

II. Erfahrungsberichte zur kommunalen Doppik/Überprüfung der kommunalen Doppik

1. Einführende Darstellung und Verfahrensgang

Zum 1. Januar 2007 wurde in Rheinland-Pfalz auf kommunaler Ebene das doppische Rechnungswesen (mit einer Übergangsfrist bis zum 31. Dezember 2008) eingeführt²⁰⁰. Das neue Gemeindehaushaltsrecht soll nach dem Willen des Landesgesetzgebers mehreren Zielen, die sich im bisherigen kameralistischen System nur unzureichend realisieren ließen, dienen. Zu den gesetzgeberischen Motiven zählen u. a. die Abbildung des Ressourcenverbrauchs im Interesse der Generationengerechtigkeit, eine effektive Steuerung durch Rat und Verwaltung und eine erhöhte Transparenz auch für die Bürgerinnen und Bürger²⁰¹.

Mit der Doppik werden erstmals der Ressourcenverbrauch und das Ressourcenaufkommen einer Kommune vollständig dargestellt. Der gesamte, auch nicht zahlungswirksame Ressourcenverbrauch einer Periode soll durch Erträge derselben Periode gedeckt werden. Die Erfassung von Aufwendungen und Erträgen und die Abbildung des tatsächlichen Werteverzehrs u. a. über Abschreibungen sollen ein realistisches Bild von der Finanzsituation einer Kommune zeichnen²⁰². Hierdurch wird zugleich dem Gedanken der Generationengerechtigkeit Rechnung getragen²⁰³.

Mithilfe der gemeindlichen Bilanz können sich die Gemeinden erstmals einen vollständigen Überblick über ihr Vermögen und ihre Schulden und damit über das gemeindliche Eigenkapital als den Betrag, der nach Tilgung sämtlicher Schulden verbleibt, wenn sämtliches Vermögen zu Buchwerten veräußert würde, verschaffen. Der Gesetzgeber wollte hierdurch eine aussagekräftige und damit steuerungsrelevante Informationsbasis auf doppischer Basis sicherstellen²⁰⁴. Ein kompatibles Rechnungswesen in Bezug auf den Kernhaushalt (Kameralistik) und gemeindliche Tochterorganisationen (kaufmännische Buchführung) existierte zuvor nicht²⁰⁵.

Ein weiteres Ziel des Landesgesetzgebers war es, durch die kommunale Doppik und ergänzende Darstellungen der Leistungen im Haushaltsplan das Wirtschaften der Gemeinden sowohl für die Bürgerinnen und Bürger als auch für die Räte übersichtlicher und transparenter zu machen. Für Rat und Verwaltung können sich hierdurch neue Steuerungspotenziale eröffnen, die eine effizientere Aufgabenwahrnehmung ermöglichen. Messbare Ziele und Kennzahlen oder die Einführung des Produkthaushalts und einer Kosten- und Leistungsrechnung können der Gemeinde eine bessere Entscheidungsgrundlage bieten²⁰⁶. Für die Bürgerinnen und Bürger soll das doppische Haushalts- und Rechnungswesen einen wesentlichen Gewinn an Informationen bringen, der zu einer verstärkten Beteiligung genutzt werden kann²⁰⁷.

Zur Verwirklichung dieser Zielsetzungen hat sich der Gesetzgeber in enger Abstimmung mit den Kommunen für ein kommunales Haushalts- und Rechnungswesen entschieden, das sich für die Planung, Bewirtschaftung und den Abschluss auf drei Komponenten, den Ergebnishaushalt und die Ergebnisrechnung, die Bilanz sowie den Finanzhaushalt und die Finanzrechnung, stützt²⁰⁸.

Die Landesregierung hat gegenüber den Mitgliedern der Enquete-Kommission schriftlich berichtet, dass 402 der insgesamt 2493 Gemeinden und Gemeindeverbände ihr Rechnungswesen zum 1. Januar 2007 umstellten. 684 Kommunen nutzten die gesetzlichen Übergangsfristen und nahmen die Umstellung zum 1. Januar 2008 vor; bei 1368 Kommunen sei der Systemwechsel zum 1. Januar 2009 erfolgt. Die Einführung der kommunalen Doppik habe der Rechnungshof Rheinland-Pfalz begleitet. Eine Evaluierung durch das Institut für Gesetzesfolgenabschätzung und Evaluation Speyer im Auftrag des Rechnungshofs habe ergeben, dass nach Einschätzung der Kämmerer die Doppik eine dauerhafte zusätzliche Personalausstattung erfordere. Dienstanweisungen, die aufgrund flexibler Regelungsmöglichkeiten im Gemeindehaushaltsrecht erforderlich seien, lägen noch nicht flächendeckend vor. Die kommunalen Haushaltspläne seien – gemessen an der Seitenzahl – gegenüber den vormaligen kameralen Haushaltsplänen wesentlich umfangreicher und hätten sich mitunter sogar verdoppelt. Andererseits sei die Einführung der kommunalen Doppik dazu genutzt

200) Landesgesetz zur Einführung der kommunalen Doppik (KomDoppikLG) vom 2. März 2006 (GVBl. S. 57). Siehe auch Gemeindehaushaltsverordnung (GemHVO) vom 18. Mai 2006 (GVBl. S. 203). Die Gemeinden konnten durch Beschluss des Gemeinderats festlegen, dass die Umstellung auf die doppelte Buchführung erst ab dem Haushaltsjahr 2008 bzw. 2009 erfolgt (Art. 8 § 1 Abs. 2 KomDoppikLG).

201) Drucksache 14/4674, S. 39.

202) Drucksache 14/4674, S. 39 f.

203) Burth/Gnädinger/Grieger/Hilgers, a. a. O., S. 111; allg. Gnädinger, a. a. O., S. 181 ff.; Schwarting, in: Henneke/Pünder/Waldhoff (Hrsg.), a. a. O., § 28 Rn. 78 f.

204) Drucksache 14/4674, S. 39 f.

205) Schwarting, LKRZ 2007, 209.

206) Hierzu Schwarting, Der kommunale Haushalt, Haushaltssteuerung – Doppik – Finanzpolitik, 4. Auflage 2010, Rn. 429 ff.

207) Drucksache 14/4674, S. 39 f.

208) Drucksache 14/4674, S. 40.

worden, um die örtlichen Organisationsstrukturen bzw. Verwaltungs- und Managementabläufe zu verbessern. Als Beispiel wurde die Zustandserfassung der Kreisstraßen genannt. Die Landesregierung habe im Februar 2011 mit den drei kommunalen Spitzenverbänden vereinbart, dass das neue Haushaltssystem einer Überprüfung zu unterziehen und gegebenenfalls zu vereinfachen und zu verschlanken sei²⁰⁹⁾.

Über einzelne Zwischenergebnisse der hierfür eingesetzten Arbeitsgruppe berichtete Herr Dr. Breitenbach (Mittelrheinische Treuhand GmbH) als Leiter des Projekts gegenüber den Mitgliedern der Enquete-Kommission. Ziel der Arbeitsgruppe sei es, auf eine Vereinfachung, bessere Lesbarkeit und Handhabung und Vereinheitlichung der doppischen Haushalte bzw. Jahresabschlüsse hinzuwirken. Erste Zwischenergebnisse lägen in Bezug auf den Haushalt, den Jahresabschluss und den Gesamtabschluss bereits vor. Herr Dr. Breitenbach berichtete, dass die Arbeitsgruppe Haushalt z. B. einen unverbindlichen Muster-Vorbericht entworfen habe und der Ergebnis- und Finanzhaushalt vereinfacht worden sei (Zusammenfassung von Zeilen und Weglassen von „Null-Zeilen“). Zur Vermeidung von Wiederholungen habe die Arbeitsgruppe Jahresabschluss einen Musteranhang und Musterrechnungsbildbericht erarbeitet. Umfangreiche Vereinfachungen habe schließlich auch die Arbeitsgruppe Gesamtabschluss vorgeschlagen²¹⁰⁾.

Die Enquete-Kommission 16/1 „Kommunale Finanzen“ hat in ihrer 16. Sitzung am 17. April 2013 ein Anhörverfahren zu dem Thema „Erfahrungsberichte zur kommunalen Doppik/Überprüfung der kommunalen Doppik“ durchgeführt. Die Auswertung des Anhörverfahrens erfolgte in der 21. Sitzung am 28. August 2013. Zu dem Themenkomplex hat die Landesregierung der Enquete-Kommission den vorgenannten schriftlichen Bericht erstattet²¹¹⁾. Des Weiteren hat die Enquete Kommission am 28. August 2013 den Bericht von Herrn Dr. Breitenbach über die Zwischenergebnisse der Arbeitsgruppe zur Evaluierung der kommunalen Doppik entgegengenommen²¹²⁾.

2. Anhörverfahren der Enquete-Kommission

Die Enquete-Kommission hat ihrem Anhörverfahren die nachstehenden Leitfragen zugrunde gelegt:

1. Ist die kommunale Doppik geeignet, ein den tatsächlichen Verhältnissen entsprechendes Bild der Vermögens-, Finanz- und Ertragslage der Gemeinde zu vermitteln? Wird die durch die Doppik entstehende Transparenz der Vermögens-, Finanz- und Ertragslage bei den Haushaltsberatungen beachtet? Wie werden die Rechnungslegungsvorschriften für das interne und externe Rechnungswesen beurteilt?
2. Wird der Ressourcenverbrauch mit der kommunalen Doppik besser als in der Kameralistik abgebildet? Werden die Folgekosten von kommunalen Investitionsentscheidungen hinreichend berücksichtigt? Stellt die kommunale Doppik in beiden Fällen bessere Informationen bereit, um der Forderung nach intergenerativer Gerechtigkeit zu genügen?
3. Wie ist der Bedarf nach interkommunalen Vergleichen zu beurteilen? Muss oder sollte die kommunale Doppik durch verpflichtende interkommunale Vergleichbarkeit ergänzt werden?
4. Die Orientierung an den Wirkungen (am Outcome) bei der doppischen Rechnungslegung soll dazu führen, dass die Umsetzung des politischen Willens in Form von Zielen und Produkten messbar wird. Kann die Doppik diesen strategischen Vorteil gegenüber der Kameralistik in der Praxis erfüllen bzw. nutzen? Wurde das ursprüngliche Ziel einer besseren Steuerungsmöglichkeit in kommunalen Haushalten durch die Doppik in der Praxis erreicht?
5. Gibt es für das System der kommunalen Doppik Fortentwicklungsbedarf und ggf. wo/wie? Gibt es beim Vollzug der kommunalen Doppik Fortentwicklungsbedarf in den Kommunalverwaltungen und ggf. wo/wie?
6. Wie ist die Akzeptanz der kommunalen Doppik bei Rat und Verwaltung zu beurteilen? Hat die Einführung der Doppik die Arbeit der ehrenamtlichen Ratsmitglieder erleichtert oder eher zu negativen Rückmeldungen geführt? Welche Möglichkeiten bestehen ggf., um die Akzeptanz zu erhöhen?

An dem Anhörverfahren haben Herr Bürgermeister Dr. Peter Degenhardt (Verbandsgemeinde Landstuhl), Herr Bürgermeister Reinhard Scherrer (Verbandsgemeinde Hagenbach), Frau Iris Brandt (Kämmerin der Stadt Pirmasens), Herr Dieter Feid (Kämmerer der Stadt Ludwigshafen) und Herr Direktor Dr. Walter Wallmann (Hessischer Rechnungshof) als Auskunftspersonen teilgenommen.

Wesentliche Ausführungen von Herrn Bürgermeister Dr. Peter Degenhardt (Verbandsgemeinde Landstuhl)²¹³⁾

Nach Ansicht von Herrn Dr. Degenhardt sei die doppische Buchführung wegen ihrer Komplexität gegenwärtig nur bedingt geeignet, ein den tatsächlichen Verhältnissen entsprechendes Bild der Vermögens-, Finanz- und Ertragslage der Gemeinden zu vermitteln.

209) Schreiben des Ministeriums des Innern, für Sport und Infrastruktur vom 24. Mai 2013 (Vorlage EK 16/1-71).

210) Protokoll der 21. Sitzung vom 28. August 2013, S. 30 ff.; Schreiben des Ministeriums des Innern, für Sport und Infrastruktur vom 22. August 2013 (Vorlage EK 16/1-96).

211) Vorlage EK 16/1-71.

212) Protokoll der 21. Sitzung vom 28. August 2013, S. 30 ff.; Vorlage EK 16/1-96.

213) Protokoll der 16. Sitzung vom 17. April 2013, S. 15 f., 26, 28 f., 33, 40; Vorlage EK 16/1-56.

Bereits die mit Beginn des Haushaltsjahres 2007 vorzunehmende Eröffnungsbilanz habe sich als wenig aussagekräftig erwiesen, weil sich der Wert von Gegenständen, die nicht marktgängig seien, nur schwer ermitteln lasse.

Mit Einführung der Doppik sei wegen des Umfangs der Planunterlagen auch kein praktischer Erkenntnisgewinn verbunden gewesen, der bei den Haushaltsberatungen Relevanz erlangt habe. Für die ehrenamtlichen Ratsmitglieder sei der doppische Haushalt häufig nicht nachvollziehbar. Als Beispiel nannte Herr Dr. Degenhardt die differenzierte Zuweisung der Personalkosten auf die einzelnen öffentlichen Leistungen einer Gemeinde (Produkte). Die Rechnungslegungsvorschriften für das externe Rechnungswesen überforderten die Rechnungsprüfungsausschüsse.

Der Ressourcenverbrauch werde nach Auffassung von Herrn Dr. Degenhardt durch das in der Bilanz des Jahresabschlusses ausgewiesene Anlagevermögen zwar abgebildet. Häufig habe dies jedoch nicht zur Konsequenz, dass Abschreibungen („Absetzung für Abnutzung“) auch ausgeglichen würden. Folgekosten, die mit kommunalen Investitionsentscheidungen einhergingen, würden nach Ansicht von Herrn Dr. Degenhardt nicht stärker berücksichtigt als es zu Zeiten der Kameralistik der Fall gewesen sei. Zur intergenerativen Gerechtigkeit trage die Doppik durch die Abschreibung von Vermögensgegenständen und der Auflösung von Sonderposten häufig nur theoretisch bei.

Die mit der Doppik verbundenen Steuerungsmöglichkeiten seien von den Gemeinden überwiegend nicht genutzt worden. In den Gremien der Gemeinden würden häufig keine Ziele oder Kennzahlen festgelegt, deren Realisierung man verfolgen und kontrollieren könne.

Herr Dr. Degenhardt hat darauf hingewiesen, dass die kommunale Doppik kontinuierlich fortentwickelt werden müsse. Das Ziel einer Reform müsse es sein, den personellen Mehraufwand auf Verwaltungsseite zu reduzieren. Um interkommunale Vergleiche zu ermöglichen, bedürfe es einheitlicher Vorgaben des Gesetzgebers. Herr Dr. Degenhardt erachtete es als geboten, dass die Akzeptanz der Doppik bei den Ratsmitgliedern durch entsprechende Schulungen gesteigert werde.

Wesentliche Ausführungen von Herrn Bürgermeister Reinhard Scherrer (Verbandsgemeinde Hagenbach)²¹⁴⁾

Herr Scherrer teilte die Auffassung von Herrn Dr. Degenhardt, dass mit der Umstellung von der Kameralistik auf die Doppik keine politische Verhaltensänderung einhergegangen sei. Als Beispiel nannte er ebenso die Abschreibungen, die häufig unberücksichtigt blieben, sodass sich zu einem bestimmten Zeitpunkt ein negatives Eigenkapital einstelle.

Die in der Kommunalpolitik ehrenamtlich Tätigen würden nach Meinung von Herrn Scherrer durch die Vielzahl an Informationen, welche die doppische Buchführung bereithalte, überfordert. Auch der personelle und finanzielle Verwaltungsaufwand sei zu groß.

Wesentliche Ausführungen von Frau Iris Brandt (Kämmerin der Stadt Pirmasens)²¹⁵⁾

Nach Ansicht von Frau Brandt gewähre die Doppik nützliche Informationen über die Vermögenslage einer Kommune und den durch die Abschreibungen dargestellten Vermögensverzehr. Gleichwohl werde die kommunale Doppik von den Ratsmitgliedern wegen ihrer Komplexität als intransparent empfunden. Frau Brandt hat ebenso betont, dass mit dem internen und externen Rechnungswesen (Kosten-Leistungsrechnung/Gesamtbilanz) ein bedeutender personeller Mehraufwand einhergehe. Die Folge sei, dass sich der Arbeitsschwerpunkt von der Haushaltsplanung zur Rechnungslegung verlagern werde.

Die personelle Mehrbelastung habe sich bereits bei der Einführung der Doppik gezeigt. Detailliertere Rahmenpläne, Verwaltungsvorschriften und Richtlinien hätten den Kommunen den Wechsel erleichtern können.

Frau Brandt betonte, dass der Ressourcenverbrauch in der Doppik besser abgebildet werde als in der Kameralistik. Da die Gesamtsumme der Abschreibungen jedoch erwirtschaftet werden müsse, werde es zusätzlich erschwert, einen ausgeglichenen Haushalt herbeizuführen.

Frau Brandt hat ebenso wie Herr Dr. Degenhardt darauf hingewiesen, dass es einen Bedarf nach interkommunalen Vergleichen gebe, diese jedoch gegenwärtig mangels verbindlicher Regeln erschwert würden. So gebe es beispielsweise keine dezidierten gesetzlichen Vorgaben zum Produktplan. Wegen des hohen Aufwands erachtete Frau Brandt verpflichtende interkommunale Vergleiche als unverhältnismäßig.

Nach Ansicht von Frau Brandt bestünden bei der Doppik prinzipiell bessere Steuerungsmöglichkeiten als bei der Kameralistik. Es sei jedoch kaum möglich, sämtliche Produkte mit steuerungsrelevanten Zielen und Kennzahlen zu versehen. In den Gremien der Gemeinde werde von den Steuerungsinstrumenten bisweilen selten Gebrauch gemacht.

214) Protokoll der 16. Sitzung vom 17. April 2013, S. 17 f., 26, 34, 40 f.; Vorlage EK 16/1-62.

215) Protokoll der 16. Sitzung vom 17. April 2013, S. 19 f., 26, 28 f., 34 f., 41 f.; Vorlage EK 16/1-57

Nach Aussage von Frau Brandt sollte die Doppik fortentwickelt werden. Sie erhoffe sich gesetzliche Vorgaben für landesweit einheitliche Kontenrahmenpläne. Auch die Abhandlung des Zahlungsverkehrs sollte auf Landesebene, und nicht von jeder Kommune durch individuelle Dienstanweisungen, geregelt werden. Nach Ansicht von Frau Brandt sei bei den Ratsmitgliedern eine zunehmende Akzeptanz der Doppik festzustellen.

Wesentliche Ausführungen von Herrn Dieter Feid (Kämmerer der Stadt Ludwigshafen)²¹⁶⁾

Herr Feid hat darauf hingewiesen, dass die kommunale Doppik bereits deshalb kein den tatsächlichen Verhältnissen entsprechendes Bild der Vermögenslage abbilden könne, weil keine Zeitwerte bilanziert werden. Er wies ferner wie Herr Dr. Degenhardt darauf hin, dass das öffentliche Infrastrukturvermögen nicht veräußert werden könne und daher eine Wertermittlung schwer falle. Gleichwohl würde die Vermögens-, Ertrags- und Finanzlage besser als in der Kameralistik dargestellt. Ohne entsprechendes Fachwissen sei dieser Mehrwert jedoch in den Haushaltsberatungen nicht zu nutzen. Dies betreffe insbesondere die nicht zahlungswirksamen Geschäftsvorfälle (z. B. den Ressourcenverbrauch). Die Möglichkeiten, die das interne Rechnungswesen biete, hätten nach seiner Ansicht bislang nicht ausreichend genutzt werden können.

Herr Feid vertrat ebenso wie Frau Brandt die Ansicht, dass aufgrund von Abschreibungen, Rückstellungen und der Periodenabgrenzung der Ressourcenverbrauch in der Doppik besser abgebildet werde. Mit dem internen Rechnungswesen bestehe eher die Möglichkeit, Folgekosten von Investitionsentscheidungen zeitlich nachzuvollziehen. Zur intergenerativen Gerechtigkeit könne die Doppik beitragen, weil unterlassene Instandhaltungen und nicht erwirtschaftete Abschreibungen deutlich würden.

Der Bedarf nach interkommunalen Vergleichen sei nach Einschätzung von Herrn Feid groß. Er verspreche sich wertvolle Erkenntnisse für die Politik und positive Anreize für die Verwaltung. Er bemängelte ebenfalls, dass gegenwärtig noch eine einheitliche Grundlage fehle, um interkommunale Vergleiche überhaupt durchführen zu können.

Herr Feid hat ebenso wie Frau Brandt berichtet, dass die mit der Doppik verbundenen Steuerungsmöglichkeiten bisweilen kaum genutzt würden. Er erachtete es als Aufgabe der Politik und der Verwaltung, geeignete Ziele und Kennzahlen für alle Produkte zu erarbeiten und zu definieren.

Er sprach sich zugleich dafür aus, die Doppik in Bezug auf Umfang, Komplexität und Lesbarkeit fortzuentwickeln. Dies betreffe insbesondere den Haushaltsplan und den Jahresabschluss, bei dem Vereinfachungen angezeigt seien. Die Vorschriften über die zu erstellenden Konzernabschlüsse sollten an das aktuelle Handelsgesetzbuch/Bilanzrechtsmodernisierungsgesetz angepasst werden.

Nach Ansicht von Herrn Feid könne die Akzeptanz der Doppik bei Rat und Verwaltung u. a. durch eine Verschlinkung des Haushalts, einheitliche gesetzliche Strukturvorgaben, erleichterte Rechnungslegungsvorschriften und der Reduzierung der Informationen auf ein steuerungsrelevantes Maß verbessert werden. Er erachtete es als hilfreich, wenn die Doppik auch im Bund und den Ländern eingeführt werde.

Wesentliche Ausführungen von Herrn Direktor Dr. Walter Wallmann (Hessischer Rechnungshof)²¹⁷⁾

Nach Ansicht von Herrn Dr. Wallmann führe das Drei-Komponenten-System der Doppik zu mehr Transparenz: Die Bilanz liefere Hinweise zur Mittelherkunft (Finanzierung durch Eigen- oder Fremdkapital) und zur Mittelverwendung (Anlage- und Umlaufvermögen). Die Finanzrechnung zeige die Finanzmittelflüsse aus der Verwaltungs-, Investitions- und der Finanzierungstätigkeit. Die Ergebnisrechnung zeige, ob die Kommune einen Jahresüberschuss oder Jahresfehlbetrag erwirtschaftet habe.

Herr Dr. Wallmann betonte, dass in der Doppik der Ressourcenverbrauch besser dargestellt werde als in der Kameralistik, weil Letztere nur die Zahlungsströme abbilden könne. Aufwendungen und Erträge könnten jetzt den Werteverzehr und die Wertschöpfungen periodengenau abbilden und dadurch zur intergenerativen Gerechtigkeit beitragen. Dies gelte auch für die Folgekosten von Investitionen, die nunmehr transparenter und periodengenau zugeordnet werden könnten. In der kommunalen Praxis hätten Folgekostenabschätzungen bisweilen jedoch nur eine unzureichende Bedeutung gehabt.

Herr Dr. Wallmann berichtete, dass die Gemeinden ein großes Interesse an interkommunalen Vergleichen hätten. Die bilanzielle Vergleichbarkeit werde jedoch dadurch erschwert, dass die Bewertungsmöglichkeiten (beispielsweise Nutzungsdauern) unterschiedlich angewendet werden könnten. Ein Anknüpfungspunkt für verbindliche interkommunale Vergleiche könnten die überörtlichen Prüfungen der kommunalen Gebietskörperschaften sein.

Herr Dr. Wallmann teilte die Ansicht der vorherigen Auskunftspersonen, dass der strategische Vorteil der Doppik in der Praxis noch nicht hinreichend realisiert werde. Dies hänge z. B. damit zusammen, dass bei vielen kleineren Gemeinden noch keine Eröffnungsbilanzen und Jahresabschlüsse vorlägen, die für eine Steuerung nutzbar gemacht werden könnten. Der unterjährigen Berichterstattung müsse nach seiner Einschätzung im Hinblick auf die Steuerung, die aktuelle Daten voraussetze, stärker Beachtung geschenkt werden. Ziele und Kennzahlen würden erst allmählich in die Haushalte übernommen werden.

216) Protokoll der 16. Sitzung vom 17. April 2013, S. 21 ff., 29 f., 35, 42 f.; Vorlage EK 16/1-60.

217) Protokoll der 16. Sitzung vom 17. April 2013, S. 24 ff., 27, 30 ff., 43 f.; Vorlage EK 16/1-61.

Das System der kommunalen Doppik müsse nach Ansicht von Herrn Dr. Wallmann mit dem Ziel fortentwickelt werden, dass den Gemeinden eine zeitnahe Aufstellung und Prüfung der Eröffnungsbilanzen und Jahresabschlüsse ermöglicht werde. Zur Verbesserung der Steuerung müssten die Gemeinden über die mögliche Ausgestaltung der unterjährigen Berichterstattung informiert werden. Sofern das Berichtswesen auf die steuerungsrelevanten Informationen beschränkt werde, könne zugleich die bisweilen geringe Akzeptanz der Doppik bei Rat und Verwaltung erhöht werden. Bei einer Reform der Doppik müssten gesetzliche Differenzierungen vorgenommen werden, welche die Größe einer Kommune berücksichtigen.

Fazit – übereinstimmende Positionen der Auskunftspersonen

Alle Anzuhörenden hatten für die Beibehaltung der kommunalen Doppik plädiert, weil diese im Vergleich zur Kameralistik eher geeignet sei, ein den tatsächlichen Vermögensverhältnissen entsprechendes Bild der Vermögens-, Finanz- und Ertragslage einer Kommune aufzuzeigen, den Ressourcenverbrauch abzubilden und dadurch zur intergenerativen Gerechtigkeit beizutragen. Auch aus haushaltsstrategischer Sicht bestünden gegenüber der kameralistischen Buchführung konzeptionelle Vorteile.

Übereinstimmung bestand jedoch in dem Punkt, dass die kommunale Doppik zwingend fortentwickelt werden müsse, um die vor genannten Vorzüge nutzbar zu machen. Diese blieben für die Ratsmitglieder überwiegend theoretischer Natur, weil die Doppik als zu komplex empfunden werde. Die Vielzahl an Informationen kehre den Transparenzgedanken der Doppik mitunter in sein Gegenteil; der politische Erkenntnisgewinn stehe in keinem Verhältnis zu dem finanziellen und personellen Mehraufwand. Als Beispiele hierfür wurden die Kosten-Leistungsrechnung und die zu erstellenden Jahresabschlüsse genannt. Ausgangspunkt für eine Reform müsse u. a. die Frage sein, auf welche Informationen eine Kommune einer bestimmten Größenklasse typischerweise angewiesen sei, um einen politischen Nutzen aus dem doppischen System ziehen zu können.

Alle Auskunftspersonen begrüßten die Möglichkeit interkommunaler Vergleiche, weil hiermit positive Verhaltens- und Lernanreize verbunden sein könnten. Als Voraussetzung hierfür wurden jedoch einheitliche Vorgaben des Gesetzgebers genannt, weil es andernfalls an einer Vergleichsgrundlage fehle.

Für die Ratsmitglieder eigne sich die Doppik bisweilen noch nicht als Steuerungsinstrument, Ziele und Kennzahlen würden kaum festgelegt. Zur Haushaltsdisziplin und intergenerativen Gerechtigkeit habe die Doppik daher in der kommunalpolitischen Praxis noch nicht beitragen können. Folgekostenabschätzungen hätten im Zusammenhang mit Investitionsentscheidungen bisweilen keine praktische Relevanz erlangt. Ein Teil der Auskunftspersonen erachtete neben der anwendungsorientierten Vereinfachung der Doppik auch die Schulung von Ratsmitgliedern und Verwaltungsmitarbeitern insbesondere kleinerer Kommunen als geeignetes Mittel, um die gegenwärtig geringe Akzeptanz der Doppik zu erhöhen.

3. Stellungnahme der Enquete-Kommission

Die Enquete-Kommission verweist auf den Bericht der Landesregierung „Erfahrungsbericht zur kommunalen Doppik/Überprüfung der kommunalen Doppik“²¹⁸⁾. In diesem Bericht wird u. a. dargestellt, dass der Gemeinde- und Städtebund Rheinland-Pfalz ebenso wie Landkreistag und Städtetag Rheinland-Pfalz seinerzeit angeregt hatten, in Rheinland-Pfalz ausschließlich die kommunale Doppik – und nicht die erweiterte Kameralistik – einzuführen.

Die Enquete-Kommission sieht die zum 1. Januar 2009 erfolgte Einführung der kommunalen Doppik grundsätzlich auch heute noch als einen richtigen Schritt an. Das neue Haushalts- und Rechnungswesen, das vor dem Hintergrund des Beschlusses der Innenministerkonferenz vom November 2003 zur Ablösung der Kameralistik eingeführt wurde, liefert veränderte Wertgrößen und Rechnungselemente und ist ein Mittel der Verwaltung, um ihre Zahlungsströme und ihren Ressourcenverbrauch periodengerecht abzugrenzen und darzustellen.

Daraus können neue Auswertungsmöglichkeiten resultieren, die aussagekräftig und adressatengerecht aufzubereiten sind. Für die Neuorganisation der politischen Haushaltssteuerung sind außerdem kennzahlengestützte Zielsysteme nach privatwirtschaftlichem Vorbild vorgesehen. Ziele und Kennzahlen sollen demnach zur Grundlage der Gestaltung von Planung, Steuerung und Erfolgskontrolle des jährlichen Haushalts gemacht werden.

Während die Umstellung auf das neue kommunale Rechnungswesen in den Kommunen im Großen und Ganzen technisch vollzogen ist, ist in vielen Kommunen die Nutzung als Steuerungsinstrument noch nicht umgesetzt. Das gilt vor allem für das politische Ziel, mehr Transparenz und eine bessere Verständlichkeit herbeizuführen und so auch den Ratsmitgliedern eine echte Hilfe zu geben. Trotz des Mehraufwands ist jedenfalls beim augenblicklichen Stand der Umsetzung das Verständnis der Ratsmitglieder für den Haushalt eher erschwert worden.

Auch die Entwicklung steuerungsstauglicher operationaler Ziele und Kennzahlen ist noch auf einem mühsamen Weg. Die Chancen eines auf der Doppik aufbauenden Berichtswesens und von Controllingstrukturen sind noch nicht überall erkannt. Die Doppik entfaltet erst dann ihre Kraft, wenn sie als hilfreiches Werkzeug zur Formulierung von strategischen und operativen Zielsetzungen, von Kennzahlen, von Vergleichen und von Berichten genutzt wird.

218) Vorlage EK 16/1-71.

Richtig eingesetzt, stärkt die Doppik die Möglichkeiten zum nachhaltigen Wirtschaften und schafft Transparenz über die wirtschaftliche Gesamtsituation einer Kommune. Auch den Ratsmitgliedern wird die Kontrolle erleichtert.

Doppik bleibt allerdings erst einmal „nur“ ein Rechnungswesen und kann allein nicht die haushaltswirtschaftlichen Probleme der Kommune lösen. Die konsequente Produktorientierung führt jedoch zu neuen Möglichkeiten, den Haushalt und den Ressourceneinsatz effektiver zu steuern und damit die Arbeitsergebnisse entscheidend zu verbessern.

Die Transparenz des neuen Kommunalen Finanzmanagements kann auch den Kommunalaufsichtbehörden helfen, ihre Beratungsleistung zu verbessern, wenn denn ein einheitlicher Instrumentenkasten von Kennzahlen zur Verfügung steht, der es erlaubt, Zeit- und Vergleichsreihen aufzubauen. Diese erlauben wiederum zeitnah differenzierte Aussagen zu eingetretenen Entwicklungen und auch zur wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit einer Kommune, die im interkommunalen Vergleich und auch bei der interkommunalen Zusammenarbeit eine wichtige Rolle spielen können.

Unter Kennzahlen werden im Übrigen Zahlen verstanden, die quantitativ messbare Sachverhalte in aussagekräftiger, komprimierter Form wiedergeben. Wichtig bei der Kennzahlenanalyse ist, dass einzelne Kennzahlen nicht isoliert betrachtet werden dürfen. Folgende Arten von Vergleichen sind in der Praxis üblich:

- Soll (oder Plan)-Ist-Vergleiche: Messung der Zielerreichung (Plan); Abweichung von Orientierungswerten, Abschätzung voraussichtlicher Entwicklungen
- Zeitreihenvergleiche: Erkennen von auffälligen Veränderungen zu den Vorjahren, Entwicklungen und Trends
- Interkommunale Vergleiche: Vergleich mit anderen (ähnlichen) Kommunen, Standortbestimmung, Entwicklungen
- Benchmarking: Feststellung der Abweichung vom besten Wert („best practice“)

Da viele Kommunen gegenwärtig intensiv nach Lösungen und Strategien zur Bewältigung der massiven Haushaltsprobleme suchen, kann die zielorientierte Nutzung von Kennzahlenanalysen einen hilfreichen Beitrag leisten. Voraussetzung ist allerdings, dass die Landesregierung ein praxisgerechtes Regelwerk zum Gemeindehaushaltsrecht sowie die notwendigen Ausführungsbestimmungen und Handreichungen zeitnah fortschreibt und zur Verfügung stellt. Der auf Ebene des statistischen Landesamts, auf Drängen der kommunalen Spitzenverbände, eingeführte sog. Doppikbeauftragte muss beibehalten werden.

Um die kommunale Doppik für jedes Ratsmitglied anwendbar und überschaubar zu machen, sind einige Vereinfachungen erforderlich. Ein Ratsmitglied, das weder kaufmännisch ausgebildet ist noch eine Ausbildung in der Kameralistik hat, darf durch die kommunale Doppik zwar gefordert, aber nicht überfordert werden.

Aufgrund der Anhörung vom 17. April 2013 konnten Schwerpunkte ermittelt werden. Grundsätzlich soll auch seitens des Landes kritisch hinterfragt werden, ob und ggf. inwieweit der teilweise vorgeschriebene Detaillierungsgrad mit Blick auf die mit der Doppik-Einführung angestrebten Ziele im derzeitigen Umfang wirklich erforderlich sind. Dies sollte unbedingt unter Einbeziehung „kommunaler Praktiker“ erfolgen.

Insbesondere die Daten zur Vermögenslage, speziell die Entwicklung im Hinblick auf den Vermögensverzehr durch die Abschreibungen, sind für den Stadtvorstand, die Gremien und auch die Verwaltung in dieser Vollständigkeit früher nicht abrufbar gewesen und damit von hohem Interesse. Aus der Praxis kann berichtet werden, dass bei einzelnen Vermögensgegenständen teilweise ganz andere Erwartungen hinsichtlich des Werts (sowohl nach oben und als auch nach unten) bestanden.

Gleichzeitig wurde in der Anhörung ein gewisses Dilemma deutlich. Einerseits wurde seitens des Landes davon abgesehen, etwa den Produktplan dezidiert vorzuschreiben, um den Aufbau neuerer Standards zu vermeiden. Andererseits wird durch diesen Verzicht die Vergleichbarkeit der einzelnen Produkte der Kommunen untereinander erschwert, wobei aus Sicht der Praktiker von verpflichtenden Vergleichen abgesehen werden sollte, weil der Aufwand sehr hoch sein würde und der Nutzen in keinem Verhältnis dazu steht. Aus einer Stadt wurde während der Anhörung berichtet, der erste doppische Haushalt habe gemessen an der Seitenzahl nur die Hälfte des kamerale Haushalts gehabt. Da jedes Ratsmitglied seine Lieblingshaushaltsstellen bzw. Lieblingskonto habe, wurde der Haushalt nach dem ersten Jahr wieder mit den Konten gefüllt. Seit dem ist der doppische Haushalt dicker als es der kamerale Haushalt war.

Zu dem seitenmäßigen Umfang eines Haushaltsplans enthält der Kommunalbericht 2011 des Rechnungshofs zwei interessante Detailangaben. Dort wird ausgeführt: „Die mit der Umstellung des Rechnungswesens erwartete bessere Steuerung der kommunalen Haushalte wird beeinträchtigt, wenn die deutliche Ausweitung der Seitenzahl die Lesbarkeit der Haushaltspläne erschwert und dadurch die Verständlichkeit und Akzeptanz der Planung gemindert wird.“

Im Hinblick auf die hohen Seitenzahlen der doppischen Haushaltspläne scheint der Enquete-Kommission ein Blick in die Rechtsgrundlagen hilfreich. § 4 Abs. 1 der am 31. Mai 2006 in Kraft getretenen Gemeindehaushaltsverordnung (GemHVO) gibt vor, den Haushalt der Gemeinde angemessen in Teilhaushalte zu gliedern. Was „angemessen“ ist, wird in der GemHVO nicht bestimmt. Mit dem Haushaltsrundscheiben zur „Haushaltswirtschaft 2007 der kommunalen Gebietskörperschaften“ vom 28. November 2006 hat der Minister des Innern und für Sport unter Nr. 4.2 u. a. ausgeführt: „Als angemessen kann die Anzahl der Teilhaushalte [...] dann

angesehen werden, wenn sie in etwa der Anzahl der Produktbereiche entspricht. Im verbindlichen Produktrahmenplan beträgt die Anzahl der Produktbereiche 28; das heißt nicht, dass die Teilhaushalte entsprechend der Produktbereichsabgrenzung zu gliedern sind, sondern nur, dass die Anzahl der Teilhaushalte nach Möglichkeit im zweistelligen Bereich liegen soll. Die Anzahl der Teilhaushalte reduziert sich entsprechend, wenn eine (kleine) Gemeinde in einzelnen Produktbereichen keine Aufgaben erfüllt. Ferner sollte bei der Bildung der Teilhaushalte auf eine gewisse finanzielle Proportionalität geachtet werden. Es dürfte kaum zweckmäßig sein, einerseits eine Vielzahl von Teilhaushalten mit jeweils nur geringem finanziellen Volumen zu bilden, die dann durch einige ganz wenige Teilhaushalte mit sehr hohen finanziellen Summen ergänzt werden.“

An zahlreichen Stellen – in den §§ 2,3, 4 Abs. 9 und 11 – findet sich in der GemHVO die Formulierung „sind mindestens die folgenden Posten auszuweisen“. Die dann aufgeführten Posten orientieren sich an § 275 Abs. 2 HGB. Für den Ergebnishaushalt werden 31 Posten aufgeführt, für den Finanzhaushalt 56 Posten und für Teilfinanzhaushalte 25 Posten. Die Anzahl der in § 275 Abs. 2 HGB bestimmten Posten beträgt 20. Bei der Anzahl der Posten ist zu beachten, dass sie entfallen, wenn eine Gemeinde unter einem bestimmten Posten keine Veranschlagung vornehmen muss, beispielsweise Erträge oder Aufwendungen der sozialen Sicherung bei Ortsgemeinden, die für diese Aufgabe nicht zuständig sind.

Das Gemeindehaushaltsrecht gibt damit lediglich den Mindestumfang eines Haushaltsplans vor. Er lässt sich für eine Verbandsgemeinde mit (angenommenen) zehn Teilhaushalten für das reine Zahlenwerk eines Haushaltsplans (ohne Anlagen) auf unter 100 Seiten kalkulieren. In der Realität sind dagegen oftmals 500 Seiten oder mehr keine Seltenheit. Im Kommunalbericht 2011 des Rechnungshofs wird diese Größenordnung bestätigt. Der hohe Umfang der Haushaltspläne ist dabei jedoch nicht durch das Gemeindehaushaltsrecht vorgeschrieben, sondern beruht zu einem großen Teil auf kommunalen Entscheidungen. Nicht zuletzt stellt der Rechnungshof in seinem Kommunalbericht 2011 (S. 62) fest: „Für Gemeinden und Gemeindeverbände einer Gebietskörperschaftsgruppe ist es daher geboten, sich bei der Definition von Produkten und Leistungen abzustimmen, um so mittelfristig die Voraussetzungen für einen [interkommunalen] Vergleich zu schaffen. Als Beispiel kann hier der Standard-Kreis-Produktplan dienen, der vom Landkreistag Rheinland-Pfalz zusammen mit Vertretern der Kreisverwaltungen erarbeitet wurde und im Wege einer Selbstverpflichtung angewandt wird.“

Insofern stellt die Enquete-Kommission fest, dass von den in der Gemeindehaushaltsverordnung eingeräumten kommunalen Entscheidungsmöglichkeiten für einen schlanken Haushalt in der Praxis oftmals kein oder nur unzureichend Gebrauch gemacht wurde, und die kommunalen Haushaltspläne viel zu dick sind (Stichwort: Papierflut).

Soweit in der Anhörung seitens eines kommunalen Vertreters einer Verbandsgemeinde beklagt wurde, die Verteilung der Personalkosten eines Mitarbeiters im Haushaltsplan auf zahlreiche Produkte verringere die Übersichtlichkeit und Nachvollziehbarkeit des doppischen Haushalts für die Ratsmitglieder, stellt die Enquete-Kommission fest, dass eine solche Verteilung nach dem Gemeindehaushaltsrecht nicht verpflichtend ist und allein auf der individuellen Entscheidung der örtlichen Verwaltung bzw. des örtlichen Rats beruht. Insofern verursacht die Doppik in den Kommunen Aufwand, der zwar in keinem Verhältnis zum eher geringen Erkenntnisgewinn steht; die Kommunen können jedoch selbst entscheiden, diesen Aufwand einzusparen. Die Enquete-Kommission ist sehr zuversichtlich, dass die kommunalen Spitzenverbände entsprechende Empfehlungen aussprechen werden, um ein erforderliches Maß der interkommunalen Vergleichbarkeit im Interesse ihrer Mitglieder gewährleisten zu können.

Schließlich hat sich die Enquete-Kommission mit dem Thema „Gesamtabschluss“ beschäftigt. Die Gesetzeslage sah vor, dass der erste Gesamtabschluss, das kommunale Pendant zum Konzernabschluss, zum 31. Dezember 2013 aufgestellt werden musste. Dieser Gesamtabschluss wäre, würde man die handelsrechtlichen Grundsätze für einen Konzern wie Daimler oder Deutsche Bank heranziehen, mit sehr viel Arbeit verbunden gewesen. Die Enquete-Kommission hat deshalb zur Kenntnis genommen und sehr begrüßt, dass eine Arbeitsgruppe kommunaler Praktiker zusammen mit dem Innenministerium sehr umfangreiche Vereinfachungen vorgeschlagen habe. Eine davon sieht vor, auf eine einheitliche Bilanzierung zu verzichten. Gewöhnlich lautet der Grundsatz bei einem Konzernabschluss, dass alle gleich bilanzieren müssen; es wird so getan, als wenn es eine große Gesellschaft sei. Für die kommunale Doppik hätte dies bedeutet, dass entweder die Töchter einer Stadt oder aber die Stadt selbst ihr System hätten umstellen müssen. Insofern hätten die Töchter nicht nur einen handelsrechtlichen Jahresabschluss machen müssen, sondern auch einen gemeindehaushaltsrechtlichen, und dies wiederum wäre enorm viel Arbeit gewesen. Die Arbeitsgruppe hat deshalb vorgeschlagen, dass die Unternehmenstöchter, beispielsweise die Stadtwerke, nach Handelsrecht bilanzieren können und dass der Mutterkonzern, also die Stadt selbst, nach Gemeindehaushaltsrecht bilanziert und dass hinterher alles addiert werde, um eine sehr große Erleichterung zu erreichen.

Darüber hinaus sind in der Arbeitsgruppe verschiedene Vorschläge zur Konsolidierung gemacht worden. Wenn die Vorschläge in die Gemeindeordnung aufgenommen werden, ist die Erstellung eines Gesamtabschlusses mit deutlich weniger Arbeitsaufwand verbunden als ohne Änderung der Gemeindeordnung, der trotzdem aber noch genügend Informationen beinhaltet, um den Haushalt sinnvoll zu gestalten.

4. Empfehlungen der Enquete-Kommission

Die in der Anhörung während der 16. Sitzung der Enquete-Kommission 16/1 am 17. April 2013 sowie in der Auswertung dazu in der 21. Sitzung am 28. August 2013 mehrfach geäußerten Vorschläge zur Verschiebung der Verpflichtung zur Erstellung eines erstmaligen Gesamtabschlusses sind in das vom Landtag Rheinland-Pfalz in seiner 54. Sitzung am 18. September 2013 beschlossene

Gesetz eingeflossen Die Empfehlungen umfassender Vereinfachungen der Enquete-Kommission sollten weiter verfolgt werden, soweit sie nicht schon in das verabschiedete Gesetz eingeflossen sind.

Die Enquete-Kommission fordert die Landesregierung auf, die Kommunen dabei zu unterstützen, die Lesbarkeit der doppischen Haushalte zu optimieren und die haushaltsrechtlichen Vorgaben, Ausführungsbestimmungen und Muster zeitnah und praxisgerecht anzupassen.

Die Enquete-Kommission empfiehlt dem fachlich zuständigen Ministerium insoweit, im Einvernehmen mit dem für das Landeshaushaltsrecht zuständigen Ministerium die Gemeindehaushaltsverordnung durch geeignete Änderungen sehr zeitnah fortzuschreiben, um in Zusammenarbeit mit den kommunalen Spitzenverbänden und der kommunalen Praxis Vereinfachungen umzusetzen. Eine analoge Verfahrensweise im Hinblick auf die entsprechenden Verwaltungsvorschriften hält die Kommission ebenfalls für dringlich.

Die Kommission fordert darüber hinaus die Landesregierung auf, dem Parlament ausführlich zu berichten, ob und inwieweit die mit der Einführung der kommunalen Doppik verfolgten Ziele erreicht worden sind und welche Konsequenzen aus den hierbei getroffenen Feststellungen für den weiteren Prozess zu ziehen sind.

Dabei ist auch auf die Bedeutung der kommunalen Doppik für die Haushaltswirtschaft der einzelnen Gebietskörperschaftsgruppen einzugehen.

Gemeinsam mit den kommunalen Spitzenverbänden und dem Landesrechnungshof sind unter Nutzung der Erfahrungswerte und des Sachverständs der Rechnungsprüfungsämter Grundlagen für ein kommunales Vergleichszahlen-Tableau zu entwickeln.
