluss aus der laufenden Verwaltungstätigkeit einer Periode entsprechend darzustellen.

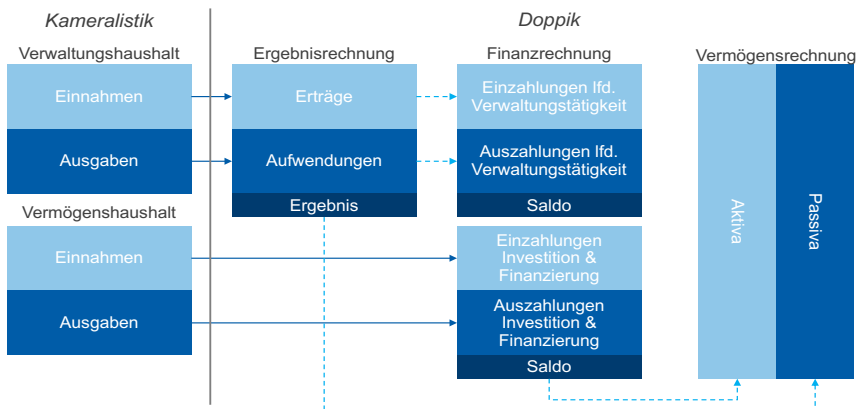


Abbildung 7: Überleitung vom kameralen zum doppischen Haushalt – Vereinfachte Darstellung

Die Investitionen und Kredite des kameralen Vermögenshaushalts sind reine Zahlungsgrößen, die dazu dienen, einen Vermögensgegenstand herzustellen bzw. zu erwerben. Sie finden sich doppisch deshalb nur im Finanzhaushalt wieder und stellen den Finanzierungssaldo aus Investitionstätigkeit und Finanzierungstätigkeit dar. Zu- oder Abführungen zwischen Verwaltungs- und Vermögenshaushalt in der Kameralistik sind doppisch lediglich Zahlungssalden im Finanzhaushalt, denen somit ab der Umstellung auf die doppische Rechnungslegung keine wesentliche Bedeutung mehr zukommen.³⁰

Im Gegensatz zur Kameralistik arbeitet die kommunale Doppik mit einer „Drei-Komponenten-Rechnung“ aus den Rechnungsteilen Vermögensrechnung (Bilanz)³¹, Ergebnisrechnung³² und Finanzrechnung³³. Alle drei Komponenten sind durch die Technik der doppelten Buchführung logisch miteinander verbunden.

³⁰ § 3 Abs. 2 KommHV-Doppik.

³¹ § 85 KommHV-Doppik Vermögensrechnung (Bilanz).

³² § 82 KommHV-Doppik Ergebnisrechnung.

³³ § 83 KommHV-Doppik Finanzrechnung.

Was bedeutet das für die kommunale Vertretung?

Die Drei-Komponenten-Rechnung verbindet drei politische Fragen:

- **Ergebnisrechnung:** Lebt die Kommune wirtschaftlich von ihrer Substanz oder erwirtschaftet sie den laufenden Ressourcenverbrauch?
- **Finanzrechnung:** Reichen die Zahlungsmittel aus, um laufende Auszahlungen, Investitionen und Tilgungen zu leisten?
- **Vermögensrechnung/Bilanz:** Wie verändern sich Vermögen, Schulden, Rückstellungen und Eigenkapital?

Erst im Zusammenspiel dieser drei Perspektiven entsteht ein vollständigeres Bild der finanziellen Lage. Ein positives Zahlungsergebnis allein genügt nicht, wenn gleichzeitig Vermögen verbraucht oder künftige Verpflichtungen aufgebaut werden. Umgekehrt kann ein negatives Jahresergebnis anders zu beurteilen sein, wenn es durch einmalige, nicht-zahlungswirksame Vorgänge geprägt ist. Für politische Entscheidungen muss deshalb immer gefragt werden: Was bedeutet die Maßnahme für Ergebnis, Liquidität und Vermögen?

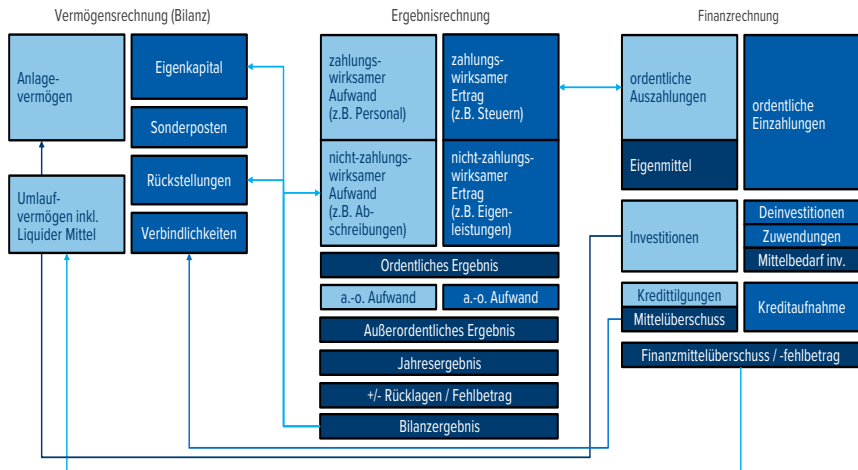


Abbildung 8: Mechanik der Drei-Komponenten-Rechnung.

Ersteller: M. Dietrich

Zur „Mechanik“ im doppischen Haushalt nachfolgend einige Beispiele:

1. Die Gemeinde lässt am Rathaus Malerarbeiten durchführen. Zum Monatsende erhält und verbucht sie eine Rechnung als zahlungs-

wirksamen ordentlichen Aufwand, weil per Banküberweisung bezahlt werden soll, gegen Verbindlichkeiten aus Lieferung und Leistung (Bilanz). Zur folgenden Monatsmitte wird die Rechnung bezahlt, d.h. der offene Posten (Verbindlichkeiten) wird gegen die Zahlung von Kasse/Bank ausgeglichen und verschwindet aus der Bilanz. Durch die Zahlung sinkt aber auch der Bestand auf dem Girokonto (Umlaufvermögen in der Bilanz). Die Zahlung wird in der Finanzrechnung als ordentliche Auszahlung mitgeführt, um so auch den vollständigen Finanzmittelfluss abzubilden.

2. Das Steueramt erhebt Grundsteuern zur Quartalsmitte. Mit Versand des Bescheides werden die veranlagten Abgaben als ordentliche Erträge aus Grundsteuern verbucht. Die Einzahlungen zum Fälligkeitstermin erhöhen den Bankbestand und werden gleichzeitig als ordentliche Einzahlungen mitgeführt.
3. Die Gemeinde kauft ein neues Löschfahrzeug für die Feuerwehr und erhält hierzu einen Zuschuss. Der Zuschuss wäre im Haushaltsplan unter den Investitionseinzahlungen aus Zuwendungen, der Fahrzeugkauf unter den Investitionsauszahlungen für bewegliches Sachvermögen jeweils im Finanzhaushalt auszuweisen. Die Differenz finanziert die Gemeinde entweder durch Eigenmittel aus laufendem Betrieb, Kredite oder liquide Mittel („Kasse“). Das Löschfahrzeug wird bezahlt und in Betrieb genommen. Damit nimmt der Bankbestand ab (Auszahlung für Investitionen) und das Anlagevermögen steigt (Zugang im Fuhrpark). Durch den Zuschuss steigt der Bankbestand (Einzahlung aus Zuwendungen), betragsgleich wird ein Sonderposten in der Bilanz (die erhaltene Zuwendung ist eine Finanzierung durch Dritte) ausgewiesen. In den Folgejahren wird das Löschfahrzeug genutzt. Damit werden neben den laufenden Aufwendungen für Reparaturen und Betrieb auch Abschreibungen anteilig nach der Nutzungsdauer als Aufwand (= Ressourcenverbrauch) in der Ergebnisrechnung wirksam. Spiegelbildlich dazu wird der Sonderposten aus Zuwendungen anteilig als Ertrag aufgelöst. Jede Investition legt damit für Folgejahre verbindlich Abschreibungen im Haushalt fest. Die Netto-Belastung für den Ergebnishaushalt ergibt sich aus der Differenz zwischen Abschreibungen und Sonderpostenaufösungen.

2.1 Ergebnishaushalt und Ergebnisrechnung

Ergebnishaushalt³⁴ und Ergebnisrechnung³⁵ bilden die laufende Verwaltungstätigkeit ab. Der Ergebnishaushalt unterscheidet sich zum Verwaltungshaushalt in der periodengerechten Zuordnung von Zahlungen und der Abbildung aller nicht-zahlungswirksamen Ressourcenverbräuche (z.B. Bildung von Rückstellungen, Abschreibungen) und Ressourcenzuwächse (z.B. Auflösung von Rückstellungen, Auflösung von Ertragszuschüssen). Ergebnishaushalt und -rechnung haben die Funktion, über Quellen, Ursachen, Höhe und Herkunft des Ergebnisses nach Erträgen³⁶ (=Ressourcenaufkommen) und Aufwendungen³⁷ (=Ressourcenverbrauch) vollständig und klar zu informieren.

Das Jahresergebnis verändert als Überschuss oder Fehlbetrag das Eigenkapital in der Vermögensrechnung (Bilanz).³⁸ Erträge und Aufwendungen werden dabei grundsätzlich dem Haushaltsjahr zugeordnet, in dem sie wirtschaftlich verursacht worden sind (kaufmännische periodische Abgrenzung). Nach dem Ressourcenverbrauchskonzept stellt der Ergebnishaushalt mit Blick auf die Haushaltsausgleichspflicht gem. §24 KommHV-Doppik, in diesem Zusammenhang auch näherungsweise vergleichbar dem kameralen Verwaltungshaushalt, den „führenden“ Teil des Haushalts dar. Der Ergebnishaushalt bzw. die Ergebnisrechnung stehen im Zentrum des Neuen Kommunalen Finanzwesens (NKF) und sind das zentrale Instrument für die Haushaltsplanung, -bewirtschaftung und -rechnung.

34 § 2 KommHV-Doppik.

35 § 82 KommHV-Doppik.

36 § 98 Nr. 26 KommHV-Doppik.

37 § 98 Nr. 6 KommHV-Doppik.

38 § 98 Nr. 18 KommHV-Doppik.

Ertrags- und Aufwandsarten ^{1, 2}		Ergebnis des Vorvor- jahres	Ansatz des Vorjahres ³	Ansatz des Haushalts- jahres ⁴	Planung Haus- haltsjahr + 1	Planung Haus- haltsjahr + 2	Planung Haus- haltsjahr + 3
		Euro	Euro	Euro	Euro	Euro	Euro
		1	2	3	4	5	6
1	Steuern und ähnliche Abgaben						
2	+ Zuwendungen und allgemeine Umlagen						
3	+ Sonstige Transfererträge						
4	+ Öffentlich-rechtliche Leistungsentgelte						
5	+ Auflösung von Sonderposten ¹						
6	+ Privatrechtliche Leistungsentgelte						
7	+ Kostenerstattungen und Kostenumlagen						
8	+ Sonstige ordentliche Erträge ⁸						
9	+ Aktivierte Eigenleistungen						
10	+/- Bestandsveränderungen						
S1 = Ordentliche Erträge (= Zeilen 1 bis 10)							
11	- Personalaufwendungen ⁷						
12	- Versorgungsaufwendungen ⁸						
13	- Aufwendungen für Sach- und Dienstleistungen						
14	- Bilanzielle Abschreibungen ⁹						
15	- Transferaufwendungen						
16	- Sonstige ordentliche Aufwendungen ¹⁰						
S2 = Ordentliche Aufwendungen (= Zeilen 11 bis 16)							
S3 = Ergebnis der laufenden Verwaltungstätigkeit (= Saldo S1 und S2)							
17	+ Finanzerträge						
18	- Zinsen und sonstige Finanzaufwendungen						
S4 = Finanzergebnis (= Saldo Zeilen 17 und 18)							
S5 = Ordentliches Ergebnis (= S3 und S4)							
19	+ Außerordentliche Erträge						
20	- Außerordentliche Aufwendungen						
S6 = Außerordentliches Ergebnis (= Saldo Zeilen 19 und 20)							
S7 = Jahresergebnis (= S5 und S6)							

Abbildung 9: Ergebnishaushalt – Anlage 3 Muster zu §§ 2 und 9 KommHV-Doppik

Ertrags- und Aufwandsarten		Ergebnis des Vorjahres	Gesamtermächtigung des Haushaltsjahres			Ist-Ergebnis des Haus- haltsjahres	Vergleich Ist / Fortge- schriebener Planansatz
			Ansatz ²	übertragene Haushalts- ermächti- gungen aus Vorjahren	Fortge- schriebener Planansatz ³		
		Euro	Euro	Euro	Euro	Euro	Euro
		1	2	2a	2b	3	4
1	Steuern und ähnliche Abgaben						
2	+ Zuwendungen und allgemeine Umlagen						
3	+ Sonstige Transfererträge						
4	+ Öffentlich-rechtliche Leistungsentgelte						
5	+ Auflösung von Sonderposten						
6	+ Privatrechtliche Leistungsentgelte						
7	+ Kostenerstattungen und Kostenumlagen						
8	+ Sonstige ordentliche Erträge						
9	+ Aktivierte Eigenleistungen						
10	+/- Bestandsveränderungen						
S1	= Ordentliche Erträge (= Zeilen 1 bis 10)						
11	- Personalaufwendungen						
12	- Versorgungsaufwendungen						
13	- Aufwendungen für Sach- und Dienstleistungen						
14	- Bilanzielle Abschreibungen						
15	- Transferaufwendungen						
16	- Sonstige ordentliche Aufwendungen						
S2	= Ordentliche Aufwendungen (= Zeilen 11 bis 16)						
S3	= Ergebnis der laufenden Verwaltungstätigkeit (= Saldo S1 und S2)						
17	+ Finanzerträge						
18	- Zinsen und sonstige Finanzaufwendungen						
S4	= Finanzergebnis (= Saldo Zeilen 17 und 18)						
S5	= Ordentliches Ergebnis (= S3 und S4)						
19	+ Außerordentliche Erträge						
20	- Außerordentliche Aufwendungen						
S6	= Außerordentliches Ergebnis (= Saldo Zeilen 19 und 20)						
S7	= Jahresergebnis (= S5 und S6)						

Abbildung 10: Ergebnisrechnung – Anlage 19 Muster zu § 82 KommHV-Doppik

Hinweis: Die Erläuterungen (Fußnoten) zu den einzelnen Positionen im Muster Ergebnishaushalte und im Muster Ergebnisrechnung entnehmen Sie bitte der Anlage 3 Muster zu §§ 2 und 9 KommHV-Doppik und der Anlage 19 Muster zu § 82 KommHV-Doppik. ³⁹

Der Ergebnishaushalt ist für die politische Bewertung des doppelten Haushalts besonders wichtig. Er zeigt, ob die ordentlichen Erträge ausreichen, um die ordentlichen Aufwendungen einschließlich des nichtzahlungswirksamen Ressourcenverbrauchs zu decken. Damit wird sichtbar, ob die Kommune ihre laufenden Leistungen wirtschaftlich trägt

³⁹ Anlagen 3 und 19 der Verwaltungsvorschriften über die Muster zum kommunalen Haushalts-, Kassen- und Rechnungswesen nach den Grundsätzen der doppelten kommunalen Buchführung (VV-Mu-KommHV-Doppik).

oder ob sie Vermögen verzehrt beziehungsweise Lasten in künftige Jahre verschiebt.

Für Mandatsträger ist deshalb nicht nur entscheidend, ob am Jahresende genügend Geld auf dem Konto vorhanden ist. Entscheidend ist auch, ob der Ressourcenverbrauch im Ergebnishaushalt erwirtschaftet wird. Ein formal zahlungsfähiger Haushalt kann wirtschaftlich problematisch sein, wenn er dauerhaft negative Ergebnisse ausweist.

2.2 Finanzhaushalt und Finanzrechnung

Im Finanzhaushalt⁴⁰ und in der Finanzrechnung⁴¹ werden die Einzahlungen und Auszahlungen des Haushaltsjahres ohne periodengerechte Rechnungsabgrenzung dargestellt. Dies umfasst sowohl die Ein- und Auszahlungen des laufenden Verwaltungsbetriebs als auch die Ein- und Auszahlungen im Zusammenhang mit Investitionen und aus Finanzierungstätigkeit (z.B. Kreditaufnahmen und -tilgungen). Sie haben die Funktion, über Art, Höhe und Herkunft aller Ein- und Auszahlungen vollständig und klar zu informieren.

Sind zahlungswirksame Vorgänge durch Erträge oder Aufwendungen des Ergebnishaushalts „verursacht“ oder dem laufenden Betrieb zuzuordnen, werden sie dem Finanzmittelfluss aus laufender Verwaltungstätigkeit zugeordnet. Dieser Abschnitt entspricht (vereinfacht) dem kameralen Verwaltungshaushalt.

Ein- oder Auszahlungen aus der Investitionstätigkeit (z.B. Baumaßnahmen, Investitionszuschüsse und Investitionsbeiträge, Erwerb oder Veräußerung von Liegenschaften) werden dem Finanzmittelfluss aus Investitionstätigkeit zugeordnet. Dieser Bereich des Finanzhaushalts entspricht inhaltlich dem Investitionsplan. Investitionsmaßnahmen sind einzeln im Investitionsplan zu veranschlagen.⁴² Betragsmäßig unbedeutende Investitionsmaßnahmen können zusammengefasst werden.

40 § 3 KommHV-Doppik.

41 § 83 KommHV-Doppik.

42 § 4 Abs. 5 S.3 KommHV-Doppik.

Ein- oder Auszahlungen aus der Aufnahme oder Tilgung von Krediten sind dem Finanzmittelfluss aus Finanzierungstätigkeit zugeordnet. Diese beiden Abschnitte des Finanzhaushalts beinhalten (vereinfacht) den kameralen Vermögenshaushalt.

Die Fortrechnung im Finanzhaushalt um verfügbare liquide Reserven oder Kassenbestände erlaubt eine Planung des Bestandes an liquiden Mitteln zum Haushaltsjahresende und ermöglicht die Beurteilung der Finanzlage neben der Ertrags- und Vermögenslage. Da die Größen des Finanzhaushalts (mit Ausnahme der liquiden Mittel) Summenverkehrszahlen des Haushaltsjahres darstellen, kann der geplante Finanzmittelbestand am Haushaltsjahresende nicht ungeprüft als Höchstbetrag der voraussichtlich erforderlichen Kassenkredite⁴³ für die Haushaltssatzung⁴⁴ übernommen werden. Die „Spitze“ des Geldmittelbedarfs kann diesen Durchschnittswert übersteigen. Der Finanzhaushalt ersetzt (wie bisher) keine unterjährige Liquiditätsplanung der Gemeinde unter Berücksichtigung wesentlicher Zahlungstermine (z.B. Steuern, Umlagen, Personal, große Investitionsmaßnahmen). Fremde Mittel bzw. durchlaufende Posten werden im Finanzhaushalt nicht veranschlagt, weil sie Mittel Dritter darstellen⁴⁵.

43 § 53 Abs.3 S.1 KommHV-Doppik.

44 Art. 63 Abs.2 Nr. 5 GO, Art. 57 Abs. 2 Nr. 5 LKrO, Art. 55 Abs. 2 Nr. 5 BezO.

45 § 15 KommHV-Doppik.

Ein- und Auszahlungsarten ¹		Ergebnis des Vorvor- jahres	Ansatz des Vor- jahres ²	Ansatz des Haushalts- jahres ³	Planung Haus- haltsjahr + 1	Planung Haus- haltsjahr + 2	Planung Haus- haltsjahr + 3
		Euro	Euro	Euro	Euro	Euro	Euro
		1	2	3	4	5	6
1	Steuern und ähnliche Abgaben						
2	+ Zuwendungen und allgemeine Umlagen						
3	+ Sonstige Transfereinzahlungen						
4	+ Öffentlich-rechtliche Leistungsentgelte						
5	+ Privatrechtliche Leistungsentgelte						
6	+ Kostenerstattungen und Kostenumlagen						
7	+ Sonstige Einzahlungen aus laufender Verwaltungstätigkeit						
8	+ Zinsen und sonstige Finanzeinzahlungen						
S1	= Einzahlungen aus laufender Verwaltungstätigkeit (= Zeilen 1 bis 8)						
9	- Personalauszahlungen						
10	- Versorgungsauszahlungen						
11	- Auszahlungen für Sach- und Dienstleistungen						
12	- Transferauszahlungen						
13	- Sonstige Auszahlungen aus laufender Verwaltungstätigkeit						
14	- Zinsen und sonstige Finanzauszahlungen						
S2	= Auszahlungen aus laufender Verwaltungstätigkeit (= Zeilen 9 bis 14)						
S3	= Saldo aus laufender Verwaltungstätigkeit (= Saldo S1 und S2)						
15	+ Einzahlungen aus Investitionszuwendungen						
16	+ Einzahlungen aus Investitionsbeiträgen u. ä. Entgelten für Investitionstätigkeit						
17	+ Einzahlungen aus der Veräußerung von Sachvermögen ⁴						
18	+ Einzahlungen aus der Veräußerung von Finanzvermögen ⁵						
19	+ Einzahlungen für sonstige Investitionstätigkeit ⁶						
S4	= Einzahlungen aus Investitionstätigkeit (= Zeilen 15 bis 19)						
20	- Auszahlungen für den Erwerb von Grundstücken und Gebäuden ⁷						
21	- Auszahlungen für Baumaßnahmen ⁸						
22	- Auszahlungen für den Erwerb von immateriellem und beweglichem Sachvermögen ⁹						
23	- Auszahlungen für den Erwerb von Finanzvermögen ¹⁰						
24	- Auszahlungen für Investitionsförderungsmaßnahmen ¹¹						
25	- Auszahlungen für sonstige Investitionstätigkeit ¹²						
S5	= Auszahlungen aus Investitionstätigkeit (= Zeilen 20 bis 25)						
S6	= Saldo aus Investitionstätigkeit (= Saldo S4 und S5)						
S7	= Finanzierungsmittelüberschuss/-fehlbetrag (= Saldo S3 und S6)						
26a	+ Einzahlungen aus der Aufnahme von Krediten ¹³						
26b	+ Einzahlungen aus der Kreditaufnahme wirtschaftlich vergleichbaren Vorgängen						
26c	+ Einzahlungen aus Schuldendiensthilfen zur Tilgung von Krediten						
S8	= Einzahlungen aus Finanzierungstätigkeit (= Zeilen 26a bis 26c)						
27a	- Auszahlungen für die Tilgung von Krediten						
27b	- Auszahlungen für die Tilgung von der Kreditaufnahme wirtschaftlich vergleichbaren Vorgängen						
S9	= Auszahlungen aus Finanzierungstätigkeit (= Zeilen 27a und 27b)						
S10	= Saldo aus Finanzierungstätigkeit (= Saldo S8 und S9)						
S11	= Finanzmittelüberschuss/-fehlbetrag (= Saldo S7 und S10)						
28	+ voraussichtlicher Anfangsbestand an Finanzmitteln ¹⁴						
S12	= voraussichtlicher Bestand an Finanzmitteln am Ende des Haushaltsjahres = Liquide Mittel (= S11 und Zeile 28)						
29	+ voraussichtlicher Anfangsbestand sonstiger Liquiditätsreserven ¹⁵						
S13	= voraussichtlicher Endbestand an Liquiditätsreserven (= S12 und Zeile 29)						

Abbildung 11: Finanzhaushalt Anlage 4 – Muster zu §§ 3 und 9 KommHV-Doppik

Ein- und Auszahlungsarten		Ergebnis des Vorjahres	Gesamtermächtigung des Haushaltsjahres		Ist-Ergebnis des Haus- haltsjahres	Vergleich Ist / Fortge- schriebener Planansatz	
			Ansatz ²	übertragene Haushalts- ermächti- gungen aus Vorjahren			Fortge- schriebener Planansatz ¹
		Euro	Euro	Euro	Euro	Euro	Euro
		1	2	2a	2b	3	4
1	Steuern und ähnliche Abgaben						
2	+ Zuwendungen und allgemeine Umlagen						
3	+ Sonstige Transfereinzahlungen						
4	+ Öffentlich-rechtliche Leistungsentgelte						
5	+ Privatrechtliche Leistungsentgelte						
6	+ Kostenerstattungen und Kostenumlagen						
7	+ Sonstige Einzahlungen aus laufender Verwaltungstätigkeit						
8	+ Zinsen und sonstige Finanzeinzahlungen						
S1 = Einzahlungen aus laufender Verwaltungs- tätigkeit (= Zeilen 1 bis 8)							
9	- Personalauszahlungen						
10	- Versorgungsauszahlungen						
11	- Auszahlungen für Sach- und Dienstleistungen						
12	- Transferauszahlungen						
13	- Sonstige Auszahlungen aus laufender Verwaltungstätigkeit						
14	- Zinsen und sonstige Finanzauszahlungen						
S2 = Auszahlungen aus laufender Verwaltungs- tätigkeit (= Zeilen 9 bis 14)							
S3 = Saldo aus laufender Verwaltungstätigkeit (= Saldo S1 und S2)							
15	+ Einzahlungen aus Investitionszuwendungen						
16	+ Einzahlungen aus Investitionsbeiträgen u. ä. Entgelten für Investitionstätigkeit						
17	+ Einzahlungen aus der Veräußerung von Sachvermögen						
18	+ Einzahlungen aus der Veräußerung von Finanzvermögen						
19	+ Einzahlungen für sonstige Investitionstätigkeit						
S4 = Einzahlungen aus Investitionstätigkeit (= Zeilen 15 bis 19)							
20	- Auszahlungen für den Erwerb von Grund- stücken und Gebäuden						
21	- Auszahlungen für Baumaßnahmen						
22	- Auszahlungen für den Erwerb von immate- riellem und beweglichem Sachvermögen						
23	- Auszahlungen für den Erwerb von Finanz- vermögen						
24	- Auszahlungen für Investitionsförderungs- maßnahmen						
25	- Auszahlungen für sonstige Investitionstätigkeit						
S5 = Auszahlungen aus Investitionstätigkeit (= Zeilen 20 bis 25)							
S6 = Saldo aus Investitionstätigkeit (= Saldo S4 und S5)							
S7 = Finanzierungsmittelüberschuss/-fehlbetrag (= Saldo S3 und S6)							
26a	+ Einzahlungen aus der Aufnahme von Krediten						
26b	+ Einzahlungen aus der Kreditaufnahme wirtschaftlich vergleichbaren Vorgängen						
26c	+ Einzahlungen aus Schuldendiensthilfen zur Tilgung von Krediten						

S8	= Einzahlungen aus Finanzierungstätigkeit (= Zeilen 26a bis 26c)						
27a	- Auszahlungen für die Tilgung von Krediten						
27b	- Auszahlungen für die Tilgung von der Kreditaufnahme wirtschaftlich vergleichbaren Vorgängen						
S9	= Auszahlungen aus Finanzierungstätigkeit (= Zeilen 27a und 27b)						
S10	= Saldo aus Finanzierungstätigkeit (= Saldo S8 und S9)						
S11	= Finanzmittelüberschuss/-fehlbetrag (= Saldo S7 und S10)						
28	+ Einzahlungen aus der Auflösung von Liquiditätsreserven						
29	- Auszahlungen für die Bildung von Liquiditätsreserven						
S12	= Saldo aus der Inanspruchnahme von Liquiditätsreserven (= Saldo Zeilen 28 und 29)						
30	+ Einzahlungen aus der Aufnahme von Krediten zur Liquiditätssicherung (Kassenkredite)						
31	- Auszahlungen für die Tilgung von Kassenkrediten						
32	+ Einzahlungen fremder Finanzmittel / durchlaufender Posten						
33	- Auszahlungen fremder Finanzmittel / durchlaufender Posten						
S13	= Saldo aus nicht haushaltswirksamen Vorgängen (= Saldo S12 bis Zeile 33)						
34	+ Anfangsbestand an Finanzmitteln = Liquide Mittel zum 01.01.						
S14	= Bestand an Finanzmitteln am Ende des Haushaltsjahres = Liquide Mittel (= Saldo S11, S13 und Zeile 34)						

Abbildung 12: Finanzrechnung Anlage 20 – Muster zu § 83 KommHV-Doppik

Hinweis: Die Erläuterungen (Fußnoten) zu den einzelnen Positionen im Muster Finanzhaushalt und im Muster Finanzrechnung entnehmen Sie bitte der Anlage 4 Muster zu §§ 3 und 9 KommHV-Doppik und der Anlage 20 Muster zu § 83 KommHV-Doppik.⁴⁶

Für die politische Beratung ist der Finanzhaushalt insbesondere bei Investitionen, Kreditaufnahmen, Tilgungen und Liquiditätsentwicklung bedeutsam. Der Rat sollte dabei nicht nur die im aktuellen Haushaltsjahr neu vorgesehenen Kreditaufnahmen betrachten. Auch noch nicht in Anspruch genommene, aber weiterhin gültige Kreditermächtigungen aus Vorjahren können künftige Verschuldungsspielräume eröffnen und müssen bei der Beurteilung der finanziellen Lage einbezogen werden.

⁴⁶ Anlagen 4 und 20 der Verwaltungsvorschriften über die Muster zum kommunalen Haushalts-, Kassen- und Rechnungswesen nach den Grundsätzen der doppelten kommunalen Buchführung (VV-Mu-KommHV-Doppik).

Die Übersicht über gültige Kreditermächtigungen aus Vorjahren ist deshalb mehr als eine technische Anlage. Sie zeigt, welche Kreditermächtigungen noch bestehen, in welchem Umfang sie bereits in Anspruch genommen wurden und welche Kreditaufnahmen im Finanzplanungszeitraum noch möglich sind. Für Mandatsträger ist das wichtig, um das tatsächliche Investitions- und Verschuldungspotenzial einer Kommune zu erkennen.

2.3 Vermögensrechnung/Bilanz

Die Vermögensrechnung (Bilanz)⁴⁷ stellt zu einem Stichtag die Aktiva⁴⁸ den Passiva⁴⁹ gegenüber. Die Aktiva enthalten alle Vermögenswerte der Kommune. Der Anteil des Anlagevermögens an der Bilanzsumme beträgt dabei nach Erfahrungswerten ca. 90%. Alle kommunalen Investitionsmaßnahmen werden nach Fertigstellung, Kauf oder Erwerb in der Bilanz „aktiviert“. Von wenigen Ausnahmen abgesehen (z.B. Grundstücke) führen alle Werte des Anlagevermögens zu Abschreibungen und laufenden Aufwendungen für Unterhalt und Betrieb. Der Gemeinde-/ Stadtrat bzw. Kreis-/Bezirkstag muss sich darüber im Klaren sein, dass umfangreiche Investitionsmaßnahmen nicht nur hohe Bestände an langlebigen Vermögensgütern (z.B. Straßen, Gebäude, Infrastruktur) in der Bilanz bedeuten, sondern damit automatisch Belastungen im kommunalen (Ergebnis-) Haushalt zum Teil über Jahrzehnte festgelegt werden.

Die Passivseite der Bilanz zeigt die Finanzierung des Vermögens auf. Kommunales Eigenkapital hat dabei eine andere Funktion als in der Bilanz privater Unternehmen. Es zeigt auf, welcher Anteil des Vermögens durch eigenerwirtschaftete Ressourcen der Gemeinde finanziert wurde. Sonderposten⁵⁰ entsprechen Mitteln, die die Gemeinde von Dritten für einen festgelegten Verwendungszweck zweckgebunden für Investitionen erhalten hat (z.B. Investitionszuweisungen vom öffentlichen

47 § 85 KommHV-Doppik.

48 Aktiva (§ 85 KommHV-Doppik): Summe der Vermögensgegenstände, die auf der linken Seite der Bilanz aufgeführt werden und die Mittelverwendung nachweisen; sie umfassen Anlage- und Umlaufvermögen sowie aktive Rechnungsabgrenzungsposten.

49 Passiva (§ 85 KommHV-Doppik): Summe der Finanzierungsmittel, die auf der rechten Seite der Bilanz aufgeführt werden und die Mittelherkunft nachweisen.

50 § 73 KommHV-Doppik.

und nicht öffentlichen Bereich). Bei zweckgemäßer Verwendung wirken Sonderposten wie Eigenkapital, weil sie dann weder zurückbezahlt noch verzinst werden müssen. Sonderposten werden allerdings entsprechend der Abschreibung des finanzierten Anlagegutes ertragswirksam aufgelöst und sind im Ergebnishaushalt darzustellen.

Rückstellungen⁵¹ sind dagegen heute noch ungewisse, künftige Verpflichtungen (z.B. für Pensionen oder Sanierungsmaßnahmen); sie beinhalten wahrscheinliche Ansprüche kraft Gesetzes oder von Dritten. Verbindlichkeiten dagegen sind zum Stichtag bezifferbare Verpflichtungen an Dritte aus ordentlichen Krediten, Kassenkrediten oder laufenden Geschäften und Verpflichtungen und müssen ausgeglichen oder getilgt sowie ggf. verzinst (= Aufwand) werden.

51 § 74 KommHV-Doppik.

AKTIVA				PASSIVA			
		HH-Jahr Euro	Vorgahr Euro		HH-Jahr Euro	Vorgahr Euro	
A. Anlagevermögen	Immaterielle Vermögensgegenstände			A. Eigenkapital			
1.	Konzessionen, DV-Lizenzen, sonstige Rechte			I. Allgemeine Rücklage (Nettoposition)			
2.	Geleistete Zuwendungen für Investitionen			II. Rücklagen aus nicht ertragswirksam aufzulösenden Zuwendungen			
3.	Anzahlungen auf immaterielle Vermögensgegenstände			III. Ergebnisrücklagen			
	III. Sachanlagen			IV. Ergebnisvortrag			
1.	Unbebaute Grundstücke und grundstücksgleiche Rechte			V. Jahresüberschuss / Jahresfehlbetrag			
2.	Bebaute Grundstücke und grundstücksgleiche Rechte			B. Sonderposten			
3.	Infrastrukturvermögen			I. Sonderposten aus Zuwendungen			
4.	Bauten auf fremdem Grund und Boden			II. Sonderposten aus Beiträgen und ähnlichen Entgelten			
5.	Kunstgegenstände und Kulturdenkmäler			III. Sonstige Sonderposten			
6.	Maschinen und technische Anlagen, Fahrzeuge			IV. Gebührenaussgleich			
7.	Betriebs- und Geschäftsausstattung			V. Sonderposten aus Abschreibungsmehrerlösen			
8.	Geleistete Anzahlungen und Anlagen im Bau			C. Rückstellungen			
	III. Finanzanlagen			I. Rückstellungen für Pensionen und ähnliche Verpflichtungen			
1.	Sondervermögen			1. Rückstellungen für Pensionen und Beihilfen			
2.	Anteile an verbundenen Unternehmen			2. Rückstellungen für Alterszeit u. A.			
3.	Beteiligungen			II. Umweltschutzrückstellungen			
4.	Ausleihungen			I. Instandhaltungsrückstellungen			
5.	Wertpapiere des Anlagevermögens			II. Rückstellungen im Rahmen des Finanzausgleichs und von			
	B. Umlaufvermögen			III. Rückstellungen für drohende Verpflichtungen aus Bürgschaften, Gewährverträgen und verwandten Rechtsgeschäften sowie an-			
	I. Vorräte			IV. Sonstige Rückstellungen			
1.	Forderungen und sonstige Vermögensgegenstände			D. Verbindlichkeiten			
1.	Offenlich-rechtliche Forderungen und Forderungen aus Transfer-			I. Anleihen			
2.	Leistungen			II. Verbindlichkeiten aus Krediten für Investitionen			
3.	Privatrechtliche Forderungen			III. Verbindlichkeiten aus Krediten zur Liquiditätssicherung			
	III. Wertpapiere des Umlaufvermögens			IV. Verbindlichkeiten, die Kreditaufnahmen wirtschaftlich gleich-			
	IV. Liquide Mittel			V. Verbindlichkeiten aus Lieferungen und Leistungen			
	C. Aktive Rechnungsabgrenzung			VI. Verbindlichkeiten aus Transferleistungen			
	D. Nicht durch Eigenkapital gedeckter Fehlbetrag			VII. Sonstige Verbindlichkeiten			
	E. Treuhandvermögen (nichtrechtsfähige Stiftungen)			E. Passive Rechnungsabgrenzung			
	F. Vergabe Treuhandvermögen (Sanierungsstreuhandvermögen)			F. Treuhandkapital (nichtrechtsfähige Stiftungen)			
				G. Vergabe Treuhandkapital (Sanierungsstreuhandvermögen)			
Summe Aktiva (Bilanzsumme)				Summe Passiva (Bilanzsumme)			

Abbildung 13: Vermögensrechnung – Mindestgliederung Anlage 14 Muster zu § 85 KommHV-Doppik

Hinweis: Die Erläuterungen (Fußnoten) zu den einzelnen Positionen im Muster Vermögensrechnung (Bilanz) entnehmen Sie bitte der Anlage 14 Muster zu § 85 KommHV-Doppik.⁵²

Die Bilanz ist für Mandatsträger kein Selbstzweck. Sie zeigt, wie solide die Kommune finanziert ist und ob Vermögen, Schulden und Verpflichtungen in einem tragfähigen Verhältnis stehen. Besonders aufmerksam sollten die Entwicklung des Eigenkapitals, der Rückstellungen, der Verbindlichkeiten, der Sonderposten sowie die Altersstruktur des Anlagevermögens betrachtet werden.

Politisch relevant ist vor allem die Frage, ob heutige Entscheidungen künftige Haushalte belasten. Neue Investitionen erhöhen nicht nur das Anlagevermögen, sondern führen regelmäßig zu Abschreibungen und laufenden Folgekosten. Rückstellungen zeigen Verpflichtungen, die wirtschaftlich bereits verursacht sind, aber erst später zu Zahlungen führen. Die Bilanz macht solche Entwicklungen sichtbar.

3. Der doppelte Haushalt

Die bayerischen Gemeinden können seit der Änderung des kommunalen Haushaltsrechts durch Gesetz vom 8. Dezember 2006 ihre Haushaltswirtschaft wahlfrei nach den Grundsätzen der doppelten kommunalen Buchführung oder der Kameralistik führen.⁵³

Der Aufbau und die Struktur des doppelten Haushalts- und Rechnungswesens unterscheiden sich in zwei wesentlichen Punkten vom kameralen Haushalt:

1. in der Systematik der Haushaltsplanung und -rechnung
2. in der Gliederung des Haushalts.

⁵² Anlagen 14 der Verwaltungsvorschriften über die Muster zum kommunalen Haushalts-, Kassen- und Rechnungswesen nach den Grundsätzen der doppelten kommunalen Buchführung (VV-Mu-KommHV-Doppik).

⁵³ Art. 61 Abs. 4 GO.

3.1 Haushaltsplan und -gliederung

Der Haushaltsplan enthält bei Haushaltswirtschaft nach den Grundsätzen der doppelten kommunalen Buchführung alle im Haushaltsjahr für die Erfüllung der Aufgaben der Gemeinde voraussichtlich anfallenden Erträge, eingehenden Einzahlungen, entstehenden Aufwendungen sowie zu leistenden Auszahlungen.⁵⁴

Der doppische Haushaltsplan wird nach Ergebnis-, Finanz- und Produktstruktur gelesen. Für die kommunale Vertretung bedeutet das: Die Beratung des Haushalts darf sich nicht auf die Frage beschränken, ob genügend liquide Mittel vorhanden sind. Sie muss zugleich Ergebnismwirkung, Investitionswirkung, Folgekosten und Zielerreichung berücksichtigen.

3.2 Bestandteile des Haushaltsplans

Grundlage der kommunalen Haushaltswirtschaft ist eine fünfjährige Ergebnis- und Finanzplanung, die wesentlich auf dem Investitionsprogramm beruht.⁵⁵ In das Investitionsprogramm sind vorgesehene Investitionen und Investitionsförderungsmaßnahmen aufzunehmen. Da Investitionsmaßnahmen im Finanzhaushalt im neuen Haushaltswesen Abschreibungen und Unterhaltsaufwendungen im Ergebnishaushalt nach sich ziehen, sollte entsprechend sorgfältig und mit belastbaren Annahmen für künftige Jahre unter dem Gesichtspunkt der Generationengerechtigkeit geplant werden.

⁵⁴ Art. 64 Abs.1 Satz 1 Nr. 1 GO, Art. 58 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 LKrO, Art. 56 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 BezO.

⁵⁵ Art. 70 GO, Art. 64 LKrO, Art. 62 BezO jeweils i.V.m. § 9 KommHV-Doppik.

Doppischer Haushaltsplan				
Gesamthaushalt	Teilhaushalte		Stellenplan Beamte und Angestellte nach Art und Besoldungs bzw. Entgeltgruppe nach Teilhaushalten oder Sondervermögen	Anhang und Anlagen: • Vorbericht, • Mittelfristiger Finanzplan mit zugrunde liegendem Investitionsprogramm, • Übersicht über die künftigen voraussichtlichen Auszahlungen aus Verpflichtungsermächtigungen • Übersicht über den voraussichtlichen Stand der Verbindlichkeiten • der letzte konsolidierte Jahresabschluss, • Übersicht über die übertragenen Haushaltsermächtigungen aus Vorjahren, • die Wirtschaftspläne und letzten Jahresabschlüsse der Sondervermögen • Übersicht über die Budgets
Ergebnishaushalt	Teilergebnishaushalte			
Erträge	Erträge	Haushalts- querschnitt		
Aufwendungen	Aufwendungen			
Finanzhaushalt	Teilfinanzhaushalte			
Einzahlungen	Einzahlungen	Haushalts- querschnitt		
Auszahlungen	Auszahlungen			

Abbildung 14: Bestandteile des Haushaltsplans

Der doppelte Haushaltsplan besteht aus dem Gesamthaushalt, den (produktorientierten) Teilhaushalten und dem Stellenplan. Dem Haushaltsplan sind (wie bisher) erläuternde Unterlagen beizufügen. Zu den für die politische Beratung besonders wichtigen Anlagen gehören neben Vorbericht, Ergebnis- und Finanzplanung, Investitionsprogramm und Übersichten über Schulden, Rückstellungen und Verpflichtungen auch Übersichten zu gültigen Kreditermächtigungen.⁵⁶

Sie verdeutlichen, welche Kreditermächtigungen aus Vorjahren noch bestehen und im Finanzplanungszeitraum noch in Anspruch genommen werden können. Der Rat erhält damit ein vollständigeres Bild der möglichen künftigen Verschuldung.

Der Gemeinde-, Kreis- oder Bezirksrat beschließt (wie bisher) die Haushaltssatzung samt ihren Anlagen in einer öffentlichen Sitzung.⁵⁷ Der Haushaltsplan enthält keine Planbilanz. Die Bilanz wird nur im Rahmen des Jahresabschlusses erstellt.

⁵⁶ § 1 Abs. 3 KommHV-Doppik.

⁵⁷ Art. 65 Abs.1 GO.

3.3 Gliederung des Gesamthaushalts: Teilhaushalte und Produkte

Der Gesamthaushalt gliedert sich in Teilhaushalte.⁵⁸ Die Teilhaushalte sind dabei produktorientiert aufzustellen. Diese Gliederung ordnet den Haushalt nach entsprechenden Leistungs- und Verwendungszwecken und entspricht damit näherungsweise den kameralen (Unter-) Abschnitten. Allerdings steht nicht mehr der Aufgabenbereich der Gemeinde im Vordergrund, sondern die erbrachten Dienstleistungen (Produkte) sind das Kriterium für die systematische Gliederung des Haushalts.

Die Gliederungseinheiten für die Teilhaushalte sind gemäß § 4 KommHV-Doppik die Produktbereiche, die Produktgruppen und die Produkte. Die produktorientierte Gliederung erfolgt nach den jeweils geltenden Vorschriften über die kommunale Haushaltssystematik nach den Grundsätzen der doppelten kommunalen Buchführung. Der Haushaltsplan wird nach Produktrahmen und Kontenrahmen gegliedert; die Zuordnungsvorschriften konkretisieren verbindlich die Zuordnungen zu Produktgruppen und Konten. Diese Systematik dient sowohl der örtlichen Haushaltsgliederung als auch der Vergleichbarkeit und der Finanzstatistik.⁵⁹

58 §1 Abs.2 in Verbindung mit § 4 KommHV-Doppik.

59 Vorschriften über die kommunale Haushaltssystematik nach den Grundsätzen der doppelten kommunalen Buchführung (VVKommHSyst-Doppik); Bekanntmachung des Bayerischen Staatsministeriums des Innern, für Bau und Verkehr über die Vorschriften über die kommunale Haushaltssystematik nach den Grundsätzen der doppelten kommunalen Buchführung (VVKommHSyst-Doppik) vom 24. August 2016 (AllMBI. S. 1723), die zuletzt durch Bekanntmachung vom 26. August 2025 (BayMBI. Nr. 362) geändert worden ist.

Bayerischer Produktrahmen																	
Zentrale Verwaltung		Schule & Kultur		Soziales & Jugend		Gesundheit & Sport		Gestaltung der Umwelt								Zentrale Finanzdienstleistungen	Außergewöhnliche Schadensereignisse
11	12	21-24	25-28	31-35	36	41	42	51	52	53	54	55	56	57	61		
Innere Verwaltung	Sicherheit & Ordnung	Schulträgeraufgaben	Kultur & Wissenschaft	Soziale Hilfen	Kinder-, Jugend- & Familienhilfe	Gesundheitsdienste	Sportförderung	Räumliche Planung & Entwicklung	Bauen & Wohnen	Ver- & Entsorgung	Verkehrsflächen & -anlagen, ÖPNV	Natur- & Landschaftspflege	Umweltschutz	Wirtschaft & Tourismus	Allgemeine Finanzwirtschaft		

Abbildung 15: Übersicht über die Hauptproduktbereiche und Produktbereiche – Standard-Produktplan.

Die Gemeinde / Stadt kann sich entscheiden, Teilhaushalte nach vorgegebenen Produktbereichen oder nach der örtlichen Organisation produktorientiert zu bilden. In diesen Fällen ist von der Gemeinde / Stadt sicherzustellen, dass die finanzstatistischen Anforderungen in der dafür geltenden Systematik der Erhebungsmerkmale erfüllt werden.⁶⁰ Bei der Definition der Teilhaushalte können auch mehrere Produktbereiche zu Teilhaushalten zusammengefasst und einzelne Produktbereiche nach vorgegebenen Produktgruppen auf mehrere Teilhaushalte aufgeteilt werden.

⁶⁰ Ansätze und Rechnungsergebnisse des Haushalts müssen (wie bisher) in die kommunale Finanzstatistik übergeleitet werden. Die Kameralistik verwendet hierzu Gruppierungen und Gliederungen (i.d.R. Unterabschnitte), die Doppik Sachkonten und Produkte mit jeweils einheitlichen Mindestvorgaben. Ausschließlich auf Organisationseinheiten bezogene Teilhaushalte ohne Produktbezug sind deshalb nicht zulässig.

HPB	PB	PG	Produkt	Leistung bzw. Teilleistung	Erläuterungen
5	Gestaltung der Umwelt				
	56	Umweltschutz			
		561	Umweltschutzmaßnahmen		
			5611	Immissionsschutz	
			56111	Anlagengenehmigungen	
			56112	Überwachung von Anlagen	
			56113	Durchsetzung von immissionsrechtlichen Vorschriften	
			56114	Ordnungswidrigkeiten und Strafverfahren	
			56115	Allgemeine Aufgaben des Immissionsschutzes	
			56116	Stellungnahmen für Verfahren anderer Stellen des Landratsamts	
			5612	Aufgaben des (staatlichen) Abfallrechts	
			56121	Planfeststellungen und Plangenehmigungen für Deponien	
			56122	Deponie-Überwachung	
			56123	Überwachung der Abfallverwertung und -beseitigung	
			56124	Maßnahmen bei unzulässigen Abfallentsorgungen	
			56125	Ordnungswidrigkeiten und Strafverfahren	
			56126	Allgemeine Aufgaben nach Abfallrecht	
			56127	Stellungnahmen in Verfahren anderer Stellen des Landratsamts	
			5613	Altlastensanierungsmaßnahmen (ohne Bezug zum Gewässerschutz)	

Abbildung 16: Produktbereiche Umweltschutz (56) mit nachgeordneten Produktgruppen und Produkten

Die Tiefe der Produktgliederung im Haushaltsplan hängt u.a. von der Größe und Struktur der Gemeinde / Stadt ab. Häufig bilden Produktgruppen die „unterste Ebene“ des Haushaltsplans (z.B. Umweltschutzmaßnahmen), nachgeordnete Produkte (z.B. Immissionsschutz oder Altlastensanierungsmaßnahmen) können mit verdichteten Zahlen als Produktquerschnitt abgedruckt oder auch nur in der Kosten- und Leistungsrechnung dargestellt werden.

Jeder Teilhaushalt ist mit Teilergebnis- und Teilfinanzhaushalt abzubilden. Im Teilergebnishaushalt sind Ansätze für Erträge (z.B. Gebühren, Beiträge, Entgelte), Aufwendungen (z.B. Personal, Sachmittel, Geschäftsbedarf, Unterhalt, Reisekosten) und Verrechnungen interner Leistungsbeziehungen auszuweisen. Im Teilfinanzhaushalt sind zumindest die Ein- und Auszahlungen für Investitionen auszuweisen.⁶¹ Im Gegensatz zum kameralen Haushalt sind damit laufende Erträge bzw. Aufwendungen und Investitionen im Teilhaushalt „auf einen Blick“ ersichtlich. Ergänzt werden die einzelnen Teilhaushalte der Produktgruppen um den Teilhaushalt des Produktbereichs 61 Allgemeine Finanzwirtschaft, in

61 Vgl. § 4 Abs. 4 und 5 KommHV-Doppik.

dem – vergleichbar mit dem kameralen Einzelplan 9 – die allgemeinen Deckungsmittel veranschlagt werden.

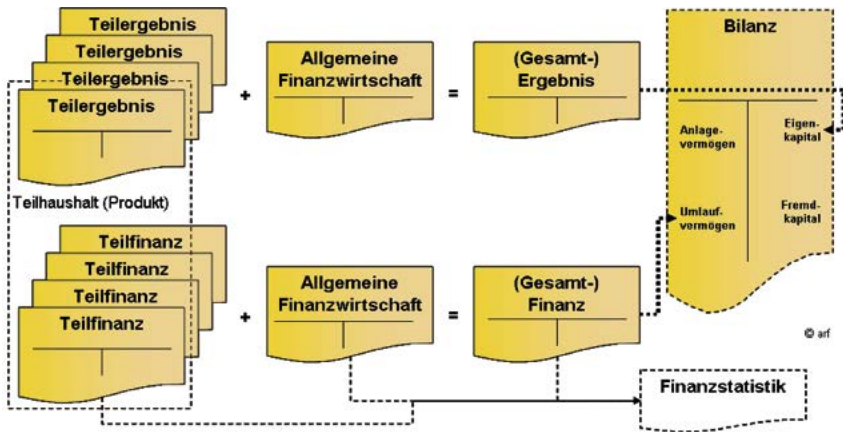


Abbildung 17: Gesamthaushalt und Teilhaushalte

Mit dem doppelischen Haushaltswesen soll eine Steuerung nicht nur über bereitgestellte Finanzmittel („Input“), sondern auch über angestrebte Ziele und Ergebnisse („Output“) und Wirkungen ermöglicht werden. Deshalb sind in den Teilhaushalten neben den Finanzzahlen auch die wesentlichen Produkte, Leistungsziele und Kennzahlen zur Messung der Zielerreichung im Rahmen einer Produktbeschreibung abzubilden⁶². Diese Ziele und Kennzahlen bilden die Grundlage für Erfolgskontrolle und Steuerung der Haushaltswirtschaft.

62 § 10 Abs. 5 KommHV-Doppik.

Produkt (P-Nr. und P-Bezeichnung)							
Produktverantwortlicher:	Name, Vorname						
Verantwortliche Organisationseinheit:	Bezeichnung der OE						
gehört zum Teilhaushalt:							
Verantwortlicher Teilhaushalt:	Angabe THH Name THH-Verantwortlicher						
Produktbereich:							
Produktgruppe:	Angabe des Produktbereiches Angabe der Produktgruppe						
Auftrags- und Rechtsgrundlage							
Rechtsbindungsgrad:	muss/soll/kann / Freiwillige Aufgabe						
Auftragsgrundlage:	Nennung der einschlägigen, wesentlichen Rechtsgrundlagen						
Beschreibung des Produktes / der Leistungen:							
Allgemeinverständliche und kurze Erläuterung der Aufgaben, die im Rahmen des Produktes erledigt werden							
Im Produkt enthaltene, einzeln dargestellte Leistungen:	Leistungs-Nr	Leistungsbezeichnung					
	Leistungs-Nr	Leistungsbezeichnung					
Zielsetzungen und Kennzahlen des Produktes							
Zielgruppe:							
Produktziele: Messung der Zielerreichung (§ 4 Abs. 3, § 10 Abs. 5 KommHV-Doppik)							
Nr.	Ziel	Zielgruppe	Kennzahl	Ist	Ist / Plan	Plan	Plan
Erläuterungen:							
Darstellung / Hinweise auf zu berücksichtigende Sachverhalte							

Abbildung 18: Produktbeschreibung – Muster

Produkt	Eheschließung				
Kurzbeschreibung	Prüfung von Ehevoraussetzungen, Durchführung und Beurkundung von Eheschließung, ...				
Ziele	Durchführung von Eheschließungen, Aktualisierung personenstandsrechtlicher Daten und Namen, rechtliche Dokumentation des Personenstandes durch deutsche Urkunde, etc.				
Leistungen	- Beratung - Bescheinigungen und Urkunden an Berechtigte - Beurkundung von Namens- und Personenstandsveränderungen - Durchführung von Eheschließungen - Entgegennahme der Anmeldung der Eheschließung - Erteilung von Auskünften - Fortführung des Familienbuches - Prüfung der Ehefähigkeit und Feststellung von Ehehindernissen				
Qualität	Kennzahl	Formel	Erhebungsmethode	Erhebungszeitraum	
	Verhältnis abgegebener zu erhaltener Ermächtigungen Eheschließung			jährlich	
Wirtschaftlichkeit	Kennzahl	Formel	Erhebungsmethode	Erhebungszeitraum	
	Kosten je Eheanmeldung und -schließung	Gesamtkosten (Aufwand minus Ertrag) geteilt durch Anzahl	Kostenrechnung	jährlich	
	Kostendeckungsgrad je Eheanmeldung	Ertrag geteilt durch Aufwand mal 100	Kostenrechnung	jährlich	
	Kostendeckungsgrad je Service Eheschließung	Ertrag geteilt durch Aufwand mal 100	Kostenrechnung	jährlich	

Abbildung 19: Produktbeschreibung – Beispiel Eheschließung.

3.4 Haushaltsbewirtschaftung

Im doppischen Haushaltswesen stellt die Budgetierung⁶³ den Regelfall für die Bewirtschaftung dar.⁶⁴ Dies erlaubt den Verantwortlichen mehr Flexibilität im Umgang mit Mitteln.

Soweit die Gemeinde / Stadt keine abweichenden Regelungen trifft, stellt jeder Teilhaushalt ein Budget mit gegenseitiger Deckungsfähigkeit über alle zahlungswirksamen Aufwendungen dar. Nicht verbrauchte Ansätze z.B. für Fremdleistungen oder Reisekosten könnten damit auch verwendet werden, um z.B. Büromaterialien zu kaufen. Ausgenommen hiervon sind (wie bisher) allgemeine Deckungsmittel wie Steuern, Zuweisungen und Umlagen.⁶⁵ Soweit die Gemeinde diesen Rahmenvorgaben folgt, sind Haushaltsvermerke oder ausdrückliche Anordnungen zur Deckungsfähigkeit nicht mehr erforderlich.

Die Bewirtschaftung eines Budgets darf nicht dazu führen, dass sich laufende Auszahlungen (ungeplant) ohne Deckung durch entsprechende Einzahlungen erhöhen. Eingesparte Abschreibungen oder interne Verrechnungen dürfen deshalb nicht für zahlungswirksame Aufwendungen wie Reise- oder Fortbildungskosten verwendet werden. Im Rahmen der §§ 18 ff. KommHV-Doppik kann die Gemeinde / Stadt jederzeit ergänzende Regelungen treffen.

Um die aktive Steuerung im doppischen Haushaltswesen zu stärken, hat der Gemeinde- / Stadtrat ein unterjähriges Berichtswesen einzurichten und über Zahl und Umfang der unterjährigen Berichte zu entscheiden. Wie bisher auch ist der Gemeinde- / Stadtrat unverzüglich zu unterrichten, wenn eine haushaltswirtschaftliche Sperre verfügt worden ist, sich wesentliche Verschlechterungen im Haushalt abzeichnen oder erkennbar wird, dass sich Gesamtauszahlungen einer Maßnahme des Finanzhaushalts deutlich erhöhen.⁶⁶

63 § 98 Nr. 16 KommHV-Doppik: Budget = vorgegebener Finanzrahmen, der einer Organisationseinheit zur selbstständigen und eigenverantwortlichen Bewirtschaftung im Rahmen vorgegebener Sachziele zugewiesen ist.

64 § 4 Abs. 2 KommHV-Doppik.

65 § 4 Abs. 2 i.V.m. §§ 18 – 21 KommHV-Doppik.

66 § 27 KommHV-Doppik.

Auch die allgemeinen Planungsgrundsätze bleiben durch die Doppik inhaltlich weitgehend unverändert. Erträge und Aufwendungen sind in voller Höhe und getrennt voneinander in den Teilergebnishaushalten zu veranschlagen⁶⁷. Ansätze sind dabei dem Haushaltsjahr zuzuordnen, dem sie wirtschaftlich zuzurechnen sind – die kaufmännische Periodenabgrenzung löst damit das kamerale Kassenwirksamkeitsprinzip ab. Die Ausnahmen hiervon sind Steuern, Abgaben, allgemeine Zuweisungen und Umlagen, da das Fiskalsystem auf dem Zuflussprinzip basiert.

Beispiel:

Die Gemeinde kauft für den Winterdienst Anfang Dezember Streugut für 10.000 € ein und bezahlt die Rechnung vor Weihnachten. Im Januar setzt Frost und Straßenglätte ein, das Streugut wird verbraucht. Kameral wird die Rechnung im Dezember zum Soll gestellt und bezahlt – der Vorgang ist „erledigt“. Doppisch wird die Rechnung im Dezember gebucht und bezahlt (wie in der Kameralistik). Die Gemeinde hat aber bisher lediglich Geld gegen Streugut getauscht, sie ist weder „ärmer“ noch „reicher“ geworden. Im Januar wird das Streugut aus dem Lager entnommen und „verbraucht“ – erst damit entsteht Werteverzehr bzw. Aufwand, der sich im Ergebnis niederschlägt.

Die Fristen für die Übertragbarkeit von Ansätzen für Auszahlungen und für Investitionen sowie für laufende Aufwendungen bleiben unverändert.⁶⁸

Die Bewirtschaftungsfreiheit innerhalb von Budgets darf nicht mit politischer Beliebigkeit verwechselt werden. Sie ist nur dann sachgerecht, wenn die politischen Ziele klar definiert und Abweichungen transparent berichtet werden. Die Verwaltung erhält Handlungsspielräume im Vollzug; der Rat behält die Verantwortung für den finanziellen Rahmen, die wesentlichen Ziele und die Kontrolle der Ergebnisse.

Bei wesentlichen Budgetabweichungen, drohender Gefährdung des Haushaltsausgleichs oder deutlichen Kostensteigerungen bei Investitio-

67 § 10 KommHV-Doppik.

68 § 21 KommHV-Doppik.

nen muss der Rat rechtzeitig informiert werden. Die Information muss so früh erfolgen, dass politische Gegensteuerung noch möglich ist.

3.5 Haushaltsausgleich und dauerhafte wirtschaftliche Leistungsfähigkeit

Ein wesentlicher Unterschied zum kameralen Haushaltsplan besteht hinsichtlich der Frage, wann ein Haushalt ausgeglichen ist. Haushaltsausgleich und dauerhafte wirtschaftliche Leistungsfähigkeit bilden zentrale Ansatzpunkte für die Genehmigungsfähigkeit von in der Haushaltssatzung vorgesehenen Krediten⁶⁹ und Verpflichtungsermächtigungen Art. 67 Abs. 4 GO⁷⁰ durch die Rechtsaufsichtsbehörde⁷¹. Mit Einführung des doppischen Haushaltswesens verändern sich allerdings die Beurteilungskriterien.

Sparsamkeit und Wirtschaftlichkeit bleiben unverändert allgemeine Grundsätze der kommunalen Haushaltswirtschaft.⁷² Die Verpflichtung zum Haushaltsausgleich soll die Kommune weiterhin dabei unterstützen, ihre Aufgaben stetig und nachhaltig erfüllen zu können.⁷³

Kameral werden im Verwaltungs- und Vermögenshaushalt Einnahmen und Ausgaben gegenübergestellt. Der Haushalt ist (vereinfacht formuliert) dann ausgeglichen, wenn die laufenden Einnahmen ausreichen, die laufenden Ausgaben im Verwaltungshaushalt zu decken und eine Mindestzuführung an den Vermögenshaushalt in Höhe der ordentlichen Kredittilgung zu erzielen. Der kamerale Haushaltsausgleich stellt damit im Kern auf einen kassenmäßigen Zahlungsausgleich ab. Empfohlen wird zudem, einen möglichst hohen Anteil von Erneuerungsinvestitionen der Infrastruktur sowie der Ersatzbeschaffung für bewegliches Vermögen durch eine hinreichende Zuführung zum Vermögenshaushalt zu finanzieren, um diese Vermögensgegenstände nach „Abnutzung“ auch wieder aus laufenden Einnahmen erneuern zu können. Die Doppik be-

69 Art. 71 Abs. 1 Satz 1 GO.

70 Art. 67 Abs. 4 GO.

71 Art. 110 GO.

72 Art. 61 Abs. 2 GO.

73 §24 KommHV-Doppik.

rücksichtigt diese Empfehlungen bereits durch das Zusammenspiel der Drei-Komponenten-Rechnung von vorneherein flächendeckend.

In der Doppik fordern § 24 Abs. 1 ff KommHV-Doppik nach den Gedanken der intergenerativen Gerechtigkeit und des Ressourcenausgleichs einen ausgeglichenen Ergebnishaushalt. Die Ausgleichsverpflichtung bezieht sich auf das ordentliche Ergebnis des Ergebnishaushalts. Danach sind ordentliche Erträge und ordentliche Aufwendungen unter Berücksichtigung von Fehlbeträgen aus Vorjahren grundsätzlich auszugleichen. Das bedeutet, der Haushalt ist dann ausgeglichen, wenn unter Berücksichtigung von ausgleichspflichtigen Fehlbeträgen aus Vorjahren und heranziehbaren Rücklagen die Erträge mindestens so hoch sind wie die Aufwendungen. Somit werden in der doppelischen Rechnungslegung auch nichtzahlungswirksame Abschreibungen und Rückstellungen in den Haushaltsausgleich einbezogen. Im Finanzhaushalt ist dagegen „nur“ zu gewährleisten, dass die dauerhafte Zahlungsfähigkeit einschließlich der Liquidität zur Finanzierung künftiger Investitionen und Investitionsförderungsmaßnahmen sichergestellt ist.⁷⁴

Ein Jahresfehlbetrag im Ergebnis soll durch Verrechnung mit der Ergebnismrücklage unverzüglich ausgeglichen werden.⁷⁵ Ein Jahresüberschuss, der nicht zum Ausgleich eines Jahresfehlbetrags aus Vorjahren benötigt wird, ist der Ergebnismrücklage oder der Allgemeinen Rücklage zuzuführen.⁷⁶

74 §24 Abs. 6 KommHV-Doppik.

75 §24 Abs. 3 KommHV-Doppik.

76 §24 Abs. 2 KommHV-Doppik.

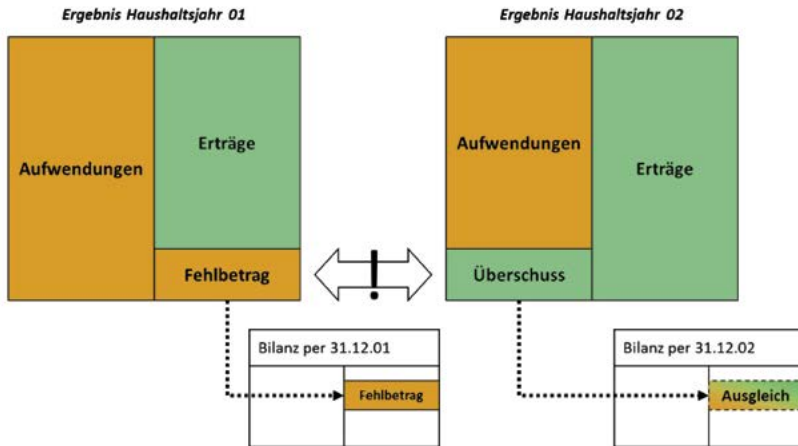


Abbildung 20: Haushaltsausgleich – Mechanismus

Wenn ein Ausgleich nicht möglich ist, wird der Jahresfehlbetrag längstens für drei Jahre vorgetragen. Ein danach noch verbleibender Fehlbetrag ist vom Eigenkapital abzubuchen.⁷⁷

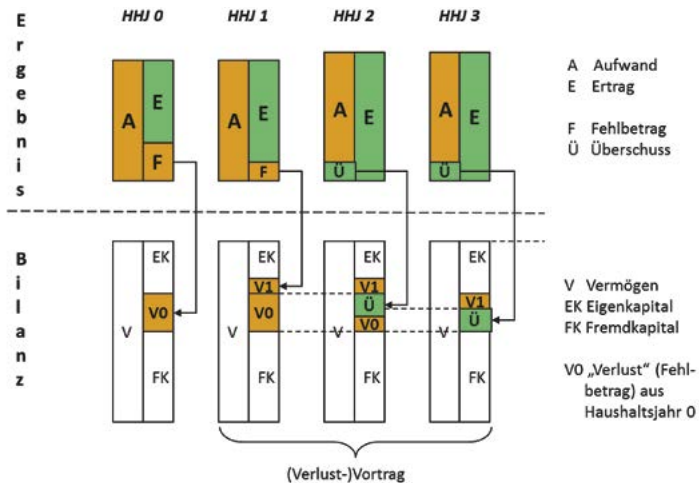


Abbildung 21: Haushaltsausgleich – Mehrperiodenbetrachtung

Steht für die Deckung von Fehlbeträgen kein Eigenkapital mehr zur Verfügung, ist am Schluss der Bilanz auf der Aktivseite der Posten „Nicht durch Eigenkapital gedeckter Fehlbetrag“ auszuweisen.⁷⁸ Die Kommune wäre de facto bilanziell überschuldet.

Ein ausgeglichenes Ergebnis führt regelmäßig zu einem Überschuss der ordentlichen Einzahlungen über die ordentlichen Auszahlungen, da dann nicht-zahlungswirksame Aufwendungen (z.B. Abschreibungen, Rückstellungen) ganz oder in Teilen erwirtschaftet werden.

Wenn diese Zahlungsmittelüberschüsse mindestens ausreichen, um die ordentliche Kredittilgung zu bedienen, kann von einem „Finanzierungsgleichgewicht“ oder positiven Innenfinanzierungskraft ausgegangen werden. Da Zahlungsmittelüberschüsse langfristig vor allem aus erwirtschafteten Abschreibungen entstehen, kann auch vereinfacht die Formel „Abschreibungen $\geq$ Tilgung“ als grobe Orientierung formuliert werden (kameral entspricht dies etwa der „freien Spitze“).

Die „dauernde Leistungsfähigkeit“ der Gemeinde kann dann als gesichert gelten, wenn die stetige und dauerhafte Erfüllung ihrer Aufgaben gesichert ist. Zur Beurteilung können ergänzend folgende Kriterien herangezogen werden:

- ein ausgeglichenes Jahresergebnis unter Berücksichtigung von Rücklagen und Fehlbeträgen,
- (teilweise) erwirtschaftete Abschreibungen, die in Summe die planmäßige Tilgung erreichen oder diese übersteigen,
- ein im Zeitraum der mittelfristigen Planung insgesamt ausgeglichenes Jahresergebnis,
- eine näherungsweise Übereinstimmung der durchschnittlichen Restlaufzeit von Krediten und der durchschnittlichen Restnutzungsdauer des Vermögens,
- eine bilanzielle Deckung der Rückstellungen durch werthaltiges veräußerbares Vermögen,

78 §24 Abs. 5 KommHV-Doppik.

- eine bilanzielle Deckung (mindestens) von Infrastrukturvermögen durch Eigenkapital und Sonderposten aus Zuwendungen,
- ein positives Eigenkapital.

Prüffragen für Mandatsträger zum doppischen Haushaltsausgleich

Bei der Beratung eines doppischen Haushalts sollten insbesondere folgende Fragen gestellt werden:

- Ist der Ergebnishaushalt ausgeglichen?
- Werden Fehlbeträge aus Vorjahren ausgewiesen und wie sollen sie gedeckt werden?
- Werden Abschreibungen zumindest teilweise erwirtschaftet?
- Reicht der Zahlungsmittelüberschuss aus laufender Verwaltungstätigkeit zur ordentlichen Tilgung?
- Sind Investitionen mit ihren Folgekosten im Ergebnishaushalt abgebildet?
- Wie entwickeln sich Eigenkapital, Rückstellungen, Verbindlichkeiten und liquide Mittel?
- Gibt es Risiken aus Beteiligungen, Bürgschaften, Zweckverbänden oder Sondervermögen?

Ein Haushalt ist politisch nicht schon deshalb tragfähig, weil er zahlungsfähig ist. Maßgeblich ist, ob die laufenden Erträge ausreichen, die laufenden Aufwendungen einschließlich Abschreibungen und Rückstellungen zu decken. Ein Haushalt kann liquide sein und dennoch wirtschaftlich problematisch bleiben, wenn er dauerhaft negative Ergebnisse ausweist oder Vermögen verzehrt.

4. Der doppische Jahresabschluss

4.1 Sinn und Zweck des Jahresabschlusses

Mit der Aufstellung des doppischen Jahresabschlusses werden die Transparenz und die Qualität der Rechenschaft für abgeschlossene Haushaltsjahre erhöht. Durch Jahresabschlüsse können künftig nicht nur Soll-Ist-Vergleiche über die Finanzdaten vorgenommen werden. Zusätzlich ermöglichen sie auch darzustellen, inwieweit tatsächlich die vereinbarten Ziele erreicht wurden und sich die Ressourcen entwickelt haben.

Neben Ergebnis- und Finanzrechnung stellt die Vermögensrechnung (Bilanz) ein zusätzliches Element dar. Diese zeigt zu einem Stichtag die kommunalen Aktiva (Vermögen) gegenüber den Passiva (Kapitalposition, Sonderposten, Rückstellungen und Verbindlichkeiten). In den Aktiva sind alle Vermögenswerte der Kommune enthalten. Nach bisheriger Erfahrung macht der Anteil des Anlagevermögens an der Bilanzsumme üblicherweise um die 90 % aus. Hier werden alle kommunalen Investitionsmaßnahmen nach Herstellung oder Erwerb „aktiviert“.

Nach kaufmännischer Rechnungslegung bildet das Vermögen Werte, die planmäßig abgeschrieben werden. Ausgenommen sind hier nicht wertminderungsfähige Vermögensgegenstände (z.B. Grundstücke). Darüber hinaus führen die Vermögensgegenstände zu laufenden Aufwendungen für Unterhalt und Betrieb. Somit ist zu beachten, dass umfangreiche Investitionsmaßnahmen sowohl zu hohen Beständen an langlebigen Vermögensgegenständen (bspw. Gebäude, Straßen, Infrastruktur) in der Bilanz führen als damit auch zukünftige Belastungen im kommunalen (Ergebnis-) Haushalt teilweise über Jahrzehnte festgelegt werden.

Die Passiva zeigen demgegenüber die Finanzierung des Vermögens auf, das aus „eigenen Mitteln“ oder durch Fremdkapital (z.B. als Kredite) bereitgestellt werden kann.

Mit dem Jahresabschluss kann die Verwaltung gegenüber Mandatsträgern, Bürgern und weiteren Interessierten darstellen und erklären, wie die Aufgaben vollzogen wurden, ob der Haushaltsplan eingehalten werden konnte und wie sich die Kommune wirtschaftlich (weiter-) entwickelt. Anhand der definierten politischen und strategischen Ziele gibt der Jahresabschluss Aufschluss über deren Umsetzung und welche Mittel dafür verwendet wurden. Damit fördert der Jahresabschluss die Verbesserung der Steuerungsmöglichkeiten und eignet sich ebenfalls als Grundlage für ein unterjähriges Berichtswesen.

Der Jahresabschluss ist damit das zentrale Rechenschaftsinstrument gegenüber dem Rat und der Öffentlichkeit. Er zeigt, ob die mit dem Haushalt beschlossenen finanziellen und politischen Ziele erreicht wur-

den, ob Abweichungen eingetreten sind und wie sich Vermögen, Schulden, Rückstellungen und Eigenkapital entwickelt haben.

Für Mandatsträger ist der Jahresabschluss die Grundlage, um Haushaltsplanung und Haushaltsvollzug zu kontrollieren. Er sollte deshalb nicht nur formal zur Kenntnis genommen werden. Entscheidend ist die politische Auswertung: Welche Ziele wurden erreicht? Welche Budgets wurden überschritten? Welche Investitionen haben sich verteuert? Welche Risiken sind neu entstanden? Welche Konsequenzen ergeben sich für den nächsten Haushalt?

4.2 Grundsätze kommunaler Bilanzierung

Die kommunale Bilanzierung orientiert sich an handelsrechtlichen, ergänzend steuerrechtlichen Normen, welche an kommunale Sachverhalte angepasst wurden. Art. 74 Abs. 4 GO sowie die §§ 72ff. KommHV-Doppik verweisen auf die Bewertung zu (fortgeführten) Anschaffungs- und Herstellungskosten bzw. Nominalwerte oder Rückzahlungsbeträge wie im deutschen Handelsrecht.

Die Vermögenserfassung und Bewertung folgt dabei insbesondere den folgenden Bewertungsgrundsätzen:⁷⁹

- Einzelbewertung:
 - Vermögensgegenstände und Schulden sind grundsätzlich einzeln zu bewerten.
- Vorsichtige Bewertung
 - Aktiva (Vermögen) sind höchstens mit ihren Anschaffungs- oder Herstellungskosten (AHK) vermindert um Abschreibungen zu bewerten (AHK-Prinzip); keine Verwendung von Wiederbeschaffungszeitwerten!
 - Vermögenszuwächse sind erst dann zu bilanzieren, wenn sie realisiert wurden (Realisationsprinzip).
 - Potenzielle Wertverluste sind bei der Bewertung zu berücksichtigen (Niederstwertprinzip).

79 §76 ff. KommHV-Doppik.

- Passiva sind mit ihrem Rückzahlungsbetrag zu bewerten.
- Bereits erkennbare Verluste sind in der Bilanz zu berücksichtigen (Imparitätsprinzip).
- Grundsatz der Richtigkeit und Willkürfreiheit
 - Die Bewertung folgt den rechtlichen (KommHV-Doppik, Bewertungsrichtlinie⁸⁰) sowie den fachliche Rahmenvorgaben (Bewertungsmethodik).
- Grundsatz der Klarheit und Übersichtlichkeit
 - Die Bewertung muss objektiv für einen sachverständigen Dritten nachvollziehbar sein.
 - Die einzelnen Bewertungsvorgänge sind zu dokumentieren.
- Grundsatz der Vollständigkeit
 - Es müssen alle bewertungsrelevanten Sachverhalte berücksichtigt werden.

Die Bewertungsgrundsätze sollen verhindern, dass die wirtschaftliche Lage einer Kommune zu günstig dargestellt wird. Gerade das Vorsichtsprinzip, die Bewertung zu Anschaffungs- und Herstellungskosten und die Berücksichtigung erkennbarer Risiken tragen dazu bei, dass Vermögen, Verpflichtungen und Belastungen nachvollziehbar dargestellt werden.

Für den Rat ist die Bewertung vor allem dort politisch relevant, wo sie künftige Handlungsspielräume berührt: bei Infrastrukturvermögen, Rückstellungen, Beteiligungen, Wertminderungen und nicht mehr werthaltigem Vermögen.

Da hoheitliche Aufgaben und Belange der Daseinsvorsorge regelmäßig keine Ertragssteuerpflicht auslösen (mögliche Ausnahme: Betriebe gewerblicher Art), sind steuerlich motivierte Wahlrechte oder Gestaltungsmöglichkeiten zugunsten einer einheitlichen Ergebnisermittlung in den Rechtsvorgaben bewusst restriktiv formuliert worden (z.B. Ansatz und Bewertung von Rückstellungen⁸¹).

80 Erfassung und Bewertung kommunalen Vermögens (Bewertungsrichtlinie – BewertR); Bekanntmachung des Bayerischen Staatsministeriums des Innern vom 29. September 2008 Az.: IB4-1516-35.

81 § 74 KommHV-Doppik.

Echte kalkulatorische Größen können in der doppischen Verwaltungsbuchführung durch den ergänzenden Ausweis kalkulatorischer (Zusatz-) Kosten in der KLR problemlos berücksichtigt werden.

Da sich auch das Kommunalabgabenrecht in Bewertungsfragen am Handelsrecht bzw. Nominalwertprinzip orientiert, entsteht für die Gemeinden die vorteilhafte Situation, weitgehend einheitliche Grundsätze für Bilanzierung und Bewertung anwenden zu können.

4.3 Wesentliche Elemente des Jahresabschlusses

Ergebnisrechnung (Teilergebnisrechnung)

- In der Ergebnisrechnung werden die ordentlichen und außerordentlichen Erträge und Aufwendungen periodengerecht (nach Haushaltsjahr) getrennt erfasst.
- Neu ist, dass neben den zahlungswirksamen Erträgen und Aufwendungen auch die nicht-zahlungswirksamen Erträge und Aufwendungen enthalten sind.
- Die Ergebnisrechnung stellt demnach die langfristigen finanzwirtschaftlichen Grundlagen der dauerhaften Aufgabenerledigung oder aber temporäre oder strukturelle Probleme des Ressourcenaufkommens dar.

Finanzrechnung (Teilfinanzrechnung)

- In der Finanzrechnung werden alle Ein- und Auszahlungen einer Rechnungsperiode vollständig erfasst. Sie gibt Aufschluss über die Entwicklung der Liquidität.

Vermögensrechnung (Bilanz)

- Die Vermögensrechnung ist eine zusammengefasste Gegenüberstellung von Vermögen und Kapital; in ihr werden das Vermögen (die Mittelverwendung) auf der linken Seite (Aktivseite) und sowohl eigenes als auch fremdes Kapital (die Mittelherkunft) auf der rechten Seite (Passivseite) erfasst.
- Sie stellt in aggregierter Form zu einem Stichtag alle Informationen zum kommunalen Vermögen und dessen Finanzierung dar.

Doppischer Jahresabschluss			
Finanzrechnung Einzahlungen Auszahlungen	Ergebnisrechnung Erträge Aufwendungen	Vermögensrechnung Aktiva Passiva	Anhang und Anlagen: • Bilanzierungs- und Bewertungsmethoden • Erläuterungen • Anlagenübersicht • Forderungsübersicht • Eigenkapitalübersicht • Verbindlichkeitenübersicht • Übersicht zu übertragenen Haushaltsermächtigungen
Teilfinanzhaushalte nur für Investitionen Einzahlungen Auszahlungen	Teilergebnishaushalte der Produktbereiche Erträge Aufwendungen inkl. Ziele, Kennzahlen und Erläuterungen		Anhang: • Rechenschaftsbericht mit Erläuterungen zum Verlauf der Haushaltsumsetzung und zur wirtschaftlichen Lage der Kommune

Abbildung 22: Bestandteile des Jahresabschlusses

Der Jahresabschluss versetzt Mandatsträger in die Lage, einen Soll-/Ist-Abgleich mit dem Haushalt vorzunehmen und damit auf gesicherter Datenbasis Entscheidungen zu treffen, die nachhaltig und betriebswirtschaftlich vernünftig sind.

Für die politische Beratung sollten Ergebnisrechnung, Finanzrechnung und Vermögensrechnung gemeinsam bewertet werden. Eine Ergebnisverschlechterung kann Liquiditätsfolgen haben; Investitionen wirken über Abschreibungen auf künftige Ergebnisse; Kreditaufnahmen erhöhen künftige Tilgungs- und Zinsbelastungen; Rückstellungen zeigen Risiken künftiger Haushalte. Erst die Gesamtschau ermöglicht eine tragfähige Bewertung der finanziellen Lage.

4.4 „Konzern Kommune“ – der konsolidierte Jahresabschluss

4.4.1 Wozu ein konsolidierter Jahresabschluss?

Um Aufgaben wirtschaftlich, zweckmäßig und organisatorisch sinnvoll wahrzunehmen, haben Kommunen in den vergangenen Jahren bedeutende Aufgabenbereiche immer mehr ausgegliedert. So sind zahlreiche Eigen- und Beteiligungsgesellschaften entstanden, so dass Kommunen teilweise konzernähnliche Strukturen aufweisen.

Für Mandatsträger ist der konsolidierte Jahresabschluss besonders bedeutsam, weil wesentliche finanzielle Risiken nicht zwingend im Kernhaushalt sichtbar sind. Stadtwerke, Eigenbetriebe, Kommunalunternehmen, Beteiligungsgesellschaften, Krankenhäuser, Bäder, Wohnungsbaugesellschaften oder Zweckverbände können Investitions-, Verschuldungs- und Ergebnisrisiken enthalten, die die Leistungsfähigkeit der Kommune mittelbar erheblich beeinflussen.

Wer nur den Kernhaushalt betrachtet, sieht deshalb nicht immer die gesamte finanzielle Lage der Kommune. Da die ausgelagerten Einheiten zumeist andere Finanzdaten aufweisen, weil sie anderen Rechnungsvorschriften (z.B. Handels- und Gesellschaftsrecht) unterliegen, fehlt der gesamtkommunale Überblick. Kameral buchende Kernverwaltungen standen den kaufmännisch rechnenden Sondervermögen gegenüber. So konnten wichtige Finanz- und Investitionsentscheidungen nur auf unvollständiger Informationsgrundlage getroffen werden.

Der konsolidierte Jahresabschluss (in anderen Ländern auch Gesamtabschluss), in Bayern verpflichtend ab dem fünften Haushaltsjahr nach der Erstellung der Eröffnungsbilanz⁸², beseitigt diese informative Schieflage und ist damit Grundlage für wirtschaftliche und strategische Entscheidungen für Verwaltungsleitung und Mandatsträger.

82 Siehe hierzu Rn 8 des Konsolidierungsleitfadens vom Bayerischen Staatsministerium des Inneren, für Sport und Integration.

4.4.2 Wesentliche Elemente des konsolidierten Jahresabschlusses

Im Rahmen des konsolidierten Jahresabschlusses stellen die Kernverwaltung und die ausgegliederten Bereiche eine bilanzielle wirtschaftliche Einheit dar.

Daher wird der Jahresabschluss der Kommune mit den einzelnen Jahresabschlüssen der ausgegliederten Bereiche zu einem konsolidierten Jahresabschluss zusammengefasst.⁸³ Es werden dabei die zwischen den Beteiligten bestehenden finanziellen Verflechtungen und Leistungsbeziehungen gegeneinander aufgerechnet, da diese sonst die Ergebnis- und Vermögensrechnung verfälschen würden.

Der konsolidierte Jahresabschluss mit seinen Bestandteilen orientiert sich am kommunalen Jahresabschluss und besteht im Wesentlichen aus der konsolidierten Ergebnisrechnung und der konsolidierten Vermögensrechnung.⁸⁴

- Die konsolidierte Ergebnisrechnung entspricht im Wesentlichen der Gewinn- und Verlust-Rechnung eines Konzerns, angepasst an die kommunalen Besonderheiten.
- Die konsolidierte Vermögensrechnung ist der Konzernbilanz nachgebildet und gibt umfassende Auskunft über das gesamte Vermögen und sämtliche Schulden der Kommune.

Zum konsolidierten Jahresabschluss müssen eine Kapitalflussrechnung, eine Eigenkapitalübersicht und ein Konsolidierungsbericht erstellt werden.⁸⁵ Die Kapitalflussrechnung⁸⁶ hat das Ziel, Transparenz über die Zahlungsmittelströme der Kommune herzustellen. Dabei sollen die Veränderung des Liquiditätspotenzials im Zeitverlauf quantifiziert und die Ursachen der Veränderungen herausgestellt werden. Der Konsolidierungsbericht soll einen Gesamtüberblick zur Lage der Kommune, Erläuterungen zum konsolidierten Jahresabschluss und einen Ausblick auf künftige Entwicklungen geben.

⁸³ Vgl. Art. 102a GO, Art. 88a LKrO und Art. 84a BezO.

⁸⁴ § 88 Abs. 1 Satz 1 KommHV-Doppik.

⁸⁵ Art. 102a Abs. 3 GO, Art. 88a Abs. 3 LKrO und Art. 84a Abs. 3 BezO.

⁸⁶ § 88 Abs. 1 Satz 2 i.V.m. § 89 und 90 KommHV-Doppik.

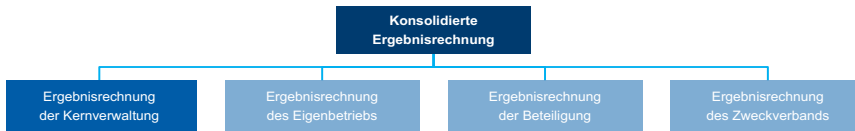


Abbildung 23: Konsolidierte Ergebnisrechnung der Kernverwaltung und Sondervermögen

Bei der politischen Auswertung des konsolidierten Jahresabschlusses sollten insbesondere folgende Fragen gestellt werden:

- Welche Schulden bestehen außerhalb des Kernhaushalts?
- Welche Beteiligungen benötigen Zuschüsse oder Verlustausgleiche?
- Welche Bürgschaften, Patronatserklärungen oder sonstigen Verpflichtungen bestehen?
- Welche Investitionen werden in ausgelagerten Einheiten geplant?
- Gibt es Risiken, die mittelbar auf den kommunalen Haushalt zurückfallen können?
- Sind die Beteiligungen noch an klaren kommunalpolitischen Zielen ausgerichtet?

5. Fazit: Doppik ist mehr als nur kaufmännisches Buchen

Das Neue Kommunale Finanzwesen (NKF) darf nicht nur auf die Einführung des neuen doppelischen Rechnungsstils beschränkt werden. Sein Nutzen entsteht erst dann, wenn die zusätzlichen Informationen über Ergebnis, Liquidität, Vermögen, Schulden, Rückstellungen, Produkte, Kosten und Leistungen tatsächlich für politische und administrative Steuerung genutzt werden. Wird nur die Buchhaltung umgestellt, ohne Ziele, Kennzahlen, Budgets und Berichtswesen weiterzuentwickeln, bleibt ein wesentlicher Teil des Reformnutzens ungenutzt.

Wichtige Instrumente im Rahmen eines derartigen Steuerungsmodells sind, aufbauend auf dem doppelischen Rechnungswesen und der KLR,

- ein strategisches Zielsystem / Zukunftskonzept, welches die künftige Ausrichtung der Kommune definiert und in dem die Kommune sich z.B. mit der demografischen Entwicklung sowie anderen wichtigen Themenfelder auseinandersetzt,

- ein Produkthaushalt, der in Produktbeschreibungen die strategischen Zielvorgaben in operative Haushaltsziele umsetzt und zur Steuerung der wesentlichen Produkte und strategischen Zielsetzungen ausgewählte Kennzahlen und Grunddaten heranzieht,
- eine Budgetierung, die die zur Verfügung gestellten finanziellen Mittel zur Zielerreichung definiert und Verantwortlichkeiten definiert und
- ein Controlling, das mittels eines regelmäßigen und empfängerorientierten Berichtswesens über die Haushaltslage und Zielerreichung informiert.

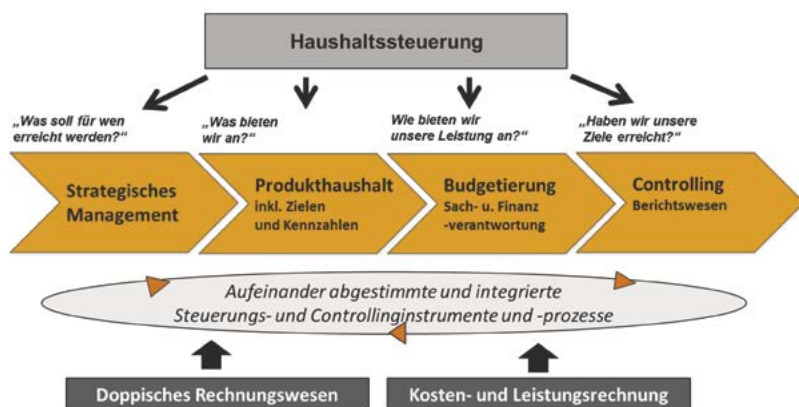


Abbildung 24: Doppische Haushaltssteuerung

Dieses Steuerungsmodell setzt allerdings voraus, dass die durch das Rechnungswesen bereitgestellten Daten entsprechend in die Steuerungs- und Controllingprozesse der Kommunen einfließen, analysiert und für die Politik und Verwaltung entscheidungsgerecht aufbereitet werden. Besonders wichtig ist, dass mit der Umstellung auf die Doppik von der bisherigen Inputsteuerung zu einer Outputsteuerung übergegangen wird. Dafür müssen Politik und Verwaltung gemeinsam beginnen, auf der Grundlage von Produkten zu steuern. Dies bedeutet, dass Politik und Verwaltungsführung nicht mehr nur über die detaillierte Zuweisung von Ressourcen und über Einzeleingriffe, sondern über (strategische) Ziele, Produkte und Budgets steuern. Dafür müssen Politik und Verwaltung gemeinsam mit Blick auf die zukünftige Entwicklung der Kommune klare und mittels Kennzahlen messbare Ziele für die im Produkthaushalt dargestellten Leistungen definieren.

Für Mandatsträger bedeutet Doppik vor allem: Sie können und müssen andere Fragen stellen. Es geht nämlich nicht nur darum, ob Geld vorhanden ist. Vielmehr stellen sich insbesondere steuerungsrelevante Fragen: „Welche Leistung wird erbracht? Welche Ziele werden erreicht? Welche Folgekosten entstehen? Wird Vermögen erhalten oder verbraucht? Welche Risiken werden in die Zukunft verlagert?“

Die Doppik verbessert die politische Steuerung nicht automatisch. Sie schafft die Informationsgrundlage. Ob daraus bessere Entscheidungen entstehen, hängt davon ab, ob Rat und Verwaltung diese Informationen konsequent nutzen.

6. Weitere aktuelle Themen zur kommunalen Haushaltsführung

6.1 Umsatzbesteuerung von kommunalen Leistungen

Die Umsatzbesteuerung kommunaler Leistungen bleibt ein zentrales Thema für die kommunale Haushaltsführung. Mit § 2b UStG wurde die Unternehmereigenschaft juristischer Personen des öffentlichen Rechts neu geregelt. Ziel ist es, Wettbewerbsverzerrungen zu vermeiden, wenn juristische Personen des öffentlichen Rechts Leistungen erbringen, die auch private Marktteilnehmer anbieten können.

Die Anwendung des § 2b UStG wurde mehrfach verschoben. Nach der durch das Jahressteuergesetz 2024 vorgesehenen Verlängerung kann die Übergangsregelung bei entsprechender Option bis zum 31. Dezember 2026 genutzt werden. Damit bleibt die Umstellung für Kommunen zwar zeitlich gestreckt, sie ist aber nicht erledigt. Spätestens mit der verpflichtenden Anwendung müssen Kommunen ihre Leistungsbeziehungen, Entgeltordnungen, Verträge, Zuschüsse, Kooperationen und Nutzungsüberlassungen steuerlich belastbar beurteilen.

Für die Haushaltsführung ist entscheidend, ob eine Kommune bei einer konkreten Leistung entweder als Unternehmerin oder im Rahmen öffentlicher Gewalt tätig wird. Steuerpflichtige Leistungen können dazu führen, dass Umsatzsteuer abzuführen ist. Zugleich kann für damit zu-

sammenhängende Eingangsleistungen ein Vorsteuerabzug möglich sein. Das wirkt sich auf Haushaltsansätze, Gebühren- und Entgeltkalkulationen, Fördermittelanträge und Verwendungsnachweise aus.

Besonders relevant sind Fälle wie Vermietungen und Verpachtungen, Sponsoring, interkommunale Zusammenarbeit, Bauhofleistungen, Nutzungsüberlassungen von Hallen oder Einrichtungen, Leistungen an Vereine sowie privatrechtliche Entgeltregelungen. Bei Investitionen kann die Frage des Vorsteuerabzugs darüber entscheiden, ob Kosten brutto oder netto anzusetzen sind. Wird dies bei Fördermitteln falsch beurteilt, kann das Risiko einer Überförderung entstehen.

Für Mandatsträger folgt daraus: Bei Beschlüssen über neue Entgelte, Nutzungsordnungen, Kooperationsverträge, Investitionen, Zuschüsse oder wesentliche Leistungsbeziehungen sollte die steuerliche Behandlung vor der Entscheidung geklärt sein. Die Umsatzsteuer kann die wirtschaftliche Grundlage eines Beschlusses verändern. Des weiteren betrifft es auch die Frage, ob Haushaltsansätze brutto oder netto zu veranschlagen sind.

6.1.1 Grundlegendes

Durch Art. 12 des Steueränderungsgesetzes 2015 wurde die Unternehmereigenschaft von juristischen Personen des öffentlichen Rechts (wie Gemeinden, Städte, Landkreise) grundlegend verändert. Während die Unternehmereigenschaft vorher an das Vorhandensein eines Betriebs gewerblicher Art oder eines land- und forstwirtschaftlichen Betriebs geknüpft war, fällt sie nach der Gesetzesänderung auf die Gebietskörperschaft zurück. Somit gilt für jede(n) Gemeinde, Stadt, Landkreis etc. der Unternehmerbegriff des § 2 Abs. 1 Umsatzsteuergesetz (UStG). Das bedeutet, sie ist per Gesetz als Unternehmer anzusehen.

Mit dem neu gefassten § 2b UStG wurden allerdings Ausnahmetatbestände im Gesetz hinzugefügt, die an die bereits angewandte europäische Sichtweise angelehnt sind. Diese Ausnahmetatbestände greifen immer dann, wenn in diesen Fällen die Kommune nicht als Unternehmer, sondern eher als Endverbraucher anzusehen ist. Das bedeutet, dass die Leistungen (dazu zählen Waren und Dienstleistungen), die auch von privaten

Wirtschaftsteilnehmern erbracht werden können, selbst wenn sie durch die Kommune auf Basis einer öffentlich-rechtlichen Sonderregelung (z.B. Satzung) geleistet werden, einer Besteuerung unterliegen können. Rein hoheitliche Aufgaben, wie bspw. das Pass- und Meldewesen betreffend, sind durch die Leistung im Rahmen der öffentlichen Gewaltausgenommen.

6.1.2 Auswirkungen auf die Haushaltsführung

Gerade auf der Grundlage der unterschiedlichen Sichtweise der kommunalen Gebietskörperschaft (ist sie Unternehmer oder ist sie Endverbraucher) hat die geänderte Rechtslage auch Auswirkungen auf die Haushaltsführung.

Die übliche Vereinnahmung der Umsatzsteuer bewirkt keine erfolgswirksame Einnahme auf Seiten der Kommune. Sie wird lediglich im Rahmen der Leistungserbringung bewirkt und muss durch entsprechende steuerliche Meldungen an die übergelagerte Finanzverwaltung auf Länderebene weitergegeben werden (durchlaufende Posten).

Allerdings ergibt sich auf dieser Basis auch die Möglichkeit, zwecks Erbringung von besteuerten Leistungen durch die Kommune bei hierfür bezogenen Leistungen die gezahlte Umsatzsteuer von der Finanzverwaltung erstattet zu bekommen (sogenannte Vorsteuer). Sinn und Zweck ist hier, dass eine Leistung im Wirtschaftsverkehr nur einmalig besteuert wird.

Die Behandlung der seitens der Gemeinde / Stadt gezahlten Umsatzsteuerbeträge von bezogenen Leistungen ist davon abhängig, ob sie hier als Unternehmer oder Endverbraucher anzusehen ist. Tritt die Kommune als Unternehmer auf, darf die gezahlte Umsatzsteuer nicht im Haushalt berücksichtigt werden (Nettoansatz). Wird die Kommune als Endverbraucher angesehen bzw. erbringt sie auf dieser Basis nicht besteuerte Leistungen, sind die Beträge entsprechend als Haushaltsmittel zu berücksichtigen (als brutto anzusetzen).

Dies hat insbesondere auch Auswirkungen auf die Beantragung von Fördermitteln und Zuschüssen insbesondere auch bei Investitionsmaßnahmen. Werden mit Hilfe geförderter Bereiche steuerpflichtige Leistun-

gen durch die Gemeinde / Stadt erbracht, besteht durch die Möglichkeit der Vorsteuererstattung das Risiko, dass eine Überföderung erfolgt.

Kommunen, die bereits auf die doppelte kaufmännische Buchführung umgestellt haben, sind hier im Vorteil, da das Buchen in doppelten Konten bei Sachverhalten mit Umsatzsteuer sowie der steuerlichen Meldungen handhabbarer werden.

Kameral haushaltende Kommunen müssen zwecks der steuerlichen Meldungen und förderrechtlicher Verwendungsnachweise entsprechende Nebenrechnungen führen.

Praktisch sollte bei relevanten Beschlussvorlagen ein kurzer steuerlicher Hinweis aufgenommen werden:

- Liegt eine steuerbare und steuerpflichtige Leistung vor?
- Ist die Kommune insoweit Unternehmerin?
- Ist Umsatzsteuer abzuführen?
- Besteht ein Vorsteuerabzug?
- Sind Haushaltsansätze brutto oder netto zu veranschlagen?
- Gibt es Auswirkungen auf Gebühren, Entgelte oder Fördermittel?

Diese Prüfung ersetzt keine steuerliche Einzelfallberatung, verhindert aber, dass der Rat über wirtschaftlich unvollständige Beschlussgrundlagen entscheidet.

6.2 Gesamtkommunale Beteiligungssteuerung

Verkehr, Wasser, Energie, Abfall – Die Kommunen und ihre Unternehmen erbringen vielfältige Leistungen der Daseinsvorsorge. Dabei werden inzwischen mehr als die Hälfte der öffentlichen Aufgaben durch ausgegliederte Einrichtungen erbracht, teilweise öffentlich-rechtlich, überwiegend privatrechtlich organisiert.

Die Anforderungen an Transparenz, Steuerung und Kontrolle öffentlicher Unternehmen haben auch für Kommunen weiter an Bedeutung gewonnen. Die Aufgaben des Beteiligungsmanagement sind breit gefächert: Verwaltung, Controlling, Geschäftsführungsangelegenheiten,

Mandatsbetreuung, Berichtswesen. Für kommunale Mandatsträger ist dabei entscheidend, zwischen Eigentümerinteresse, öffentlichem Zweck und Haushaltswirkung zu unterscheiden. Eine Beteiligung ist nicht schon deshalb unproblematisch, weil sie außerhalb des Kernhaushalts geführt wird.

„Good Governance“ und verantwortungsvolle Organisationsführung bei öffentlichen Verwaltungen und öffentlichen Unternehmen werden für den Staat und die Gesellschaft immer mehr von Bedeutung, sind aber noch lange nicht die Regel. Der Bund hat seine Grundsätze guter Unternehmens- und aktiver Beteiligungsführung 2024 aktualisiert. Diese Grundsätze gelten unmittelbar für Bundesbeteiligungen, können aber auch Kommunen als Orientierungsrahmen für verantwortungsvolle Beteiligungsführung, Transparenz, Interessenkonflikte, Überwachung und Berichterstattung dienen. Für Kommunen kann hier der Public Corporate Governance Musterkodex⁸⁷ herangezogen werden.

Die konstituierende Bedingung für jedes kommunale Unternehmen gemäß den Vorgaben der Gemeindeordnungen ist das Vorhandensein eines öffentlichen Zwecks. Die Gemeinde, die Stadt oder der Landkreis fungiert daher immer in einer Doppelfunktion als Eigentümerin und als Verantwortliche für die Wahrnehmung einer auf das Unternehmen übertragenen öffentlichen Aufgabe. Als Eigentümerin ist die Kommune primär an Werterhalt bzw. Wertsteigerung und Wirtschaftlichkeit interessiert. Als Aufgabenverantwortliche an der wirkungsvollen Umsetzung der übertragenen Aufgabe in hoher Qualität im Interesse der Gemeinde / Stadt und ihrer Bürgerinnen und Bürger.

Der Rat, der Hauptausschuss bzw. Fachausschüsse sind für alle Angelegenheiten zuständig, die nicht als normale Geschäfte der laufenden Verwaltung der Unternehmen zugewiesen sind. Damit sind die politischen Gremien als „Entscheider“ zentrale Figur in einem rollengerechten Steuerungssystem. Die wesentlichen Entscheidungen der Gesellschafterversammlung sind vom Rat beziehungsweise seinen Ausschüssen zu treffen.

87 Vgl. <http://pcg-musterkodex.de/>

Es ist deshalb sinnvoll, in einem geordneten Prozess eine Strategie zu entwickeln und Zielvorgaben für die Beteiligungsunternehmen festzulegen. Wie bereits dargestellt, birgt das doppelische Haushalts- und Rechnungswesen das Potenzial, entsprechende Prozesse und Instrumente zu schaffen, um die verantwortungsvolle Führung zu fördern.

Kernstück der Aufgaben des Beteiligungsmanagements ist damit das Beteiligungscontrolling. Verstanden als ganzheitlich unter Einbeziehung der kommunalen Perspektive wahrgenommene Aufgabe zur Steuerung der öffentlichen Unternehmen fallen darunter insbesondere:

- Analyse der Geschäftszahlen und der Wirtschaftspläne sowie die Erarbeitung von Handlungsempfehlungen für die Geschäftsführung, den Rat und die Mitglieder in Kontrollorganen,
- Strategischer Dialog mit der Unternehmensleitung, den fachlich zuständigen Stellen in der Verwaltung und ggf. politischen Vertreterinnen und Vertretern, Ableitung von Zielen für das Unternehmen,
- Sicherstellung der Einhaltung gesetzlicher Vorschriften, Richtlinien und freiwilliger Kodizes (Compliance).

Hierbei hat insbesondere das strategische Beteiligungscontrolling die Umsetzung der stadtpolitischen Ziele unter Wahrung der Anforderungen aus der Gemeindeordnung in den Grundsatzfragen der wirtschaftlichen Betätigung der Stadt zum Ziel. Es soll den Entscheidungsträgern als Instrument zur mittel- und langfristigen Steuerung des „Konzerns Stadt“ dienen.

Vor diesem Hintergrund zeigt sich, dass insbesondere die neue Steuerungslogik des Neuen Kommunalen Finanzmanagements mit dem doppelischen Haushalts- und Rechnungsstil und einem entsprechend ausgestalteten Berichtswesen die Arbeit von Politik, Verwaltung und Unternehmen vereinfacht und die Mandatsträger somit ihrer Funktion als Entscheider und Steuerer nachkommen können.

Für die kommunale Vertretung sind bei Beteiligungen insbesondere folgende Fragen arbeitsrelevant:

- Welchen öffentlichen Zweck erfüllt die Beteiligung?
- Welche finanziellen Beziehungen bestehen zum Kernhaushalt?

- Gibt es Zuschüsse, Verlustausgleiche, Bürgschaften oder Darlehen?
- Welche Investitionen und Schulden entstehen außerhalb des Kernhaushalts?
- Welche Ziele hat die Kommune als Eigentümerin gesetzt?
- Wie wird über Zielerreichung, Risiken und wirtschaftliche Lage berichtet?

Das Thema Beteiligungssteuerung ist nicht auf Bundes- oder Landesebene oder auf große Städte begrenzt. Auch kleinere Kommunen können über Zweckverbände, Kommunalunternehmen, Stadtwerke, Wohnungsbau- oder Infrastrukturgesellschaften erhebliche finanzielle Risiken und Steuerungsfragen außerhalb des Kernhaushalts haben.

6.3 Europäische Standards im öffentlichen Haushalts- und Rechnungswesen

Auf europäischer Ebene wird weiterhin an der Entwicklung harmonisierter Rechnungslegungsstandards, den European Public Sector Accounting Standards (EPSAS), für den öffentlichen Sektor gearbeitet. Eurostat koordiniert hierzu den fachlichen Austausch, unter anderem über die EPSAS Expert Group. In den vergangenen Jahren wurden fachliche Grundlagen, Analysen und Konzeptpapiere weiterentwickelt, darunter ein überarbeitetes konzeptionelles Rahmenwerk und aktuelle Untersuchungen zum Umsetzungsstand der öffentlichen Rechnungslegung in den Mitgliedstaaten.

Hintergrund ist das Ziel, öffentliche Finanzdaten transparenter, vergleichbarer und verlässlicher zu machen. Anders als im privaten Sektor bestehen für den öffentlichen Sektor in der Europäischen Union bislang keine einheitlichen Rechnungslegungsstandards.

Für bayerische Kommunen folgt daraus derzeit keine unmittelbare Pflicht zur Umstellung oder Anwendung von EPSAS. Gleichwohl ist die Entwicklung für die kommunale Doppik von strategischer Bedeutung. Eine doppelte Rechnungslegung, eine belastbare Vermögenserfassung, Anlagenbuchhaltung, Bilanzierung und ein konsolidierter Blick auf den „Konzern Kommune“ erhöhen die Anschlussfähigkeit an mögliche künftige europäische Anforderungen.

Für Mandatsträger ist EPSAS daher vor allem als Zukunftsthema einzuordnen. Es rechtfertigt keine überzogenen Prognosen, sollte aber bei langfristigen Entscheidungen über Rechnungswesen, Datenqualität, Vermögenserfassung und Konsolidierung mitgedacht werden.

7. Häufig gestellte Fragen

7.1 Warum kommunale Doppik?

Die Kameralistik zeigt vor allem, woher Geld kommt und wofür Geld ausgegeben wird. Sie beantwortet damit zuverlässig die Frage nach Einnahmen, Ausgaben und Zahlungsmitteln. Nicht vollständig sichtbar wird jedoch, ob Vermögen verbraucht wird oder künftige Verpflichtungen entstehen.

Die Doppik geht darüber hinaus. Sie zeigt neben den Ein- und Auszahlungen auch Erträge, Aufwendungen, Vermögen, Schulden, Rückstellungen und Eigenkapital. Damit wird erkennbar, ob eine Kommune wirtschaftlich von ihrer Substanz lebt, ob Investitionen künftige Haushalte belasten und ob die dauerhafte Leistungsfähigkeit gefährdet ist.

Für Mandatsträger ist die Doppik deshalb ein Steuerungsinstrument. Sie verbessert die Grundlage für Entscheidungen über Investitionen, Gebühren, freiwillige Leistungen, Schulden, Beteiligungen und Prioritäten.

7.2 Bleibt die Einteilung des kommunalen Haushaltes in Verwaltungs- und Vermögenshaushalt bestehen?

Nein. Die Einteilung in Verwaltungs- und Vermögenshaushalt gehört zur Kameralistik. Im doppelischen Haushaltswesen treten an ihre Stelle der Ergebnishaushalt, der Finanzhaushalt und die Vermögensrechnung.

Der Ergebnishaushalt zeigt Erträge und Aufwendungen und ist zentral für den Haushaltsausgleich. Der Finanzhaushalt zeigt Einzahlungen und Auszahlungen und damit insbesondere Liquidität, Investitionen, Kredite und Tilgungen. Die Vermögensrechnung zeigt Vermögen, Schulden, Rückstellungen, Sonderposten und Eigenkapital.

Vereinfacht gesagt: Der Verwaltungshaushalt findet seine Entsprechung vor allem im Ergebnishaushalt und im laufenden Teil des Finanzhaushalts. Der Vermögenshaushalt findet seine Entsprechung vor allem im investiven Teil des Finanzhaushalts und in der Bilanz.

7.3 Weshalb sollten Mandatsträger die Regelungen über das doppelte Haushalts- und Rechnungswesen kennen?

Mandatsträger müssen keine Buchhalter werden. Sie müssen aber verstehen, welche politischen Aussagen die doppelten Haushaltsdaten enthalten. Wer über Haushalt, Investitionen, Hebesätze, Gebühren, freiwillige Leistungen oder Beteiligungen entscheidet, muss erkennen können, welche Folgen diese Entscheidungen für Ergebnis, Liquidität und Vermögen haben.

Die Doppik zeigt insbesondere Folgekosten, Werteverzehr, Rückstellungen, Verschuldung und Vermögensentwicklung. Ohne dieses Grundverständnis besteht die Gefahr, dass Beschlüsse nur nach kurzfristiger Zahlungsfähigkeit beurteilt werden, obwohl sie künftige Haushalte dauerhaft belasten.

7.4 Ergeben sich Änderungen bei der Haftung von Mandatsträgern?

An der grundsätzlichen Stellung der Mandatsträger ändert die Doppik nichts. Die Mandatsträger üben ihr Mandat abgeleitet aus Art. 38 Abs. 1 Satz 2 GG i.V.m. Art. 28 Abs. 1 GG sowie Art. 20 Abs. 1 und 2 GG nach dem Gesetz und ihrer freien, dem Gemeinwohl verpflichteten Überzeugung aus (Grundsatz des freien Mandats). Insoweit ergeben sich keine Änderungen gegenüber den bisher im kameralen Haushalts- und Rechnungswesen geltenden Regelungen.

Die Doppik erhöht aber die Transparenz über finanzielle Folgewirkungen. Damit steigt faktisch auch die Erwartung, dass vorhandene Informationen bei Entscheidungen berücksichtigt werden.

Politisch bedeutet das: Wenn Haushaltsrisiken, Folgekosten oder dauerhafte Fehlentwicklungen aus dem doppischen Haushalt oder Berichtswesen erkennbar sind, sollten sie in der Beratung aufgegriffen und dokumentiert werden.

7.5 Wie lange dauert der Umstellungsprozess und wie hoch sind die Kosten?

Da in Bayern der Großteil der Gemeinden immer noch das kamerale Haushaltswesen anwendet, stellt sich weiterhin die Frage nach der Umstellung auf die kommunale Doppik. Je nach Ausgangslage der jeweiligen Gemeinde muss von einem Zeitbedarf von zwei bis drei Jahren ausgegangen werden. Hierzu müssen gründliche Vorbereitungen und Planungen sowie eine fachübergreifende Koordinierung der Abläufe erfolgen, bei denen u.a.

- die Ausgangssituation,
- der Stand der Vermögenserfassung/-bewertung
- die verfügbaren Ressourcen und
- die technischen Voraussetzungen (z.B. Software)

geprüft werden müssen. Die Vermögenserfassung und -bewertung benötigen hierbei den größten Vorlauf an Zeit und Aufwand. Gemeinden müssen an den örtlichen Verhältnissen ausgerichtete Inventur- und Bewertungsrichtlinien erlassen. Aber auch die Erstellung und Einführung der Produkt- und Kontenpläne sowie die Einrichtung des Rechnungswesens müssen rechtzeitig für den geplanten Umstellungszeitpunkt und damit den Stichtag für die Eröffnungsbilanz erfolgen.

Aufgrund der differenzierten Ausgangslage der Gemeinden können auch die Kosten dementsprechend variieren. Insbesondere die Inanspruchnahme von externen Leistungen kann die Kosten wesentlich beeinflussen, sofern diese benötigt werden. Ein wesentlicher Kostenfaktor sind auch die Erfassung und Bewertung des Vermögens sowie Schulungsmaßnahmen.

Die Regelungen der kommunalen Doppik wurden unter der Maßgabe entwickelt, den Kommunen eine Umstellung mit "Bordmitteln" zu ermöglichen. Um den Bedarf an externer Beratung weiter zu minimieren, stellt

das Bayerische Staatsministerium des Innern, für Sport und Integration den Kommunen zusätzlich grundlegende Arbeitshilfen zur Verfügung.

Für den Gemeinde-/Stadtrat bzw. Kreis-/Bezirkstag ist wichtig: Die Umstellung ist kein reines Softwareprojekt. Sie betrifft Organisation, Steuerung, Datenqualität und Berichtswesen. Vor einer Umstellungsentscheidung sollte deshalb ein Projektplan mit Zeitbedarf, Personalbedarf, externem Unterstützungsbedarf, Kostenrahmen und Risiken vorgelegt werden.

7.6 Ist der Aufwand für die Erfassung des Vermögens nicht viel zu groß, da die Kommunen ihr Vermögen ohnehin nicht einfach verkaufen können?

Die erstmalige Erfassung der Vermögensbestände der Gemeinde / Stadt ist, je nach Umfang der bereits vorhandenen Vermögensdaten und Unterlagen, eine große Herausforderung für die Kommunen, insbesondere aus personeller Sicht.

Zusätzlich sind in regelmäßigen Intervallen Folgeinventuren durchzuführen, um einen Soll-/ Ist-Abgleich der Bestände vornehmen zu können.

Der Aufwand der Erfassung und Bewertung lohnt sich allerdings, denn durch die vollständige Gegenüberstellung von Vermögen und Schulden inklusive der Verpflichtungen wird die wirtschaftliche Lage der Kommune sehr viel besser als in der Kameralistik erkennbar.

Heute kann zwar jeder Kämmerer den Schuldenstand genau nennen, aber dieser gibt ohne Berücksichtigung des Vermögens keine Auskunft über die generelle Finanzstruktur der Kommune.

Gerade bei Straßen, Gebäuden, Brücken, Kanälen, Schulen, Feuerwehrhäusern oder technischen Anlagen ist die Vermögensinformation politisch relevant. Sie zeigt, ob Infrastruktur erhalten wird oder ob sich ein Investitionsstau aufbaut. Die Vermögenserfassung unterstützt damit langfristige Investitionsplanung und generationengerechte Haushaltssteuerung.

Die Doppik fordert ebenso wie die Kameralistik einen Ausgleich zwischen Einnahmen und Ausgaben respektive Ertrag und Aufwand. Im doppischen Rechnungswesen sind auch nichtzahlungswirksame Aufwendungen wie Abschreibungen und Zuführungen zu Rückstellung zu berücksichtigen. Diese Beträge müssen zusätzlich durch Einnahmen (Erträge) erwirtschaftet werden, um den gesetzlich geforderten Haushaltsausgleich sicherzustellen.

Allerdings können auch Ergebnismrücklagen aus wirtschaftlich gut verlaufenen Vorjahren hierzu herangezogen werden, wenn diese vorhanden sind. Das ist im Hinblick auf den Substanzerhalt des sich abnutzenden Vermögens zweckdienlich und unterstützt die Planung für Investitionsmaßnahmen. Der Vorteil der Doppik besteht also darin, dass die künftigen Belastungen offengelegt und derjenigen Periode zugeordnet werden, in der sie entstehen.

Darüber hinaus lässt sich keine pauschale Aussage dazu treffen, ob der Haushaltsausgleich aufgrund der nicht-zahlungswirksamen Bestandteile schwerer zu erreichen ist als in der Kameralistik. Dies ist maßgeblich vom Verhältnis der Tilgungszahlungen zu den nicht-zahlungswirksamen Bestandteilen des Haushalts und damit von vielen verschiedenen Faktoren wie z.B. der Vermögensstruktur, Höhe der Zuwendungen, Kreditkonditionen etc. abhängig und von der Frage, ob bzw. in welchem Umfang der kamerale Haushaltsausgleich bisher über Ersatzdeckungsmittel gewährleistet wurde.

Für Mandatsträger ist deshalb entscheidend, ob Fehlbeträge strukturell oder einmalig sind, ob Ergebnismrücklagen zur Verfügung stehen, wie sich Abschreibungen und Tilgungen zueinander verhalten und welche Konsolidierungs- oder Priorisierungsentscheidungen notwendig werden.

7.8 Wo gibt es weitere Informationen?

DOPPIK

Der Abschnitt B des Leitfadens soll lediglich als Einstieg in die Doppik dienen. Darüber hinaus finden Sie im Internet unter

<https://www.stmi.bayern.de/kommunen/>

weitere Informationen zum Kommunalen Haushaltsrecht in Bayern.

Auf dieser Webseite finden Sie eine Vielzahl von unentbehrlichen Informationen:

- alle relevanten rechtlichen Regelungen:
von der Gemeindeordnung für den Freistaat Bayern über die Bayerische Kommunalhaushaltsverordnung (Kameralistik und Doppik) und Bewertungsrichtlinie bis hin zu den relevanten einschlägigen Verwaltungsvorschriften;
- zusätzliche Arbeitshilfen:
beispielhaft seien hier der Konsolidierungsleitfaden und weitere Links zu bspw. den vorher angesprochenen Vorschriften über die kommunale Haushaltssystematik nach den Grundsätzen der doppelten kommunalen Buchführung genannt.

(UMSATZ-) BESTEUERUNG

Auf der Seite des Bayerischen Landesamtes für Finanzen unter

<https://www.lfst.bayern.de/steuerinfos/zielgruppen/juristische-personen-des-oeffentlichen-rechts>

finden Sie Informationen zum Thema Besteuerung der öffentlichen Hand insbesondere auch zur neuen Rechtslage bei der Besteuerung von Leistungen der juristischen Personen des öffentlichen Rechts wie Gemeinden, Städte, Landkreise etc.

Anhang – Rechtsvorschriften

Abkürzungs-, Quellen- und Linkverzeichnis zu Gesetzestexten

18. BImSchV	Sportanlagenlärmschutzverordnung vom 18. Juli 1991 Achtzehnte Verordnung zur Durchführung des Bundes- Immissionsschutzgesetzes (Sportanlagenlärmschutzverordnung - 18. BImSchV) www.gesetze-im-internet.de
AbfG	Abfallgesetz außer Kraft getreten 05.10.1996
Abs.	Absatz
ÄndG	Änderungsgesetz
AG	Aktiengesellschaft
AktG	Aktiengesetz www.gesetze-im-internet.de/aktg/
AIIMBI	Allgemeines Ministerialblatt https://www.verkuendung-bayern.de/ministerialblatt/uebersicht-baymbli/
Anh.	Anhang
Anl.	Anlage
Anm.	Anmerkung
AO	Abgabenordnung in der Fassung der Bekanntmachung vom 1. Oktober 2002 www.gesetze-im-internet.de/ao_1977/
Art.	Artikel
AZ	Aktenzeichen
BauGB	Baugesetzbuch in der Fassung der Bekanntmachung vom 23. September 2004 www.gesetze-im-internet.de/bbaug/
BauGB-MaßnahmenG machung vom	Baugesetzbuch-Maßnahmengesetz in der Fassung der Bekanntmachung vom 28. April 1993, außer Kraft getreten 31.12.1997

BauNVO	Baunutzungsverordnung in der Fassung der Bekanntmachung vom 23. Januar 1990 Verordnung über die bauliche Nutzung der Grundstücke (Baunutzungsverordnung - BauNVO) relevante Änderungen 26.11.1968, 15.09.1977, 26.01.1990, 20.09.2013, 21. November 2017 www.gesetze-im-internet.de/baunvo/	
Abkürzungen der BauNVO	W Wohnbauflächen M gemischte Bauflächen G gewerbliche Bauflächen S Sonderbauflächen WS Kleinsiedlungsgebiete WR reine Wohngebiete WB besondere Wohngebiete MD Dorfgebiete MI Mischgebiete MK Kerngebiete GE Gewerbegebiete GI Industriegebiete SO Sondergebiete 205	
BayBesG	Bayerisches Besoldungsgesetz (BayBesG) vom 5. August 2010, zuletzt geändert am 24. Juli 2019 www.gesetze-bayern.de/Content/Document/BayBesG	
BayBO	Bayerische Bauordnung (BayBO) in der Fassung der Bekanntmachung vom 14. August 2007, zuletzt geändert am 24. Juli 2019 https://www.gesetze-bayern.de/Content/Document/BayBO	
BayDSchG	Gesetz zum Schutz und zur Pflege der Denkmäler (Denkmalschutzgesetz – BayDSchG) vom 25. Juni 1973, zuletzt geändert am 26. März 2019 true">www.gesetze-bayern.de/Content/Document/BayDSchG>true	
BayLT-Drucks. 15/6303	Bayerischer Landtag, Drucksache 15/6303, Gesetzentwurf der Staatsregierung zur Änderung des Kommunalen Haushaltsrechts vom 20. September 2006. https://www.bayern.landtag.de/www/ElanTextAblage_WP15/Drucksachen/Basisdrucksachen/0000003500/0000003592.pdf	
BayKrG	Bayerisches Krankenhausgesetz in der Fassung der Bekanntmachung vom 28. März 2007 zuletzt geändert durch § 1 Abs. 149 der Verordnung vom 26. März 2019 www.gesetze-bayern.de/Content/Document/BayKrG	
BayVwVfG	Bayerisches Verwaltungsverfahrensgesetz (BayVwVfG) vom 23. Dezember 1976, zuletzt geändert am 24. Juli 2018 www.gesetze-bayern.de/Content/Document/BayVwVfG	

BayNatschG	Gesetz über den Schutz der Natur, die Pflege der Landschaft und die Erholung in der freien Natur (Bayerisches Naturschutzgesetz – BayNatSchG) vom 23. Februar 2011, zuletzt geändert am 24. Juli 2018 true">www.gesetze-bayern.de/Content/Document/BayNatSchG>true
BayVBl	Bayerische Verwaltungsblätter
BayVerfGH	Bayerischer Verfassungsgerichtshof
BayVGH	Bayerischer Verwaltungsgerichtshof
BayVfG	Bayerisches Verwaltungsverfahrensgesetz BayVfG vom 23. Dezember 1976 zuletzt geändert am 24. Juli 2018 www.gesetze-bayern.de/Content/Document/BayVwVfG
BayWaldG	Waldgesetz für Bayern (BayWaldG) in der Fassung der Bekanntmachung vom 22. Juli 2005, zuletzt geändert am 24. Juli 2019 www.gesetze-bayern.de/Content/Document/BayWaldG
BayWG	Bayerisches Wassergesetz (BayWG) vom 25. Februar 2010, zuletzt geändert am 23. Dezember 2019 www.gesetze-bayern.de/Content/Document/BayWG
BekV	Verordnung über die amtliche Bekanntmachung gemeindlicher Satzungen und von Rechtsvorschriften der Verwaltungsgemeinschaften (Bekanntmachungsverordnung – BekV) vom 19. Januar 1983 www.gesetze-bayern.de/Content/Document/BayBekV
BewG	Bewertungsgesetz in der Fassung der Bekanntmachung vom 1. Februar 1991 www.gesetze-im-internet.de/bewg/
BezO	Bezirksordnung für den Freistaat Bayern (Bezirksordnung – BezO) in der Fassung der Bekanntmachung vom 22. August 1998, zuletzt geändert am 23. Dezember 2019 www.gesetze-bayern.de/Content/Document/BayBezO
BGB	Bürgerliches Gesetzbuch (BGB) in der Fassung der Bekanntmachung vom 2. Januar 2002 http://www.gesetze-im-internet.de/bgb/
BGBI I	Bundesgesetzblatt Teil 1 http://www.recht.bund.de/de/bundesgesetzblatt/bgbl-1/bgbl-1_node.html
BImSchG	Bundes-Immissionsschutzgesetz in der Fassung der Bekanntmachung vom 17. Mai 2013, Gesetz zum Schutz vor schädlichen Umwelteinwirkungen durch Luftverunreinigungen, Geräusche, Erschütterungen und ähnliche Vorgänge (Bundes-Immissionsschutzgesetz – BImSchG) http://www.gesetze-im-internet.de/bimschg/

BIP	Bruttoinlandsprodukt
BNatschG	Gesetz über Naturschutz und Landschaftspflege (Bundesnaturschutzgesetz – BNatSchG) www.gesetze-im-internet.de/bnatschg_2009/
BV	Verfassung des Freistaates Bayern in der Fassung der Bekanntmachung vom 15. Dezember 1998 www.gesetze-bayern.de/Content/Document/BayVerf
BVerfG	Bundesverfassungsgericht
BVerfGG	Gesetz über das Bundesverfassungsgericht (Bundesverfassungsgerichtsgesetz – BVerfGG) http://www.gesetze-im-internet.de/bverfgg/
DIN	im DIN Deutsches Institut für Normung erarbeiteter freiwilliger Standard
DIN 18005	Norm zum Schallschutz im Städtebau –Beiblatt 1 gibt schalltechnische Orientierungswerte als Zielvorstellungen für die städtebauliche Planung an https://www.lfu.bayern.de/laerm/laerm_allgemein/foliensammlung/bauleitplanung/doc/b9.pdf
ERP-Kredite	Kredite aus Mitteln des ERP-Sondervermögens, die von der Bundesregierung für Zwecke der Wirtschaftsförderung eingesetzt werden.
EstG	Einkommensteuergesetz www.gesetze-im-internet.de/estg/
EuGH	Der Gerichtshof der Europäischen Union (Europäischer Gerichtshof)
FAG (Bund)	Gesetz über den Finanzausgleich zwischen Bund und Ländern (Finanzausgleichsgesetz – FAG) vom 20. Dezember 2001, zuletzt geändert am 21. Dezember 2019 www.gesetze-im-internet.de/finausglg_2005/BJNR395600001.html
FAG (Bayern)	Bayerisches Gesetz über den Finanzausgleich zwischen Staat, Gemeinden und Gemeindeverbänden (Bayerisches Finanzausgleichsgesetz – BayFAG) in der Fassung vom 16. April 2013, zuletzt geändert am 24. Mai 2019 www.gesetze-bayern.de/Content/Document/BayFAG/true
ff.	folgende, fortlaufende
Finanzausgleichsänderungsgesetz	Gesetz zur Änderung des Bayerischen Finanzausgleichsgesetzes und der Bayerischen Durchführungsverordnung Finanzausgleichsgesetz (Finanzausgleichsänderungsgesetz vom 24. Mai 2019) www.verkuendung-bayern.de/gvbl/2019-302/

FiskalVtrUmsG	Gesetz zur innenstaatlichen Umsetzung des Fiskalvertrags vom 15. Juli 2013 https://www.bgbl.de/xaver/bgbl/start.xav?start=%2F%2F*[%40attr_id%3D%27bgbl113s2398.pdf%27]#__bgbl__%2F%2F*%5B%40attr_id%3D%27bgbl113s2398.pdf%27%5D__1581442594670
FFH-Gebiete	Fauna-/Flora-/Habitat-Gebiete entsprechend EU-RICHTLINIE 2013/17/EU (basierend auf Richtlinie 92/43/EWG) www.ffh-gebiete.de/
FGG	Gesetz über die Angelegenheiten der freiwilligen Gerichtsbarkeit in der Fassung der Bekanntmachung vom 20.05.1898, außer Kraft getreten 01.09.2009
FlurbG	Flurbereinigungsgesetz in der Fassung der Bekanntmachung vom 16. März 1976 http://www.gesetze-im-internet.de/flurbg/
FNP	Flächennutzungsplan (Bauflächen s. Abkürzungen in der BauNVO)
GBO	Grundbuchordnung in der Fassung der Bekanntmachung vom 26. Mai 1994 http://www.gesetze-im-internet.de/gbo/
GeschO	Geschäftsordnung Geschäftsordnung Muster (GOM) a) Geschäftsordnungsmuster des Bayerischen Gemeindetags für den Gemeinderat - Marktgemeinderat - Stadtrat http://www.bay-gemeindetag.de b) Mustergeschäftsordnung des Bayerischen Landkreistags zu beziehen über den Bayerischen Landkreistag https://www.bay-landkreistag.de/
GewStG	Gewerbesteuer-gesetz (GewStG) in der Fassung der Bekanntmachung vom 15. Oktober 2002 www.gesetze-im-internet.de/gewstg/
GFRG/ GemFinRefG	Gesetz zur Neuordnung der Gemeindefinanzen (Gemeindefinanzreformgesetz) vom 8. September 1969, zuletzt geändert am 9. Dezember 2019 www.gesetze-im-internet.de/gemfinrefg/GemFinRefG.pdf
GG	Grundgesetz für die Bundesrepublik Deutschland http://www.gesetze-im-internet.de/gg/
ggf.	gegebenenfalls

GLKrWG	Gesetz über die Wahl der Gemeinderäte, der Bürgermeister, der Kreistage und der Landräte (Gemeinde- und Landkreiswahlgesetz – GLKrWG) in der Fassung der Bekanntmachung vom 7. November 2006, zuletzt geändert am 24. Juli 2019 www.gesetze-bayern.de/Content/Document/BayGLKrWG
GmbH	Gesellschaft mit beschränkter Haftung GmbHG Gesetz betreffend die Gesellschaften mit beschränkter Haftung (GmbHG) http://www.gesetze-im-internet.de/gmbhg/
GO	Gemeindeordnung für den Freistaat Bayern (Gemeindeordnung – GO) in der Fassung der Bekanntmachung vom 22. August 1998, zuletzt geändert 23. Dezember 2019 www.gesetze-bayern.de/Content/Document/BayGO
GrEStG	Grunderwerbsteuergesetz in der Fassung der Bekanntmachung vom 26. Februar 1997 www.gesetze-im-internet.de/grestg_1983/
GrKrV	Verordnung über die Aufgaben der Großen Kreisstädte (GrKrV) in der Fassung der Bekanntmachung vom 25. März 1991, zuletzt geändert am 20. Juni 2017 www.gesetze-bayern.de/Content/Document/BayGrKrV
GRM	Gemeinderatsmitglied
GrStG	Grundsteuergesetz www.gesetze-im-internet.de/grstg_1973/
GSG	Gesetz zum Schutz der Gesundheit (Gesundheitsschutzgesetz – GSG) vom 23. Juli 2010 www.gesetze-bayern.de/Content/Document/BayGSG
GVBl	Bayerisches Gesetz- und Verordnungsblatt https://www.verkuendung-bayern.de/gvbl
Haushalts- satzung	Verbindliche Muster Download unter www.verkuendung-bayern.de/amtsblatt/dokument/allmb1-2018-5-282/
HGrG	Gesetz über die Grundsätze des Haushaltsrechts des Bundes und der Länder (Haushaltsgrundsätzegesetz – HGrG) www.gesetze-im-internet.de/hgrg/
i.d.F.	in der Fassung
IMK	Innenministerkonferenz
i.V.m.	in Verbindung mit

KAG	Kommunalabgabengesetz (KAG) in der Fassung der Bekanntmachung vom 4. April 1993, zuletzt geändert am 23. Dezember 2019 www.gesetze-bayern.de/Content/Document/BayKAG?hl=true
KiföG	Richtlinie zur Förderung der Betriebskosten von Plätzen für Kinder unter drei Jahren in Kindertageseinrichtungen und in Tagespflege (U3-Bundesmittelrichtlinie); Bekanntmachung des Bayerischen Staatsministeriums für Arbeit und Sozialordnung, Familie und Frauen vom 28. Oktober 2009 www.gesetze-bayern.de/Content/Document/BayVwV232231?hl=true
KLR	Kosten- und Leistungsrechnung
KommHV-Doppik	Verordnung über das Haushalts-, Kassen- und Rechnungswesen der Gemeinden, der Landkreise und der Bezirke nach den Grundsätzen der doppelten kommunalen Buchführung (Kommunalhaushaltsverordnung-Doppik – KommHV-Doppik) vom 5. Oktober 2007, zuletzt geändert durch Verordnung vom 4. Januar 2024. https://www.gesetze-bayern.de/Content/Document/BayKommHVDoppik (Begriffsbestimmungen in § 98)
KommHV-Kameralistik	Verordnung über das Haushalts-, Kassen- und Rechnungswesen der Gemeinden, der Landkreise und der Bezirke nach den Grundsätzen der Kameralistik (Kommunalhaushaltsverordnung – Kameralistik – KommHV-Kameralistik) vom 3. Dezember 1976 zuletzt geändert am 26. März 2019 www.gesetze-bayern.de/Content/Document/BayKommHV (Begriffsbestimmungen § 87)
KommPrR	Kommunaler Produktrahmen Bayern
KommZG	Gesetz über kommunale Zusammenarbeit (KommZG) in der Fassung der Bekanntmachung vom 20. Juni 1994, zuletzt geändert am 26. März 2019 http://www.gesetze-bayern.de/Content/Document/BayKommZG
Kostenrichtwerte	aktuell gültige Kostenrichtwerte
KUV	Verordnung über Kommunalunternehmen (KUV) vom 19. März 1998, zuletzt geändert am 26. März 2019 www.gesetze-bayern.de/Content/Document/BayKUV
LEP	Landesentwicklungsprogramm Bayern – geregelt in der Verordnung über das Landesentwicklungsprogramm Bayern vom 22. August 2013, zuletzt geändert am 3. Dezember 2019 www.gesetze-bayern.de/Content/Document/BayLEP

LKrO	Landkreisordnung für den Freistaat Bayern (Landkreisordnung – LKrO) in der Fassung der Bekanntmachung vom 22. August 1998, zuletzt geändert am 23. Dezember 2019 https://www.gesetze-bayern.de/Content/Document/BayLKrO
LPartG	Gesetz über die Eingetragene Lebenspartnerschaft (Lebenspartnerschaftsgesetz - LPartG) www.gesetze-im-internet.de/lpartg/
LPlG	Landesplanungsgesetz (in Bayern: Bayerisches Landesplanungsgesetz – BayLPlG) www.gesetze-bayern.de/Content/Document/BayLplG
LStVG	Gesetz über das Landesstrafrecht und das Ordnungsrecht auf dem Gebiet der öffentlichen Sicherheit und Ordnung (Landesstraf- und Ordnungsgesetz - LStVG) www.gesetze-bayern.de/Content/Document/BayLStVG
MTO	Medium-Term-Objectiv
NKF	Neues kommunales Finanzmanagement
Nr.	Nummer
ÖPNV	Öffentlicher Personennahverkehr
OLG	Oberlandesgericht
OVG	Oberverwaltungsgericht
Richtwerte	s. Kostenrichtwerte
ROG	Raumordnungsgesetz vom 22. Dezember 2008 www.gesetze-im-internet.de/rog_2008/BJNR298610008.html
S.	Seite
s.	siehe
SGB	Sozialgesetzbuch (SGB)
SBG I bis SGB XII	www.gesetze-im-internet.de/sgb_1/index.html www.gesetze-im-internet.de/sgb_12/index.html

SitzVergV	Verordnung über die Gewährung einer Vergütung für die Teilnahme an Sitzungen kommunaler Vertretungsorgane und ihrer Ausschüsse (Sitzungsvergütungsverordnung – SitzVergV) vom 10. Juni 1999, zuletzt geändert am 3. Januar 2011 www.gesetze-bayern.de/Content/Document/BaySitzVergV
StGB	Strafgesetzbuch in der Fassung der Bekanntmachung vom 13. November 1998 https://www.gesetze-im-internet.de/stgb/
StPO	Strafprozessordnung in der Fassung der Bekanntmachung vom 7. April 1987 www.gesetze-im-internet.de/stpo/
StWG	Gesetz zur Förderung der Stabilität und das Wachstums der Wirtschaft vom 8. Juni 1967, zuletzt geändert am 31. August 2015 www.gesetze-im-internet.de/stabg/BJNR005820967.html
TOP	Tagesordnungspunkt
u.a.	unter anderem
UstG	Umsatzsteuergesetz (insb. § 2b) zur Regelung der Unternehmer-eigenschaft juristischer Personen des öffentlichen Rechts; Übergangs-regelungen nach § 27 beachten. https://www.gesetze-im-internet.de/ustg_1980/
UVP	Umweltverträglichkeitsprüfung
UVPG	Gesetz über die Umweltverträglichkeitsprüfung (UVPG) in der Fassung der Bekanntmachung vom 24. Februar 2010 www.gesetze-im-internet.de/uvpg/
Vertrag über...	Stabilität, Koordinierung und Steuerung in der Wirtschafts- und Währungsunion vom 2. März 2012 www.bundesfinanzministerium.de/Content/DE/Downloads/2013-04-19-fiskalvertrag-deutsche-fassung.pdf?__blob=publicationFile&v=4
VG	Verwaltungsgericht
VGem	Verwaltungsgemeinschaft
VGemO	Verwaltungsgemeinschaftsordnung für den Freistaat Bayern (Verwaltungsgemeinschaftsordnung – VGemO) vom 26. Oktober 1982, zuletzt geändert am 26. März 2019 www.gesetze-bayern.de/Content/Document/BayVGemO
VGH	Bayerischer Verwaltungsgerichtshof

vgl.	vergleiche
VVKommHSyst	Vorschriften über die kommunale Haushaltssystematik nach den Grundsätzen der Kameralistik (VVKommHSyst-Kameralistik) vom 24. August 2016, zuletzt geändert am 20. Mai 2019 www.gesetze-bayern.de/Content/Document/BayVV_2023_I_2281
VVKommHSyst-Doppik	Vorschriften über die kommunale Haushaltssystematik nach den Grundsätzen der doppelten kommunalen Buchführung, einschließlich Kommunalem Produktrahmen Bayern, Kommunalem Kontenrahmen Bayern, Bereichsabgrenzungen und Zuordnungsvorschriften. https://www.gesetze-bayern.de/Content/Document/BayVV_2023_I_2215
VwGO	Verwaltungsgerichtsordnung (VwGO) www.gesetze-im-internet.de/bundesrecht/vwgo/
VwVfG	Verwaltungsverfahrensgesetz in der Fassung der Bekanntmachung vom 23. Januar 2003 https://www.gesetze-im-internet.de/vwvfg/
VwZVG	Bayerisches Verwaltungszustellungs- und Vollstreckungsgesetz (VwZVG) vom 11. November 1970, zuletzt geändert am 26. März 2019 www.gesetze-bayern.de/Content/Document/BayVwZVG
WertR91	Wertermittlungsrichtlinien 1991
WHG	Wasserhaushaltsgesetz vom 31. Juli 2009 www.gesetze-im-internet.de/whg_2009/
WkkV	Verordnung über die Wirtschaftsführung der kommunalen Krankenhäuser (WkkV) vom 11. März 1999, zuletzt geändert am 5. Oktober 2007 www.gesetze-bayern.de/Content/Document/BayWkkV
z.B.	zum Beispiel
ZPO	Zivilprozessordnung in der Fassung der Bekanntmachung vom 5. Dezember 2005 www.gesetze-im-internet.de/zpo/

Abbildungsverzeichnis

Abbildung 1:	Grundelemente der Gemeindehaushaltsreform.....	140
Abbildung 2:	Reformstand Doppik in Deutschland, eigene Darstellung.....	140
Abbildung 3:	Drei-Komponenten-Rechnung, eigene Darstellung.....	143
Abbildung 4:	Darstellung des Ressourcenverbrauchs inkl. Unterschied zur Kameralistik – Beispiel: Kauf.....	146
Abbildung 5:	Steuerungssystem im Rahmen der Gemeindehaushaltsreform.....	147
Abbildung 6:	Darstellung zur Haushaltssteuerung – Beispiel: Kinderhilfe durch Kindertagesstätten.....	150
Abbildung 7:	Überleitung kameraler in doppischer Haushalt – Vereinfachte Darstellung.....	157
Abbildung 8:	Drei-Komponenten-Rechnung.....	158
Abbildung 9:	Ergebnishaushalt – Anlage 3 Muster zu §§ 2 und 9 KommHV-Doppik.....	161
Abbildung 10:	Ergebnisrechnung – Anlage 19 Muster zu § 82 KommHV-Doppik.....	162
Abbildung 11:	Finanzhaushalt Anlage 4 – Muster zu §§ 3 und 9 KommHV-Doppik.....	165
Abbildung 12:	Finanzrechnung Anlage 20 – Muster zu § 83 KommHV-Doppik.....	166
Abbildung 13:	Vermögensrechnung – Mindestgliederung Anlage 14 Muster zu § 85 KommHV-Doppik.....	170
Abbildung 14:	Bestandteile des Haushaltsplans.....	173
Abbildung 15:	Übersicht über die Hauptproduktbereiche und Produktbereiche – Standard-Produktplan.....	175
Abbildung 16:	Produktbereiche Umweltschutz (56) mit nachgeordneten Produktgruppen und Produkten.....	176
Abbildung 17:	Gesamthaushalt und Teilhaushalte.....	177
Abbildung 18:	Produktbeschreibung – Muster.....	178
Abbildung 19:	Produktbeschreibung – Beispiel Eheschließung.....	178
Abbildung 20:	Haushaltsausgleich – Mechanismus.....	183
Abbildung 21:	Haushaltsausgleich – Mehrperiodenbetrachtung.....	183
Abbildung 22:	Bestandteile des Jahresabschlusses.....	190
Abbildung 23:	Konsolidierte Ergebnisrechnung der Kernverwaltung und Sondervermögen.....	193
Abbildung 24:	Doppische Haushaltssteuerung.....	194

Impressum

Herausgeber	Hanns-Seidel-Stiftung e.V. Lazarettstraße 33, 80636 München Tel.: +49 (0)89/1258-0 E-Mail: info@hss.de , Online: www.hss.de
Vorsitzender Generalsekretär	Prof. Klaus Holetschek, MdL Dr. Stefan Ebner, MdL
Leiterin des Instituts für Politische Bildung	Stefanie von Winning
Leiterin Kommunikation und Öffentlichkeitsarbeit	Susanne Hornberger (V.i.S.d.P.)
Redaktion	Andreas von Delhaes-Guenther, Karin Kamleiter, Ramona Fruhner, Susanne Berke
Verfasser	Klaus Geiger (Teil A), Marcus Dietrich (Teil B)
Redaktionsschluss:	Februar 2026
Umschlaggestaltung	Vogelbaur UG, Büro für Gestaltung, Birgit Rose Vogel
Druck	Druckerei Joh. Walch, Augsburg
Bildnachweis:	Titelfoto: Gina Sanders/Adobe Stock
ISBN	978-3-88795-646-2 © 2026, Hanns-Seidel-Stiftung e.V. München

Alle Rechte, insbesondere das Recht der Vervielfältigung, Verbreitung sowie Übersetzung, vorbehalten. Kein Teil dieses Werkes darf in irgendeiner Form (durch Fotokopie, Mikrofilm oder ein anderes Verfahren) ohne schriftliche Genehmigung der Hanns-Seidel-Stiftung e.V. reproduziert oder unter Verwendung elektronischer Systeme verarbeitet, vervielfältigt oder verbreitet werden. Davon ausgenommen sind Teile, die als Creative Commons gekennzeichnet sind. Das Copyright für diese Publikation liegt bei der Hanns-Seidel-Stiftung e.V.

Namentlich gekennzeichnete redaktionelle Beiträge geben nicht unbedingt die Meinung des Herausgebers wieder. Unverlangt eingesandte Manuskripte werden nur zurückgesandt, wenn ihnen ein Rückporto beiliegt. Sämtliche im Text verwendeten Personenansprachen beziehen sich uneingeschränkt auf alle Geschlechter und beinhalten keine Wertung.

Hinweis zum Datenschutz: Sollten Ihre personenbezogenen Daten im Rahmen von Publikationsbestellungen verarbeitet werden, stehen Ihnen grundsätzlich die Rechte auf Auskunft, Berichtigung, Löschung, Einschränkung, Datenübertragbarkeit und Widerspruch Ihrer bei uns abgespeicherten personenbezogenen Daten zu. Dafür wenden Sie sich bitte an Datenschutz Compliance (datenschutz@hss.de) oder an den Datenschutzbeauftragten (dsb@hss.de). Weitere Informationen zum Datenschutz finden Sie unter www.hss.de/datenschutz/

Im Hinblick auf die bessere Lesbarkeit und Verständlichkeit wurde jedoch darauf verzichtet, die seit Januar 2024 geltenden geschlechtsneutralen Bezeichnungen aus den Kommunalgesetzen zu übernehmen. Selbstverständlich umfasst der Begriff „erster Bürgermeister“ auch eine erste Bürgermeisterin, analog gilt dies bei den weiteren Begriffen wie z. B. Kreisrat bzw. Kreisrätin.

Kommunalpolitik erfasst den unmittelbaren Lebensraum der Menschen. Weil diese Politik als Dienst an der Heimat verstanden wird, haben die Bürgerinnen und Bürger ein großes Interesse an transparenten Entscheidungsprozessen.

Politik auf allen Ebenen lebt von der aktiven Mitgestaltung. Eine funktionierende Demokratie braucht den Dialog ebenso wie die sachkundige Entscheidung mit engagierter Gestaltung.

Die kommunalpolitischen Leitfäden sollen den Mandatsträgern Hilfestellung bei der Erfüllung ihrer ehrenamtlichen Aufgabe geben und dem interessierten Bürger das Nachvollziehen von demokratischen Entscheidungen erleichtern. Sie liefern Know-how für die aktive Mitgestaltung der Kommunalpolitik durch engagierte Staatsbürger. Sie sollen zum politischen Engagement anregen, zur eigenständigen Entscheidung anleiten, den in der Demokratie wichtigen kritisch-konstruktiven Dialog fördern.

In dieser Reihe erschienene Bände:

Band 1 Rechtliche Grundlagen kommunaler Selbstverwaltung

Band 2 Baurecht in der Gemeinde

Band 3 Grundlagen kommunaler Haushaltsführung

Band 4 Rechnungsprüfung

Band 5 Digitalisierung der Kommunen

Hanns-Seidel-Stiftung e.V.
Institut für Politische Bildung

Lazarettstr. 33 | 80636 München
+49 (0)89 1258-0
ipb@hss.de
www.hss.de/kommunalpolitik