

## Sehr geehrte Damen und Herren,

in Vorbereitung auf dieses Referat habe ich mir überlegt, wie man wohl einen angemessenen Einstieg in das Thema finden kann. Dabei bin ich auf ein Zitat gestoßen, das ich Ihnen kurz vortragen möchte:

*„Wer rechnet heute noch kameralistisch ? Ein soeben ins Amt gekommener Finanzminister eines deutschen Landes kündigt der Kameralbuchführung den Kampf an. Kaufleute behaupten, man könne mit ihr wohl das Verhältnis von Einnahmen zu Ausgaben ermitteln, aber den Erfolg der Wirtschaftstätigkeit könne man nicht feststellen; also fort mit ihr und an ihre Stelle die doppelte kaufmännische Buchführung!“*

Diese so aktuell klingende Zitat, meine Damen und Herren, stammt aus einer, vor mehr als 50 Jahren erschienen Schrift von Rudolf Johns mit dem Titel „Kameralistik“.<sup>1</sup>

Es macht zweierlei deutlich: Die Diskussion über das zweckmäßige Rechnungswesen der öffentlichen Hand ist nicht neu. Sie tauchte vielmehr über die Jahrzehnte mit einer gewissen Regelmäßigkeit immer wieder auf, und die Kameralistik als Methode der Verwaltungsbuchführung hat sich bisher, allen Anfeindungen zum Trotz, mit großer Zähigkeit gehalten.

Und bei aller derzeitigen Euphorie über die Reformaktivitäten in Bezug auf das kommunale Haushaltsrecht wage ich die Prognose, dass die Diskussion über die Vor- und Nachteile der Kameralistik noch eine Weile andauern wird.

Interessanter Aspekt am Rande: Bei der Diskussion um die Frage Doppik versus Kameralistik wird mitunter auch auf das Entstehungsalter der jeweiligen Rechnungssysteme Bezug genommen wird. So habe ich kürzlich in dem Vorwort eines Sammelbandes zum Thema Doppik folgenden Satz gelesen:

*„Die nunmehr eingeleitete Ablösung der aus dem Mittelalter stammenden Kameralistik durch ein doppeltes Haushalts- und Rechnungswesen für den öffentlichen Bereich ist notwendig und längst überfällig.“<sup>2</sup>*

Eine bezogen auf das Alter der Kameralistik zutreffende Aussage, soll doch die erste und älteste Stufe der Kameralistik zwischen 1500– 1750 entstanden sein. Allerdings sei hier bemerkt, dass die doppelte Buchführung noch älter ist und im Laufe des 14. Jahrhunderts in italienischen Handelsstädten entwickelt wurde. Wir ersetzen als unter Umständen ein altes Rechnungssystem durch ein noch älteres. Aber das sei nur am Rande bemerkt, zumal eine derartige Betrachtungsweise bezogen auf die heutige Situation nicht mehr zielführend sein kann.

Jetzt aber zum eigentlichen Thema des Vortrags, den ich nach Maßgabe der folgenden Leitfragen gegliedert habe:

---

<sup>1</sup> Johns, Rudolf, Kameralistik, Wiesbaden 1951.

<sup>2</sup> Bayerische Verwaltungsschule (Hrsg.): Doppik – Modernes Finanzmanagement in der öffentlichen Verwaltung, Stuttgart/München/Hannover/Berlin/Wismar/Dresden 2004, S. 5.

- Wie ist der Stand der Umsetzung in den anderen Bundesländern ?
- Was sind die wesentlichen Elemente der geplanten Änderungen ?
- Welche besonderen Merkmale kennzeichnen die bundesweite Reformdiskussion ?
- Welche Rückschlüsse und Erkenntnisse ergeben sich für die weitere Vorgehensweise ?

Ich bitte mit Rücksicht auf die zur Verfügung stehende Zeit um Verständnis, dass ich nachfolgend nur die groben Linien aufzeigen kann. Eine detaillierte Darstellung einzelner Projekte wäre zwar interessant, aber in diesem Zeitrahmen nicht leistbar.

### **Wie ist der Stand der Umsetzung in den anderen Bundesländern ?**

In Deutschland ist auf dem Gebiet des Haushalts- und Rechnungswesens im vergangenen Jahrzehnt viel diskutiert und fast noch mehr pilotiert, aber wenig davon in Regelverfahren umgesetzt worden. Stichworte in diesem Zusammenhang sind

- Produktorientierung und Flexibilisierung des Haushalts,
- Kosten- und Leistungsrechnung und
- schließlich das ressourcenorientierte, doppische Rechnungswesen.

Dies alles sind notwendige Bestandteile eines ganzheitlichen Reformkonzeptes – ganz überwiegend wurde bisher allerdings auf die Einführung einzelner Komponenten gesetzt, wobei die Einführung von Kostenrechnungen häufig im Vordergrund stand.

Diese Entwicklung hat mit den Aktivitäten der Innenministerkonferenz im Hinblick auf die Reform des Gemeindehaushaltsrechts und der Einsetzung eines nichtständigen Unterausschusses im Jahre 1998 eine Wendung erhalten.

Kern dieser Konzeption war das Ziel, den Kommunen zu ermöglichen, vom bisherigen Geldverbrauchskonzept, das in erster Linie die Bewirtschaftung von Einnahmen und Ausgaben nachweist, zu einem Ressourcenverbrauchskonzept überzugehen, das den zur Bereitstellung der Verwaltungsleistungen notwendigen Ressourcenaufwand und das Ressourcenaufkommen nachweist. Für diesen Übergang stehen bekanntlich zwei Modelle zur Verfügung: Die doppelte Buchführung und die sogenannte erweiterte Kameralistik.

Dabei sollen die Länder für ihren Bereich entscheiden können, ob sie beide Regelungssysteme mit einem Wahlrecht der Kommunen einführen oder ob sie mit einer angemessenen Frist den obligatorischen Übergang auf eines der beiden Systeme einführen.

Mit Beschluss der Innenministerkonferenz vom 21.11.2003 wurden die vom Unterausschuss zur Reform des kommunalen Haushaltsrechts erarbeiteten Leittexte als Empfehlung für die Länder gebilligt. Schleswig-Holstein hat sich hier im Rahmen einer Protokollerklärung gesondert geäußert. Ich will an dieser Stelle

nicht auf weitere Einzelheiten des Beschlusses eingehen, weil dies Gegenstand des anschließenden Vortrags sein dürfte.

Mit Blick auf die anderen Bundesländer ist die Frage zu stellen, wie sich die einzelnen Länder im Hinblick auf die Reform des kommunalen Rechnungswesens positionieren wollen. Bestandsaufnahmen in diesem Punkt sind schwierig. Insofern bin ich sehr froh, dass die KGST dazu kürzlich eine Erhebung durchgeführt hat (Stand Juli 2004).<sup>3</sup>

Bei dieser Erhebung handelt es sich um Stellungnahmen oder Tendenzaussagen der jeweiligen Innenministerien. Die Positionen der kommunalen Spitzenverbände sind hier nicht berücksichtigt.

Die KGST hat bei Ihrer Erhebung folgende Kategorien gebildet:

- Doppik
- Tendenz Doppik
- Wahlrecht
- Tendenz Wahlrecht
- Kein Umstieg geplant
- Kein eindeutiges Meinungsbild

Dabei zeichnet sich folgendes Bild ab:

- Von den 16 Bundesländern wollen sich 7 definitiv für das doppische Rechnungswesen ohne Wahlrecht entscheiden (NRW, Niedersachsen, Bremen, Hamburg, Rheinland-Pfalz, Sachsen-Anhalt, Brandenburg).
- 3 Länder tendieren zur Doppik (Saarland, Thüringen, Sachsen).
- 3 Länder tendieren zum Wahlrecht (Baden-Württemberg, Hessen, Bayern).
- Schleswig-Holstein wird mit der Tendenz Wahlrecht ausgewiesen.
- Berlin will bei der bisherigen Kameralistik bleiben.
- In Mecklenburg-Vorpommern ergibt sich noch kein eindeutiges Meinungsbild.

Die tatsächlichen Entwicklungsstände in den Bundesländern und die Übergangsfristen sind allerdings sehr unterschiedlich.

### **Stadtstaaten:**

- Berlin: kein Umstieg geplant, Beibehaltung des bisherigen kameralistischen Systems ergänzt um Produktpläne, Budgetierung sowie Kosten- und Leistungsrechnung
- Bremen: Schrittweise Entwicklung eines „Integrierten öffentlichen Rechnungswesens“ (IöR). Bis 2008 soll auf die Doppik umgestellt werden.
- Hamburg: Flächendeckende Einführung ab 2006 geplant (Eröffnungsbilanz zum 01.01.2006, Konzernbilanz zum 31.12.2007)

---

<sup>3</sup> Vgl. KGSt-INFO, 49. Jahrgang, Nr. 14/2004, S. 1 f..

**Baden-Württemberg:**

- Wahlrecht ab 2006
- keine finanzielle Förderung der Kommunen für die Umstellung des Rechnungswesens vorgesehen
- Projekte: Städte Heidelberg, Lörrach, Speyer, Wiesloch
- Keine Einführung der Doppik in der Landesverwaltung geplant

**Bayern:**

- Wahlrecht ab 2006
- grundsätzlich keine finanzielle Förderung der Kommunen für die Umstellung des Rechnungswesens vorgesehen
- Förderung des Bayerischen Innovationsrings zur Einführung des NSM mit zunächst erweiterter Kameralistik
- Projekte: Städte Königbrunn, Kulmbach, München, Nürnberg, Passau, Gemeinden Halbergmoos und Putzbrunnen
- Keine Einführung der Doppik in der Landesverwaltung geplant

**Brandenburg:**

- Umstellung auf die Doppik zum 01.01.2008, Übergangsfristen bis 2012
- Förderung kommunaler Projekte ab 2007 geplant
- Einstimmiger positiver Beschluss aller 14 Landräte zur Einführung der Doppik
- Bislang keine Einführung der Doppik in der Landesverwaltung vorgesehen

**Hessen:**

- Wahlrecht ab 2005 mit Übergangszeit bis 2006
- grundsätzlich keine finanzielle Förderung der Kommunen für die Umstellung des Rechnungswesens vorgesehen, allerdings Förderung der hessischen Pilotprojekte zur Einführung der Doppik
- Projekte: Landkreis Darmstadt-Dieburg, Lahn-Dill-Kreis und Stadt Dreierich
- Einführung der Doppik in der Landesverwaltung spätestens bis Haushaltsjahr 2008

**Mecklenburg-Vorpommern:**

- Kein abschließendes Meinungsbild erkennbar
- Kommunen sollen sich bis Ende 2004 eine Meinung bilden
- Bislang keine Einführung der Doppik in der Landesverwaltung vorgesehen

**Nordrhein-Westfalen:**

- Schaffung einer Rechtsgrundlage zu Umstellung auf die Doppik zum 01.01.2005, Kommunen haben spätestens mit dem Haushaltsjahr 2008 ihre Geschäftsvorfälle kaufmännisch zu buchen.
- Das Land hat den „konzeptionelle Umstieg“ und eine Reihe von Modellvorhaben gefördert. Kommunen erhielten für den Zusatzaufwand, der aus der Pilotierung und der interkommunalen Zusammenarbeit entstanden ist, eine finanzielle Förderung. Die originäre Umstellung des Haushaltswesens mussten die Kommunen allerdings aus eigener Kraft bewältigen.

- Projekte: Modellprojekt zur Einführung eines doppischen Kommunalhaushalts mit sieben Kommunen (Städte Brühl, Dortmund, Düsseldorf, Moers, Münster, Kreis Gütersloh, Gemeinde Hiddenhausen)
- Bislang keine Einführung der Doppik in der Landesverwaltung vorgesehen

#### **Niedersachsen:**

- Umstellung auf Doppik, zum 01.01.2006 soll ein neues Haushaltsrecht geschaffen werden, mit einer Übergangszeit bis zum Jahr 2009.
- Keine finanzielle Förderung der Kommunen für die Umstellung des Rechnungswesens vorgesehen (Position: Kommunen profitieren von der Umstellung, daher selbsttragend)
- Projekte: Städte Hannover, Salzgitter und Uelzen, Gemeinden Dannenberg und Katlenburg-Lindau, Landkreis Diepholz
- Bislang keine Einführung der Doppik in der Landesverwaltung vorgesehen

#### **Rheinland-Pfalz:**

- Umstellung auf Doppik ab 2007 ohne Übergangszeit
- Die Umstellungsarbeiten in den Kommunalverwaltungen werden auf Landesebene gebündelt und begleitet. Gemeinsames Projekt "Kommunale Doppik" des Innenministeriums und der kommunalen Spitzenverbände. In die Arbeiten einbezogen werden kommunale Praktikerinnen und Praktiker, Wirtschaftsprüfer, das Stat. Landesamt, die Fachhochschule für öffentliche Verwaltung sowie Steuerberater. Land finanziert die externen Experten.
- Bislang keine Einführung der Doppik in der Landesverwaltung vorgesehen

#### **Saarland:**

- Tendenz Umstellung auf die Doppik, bislang aber keine zeitlichen Festlegungen
- Land fördert ein Modellvorhaben zur Umstellung auf die Doppik.
- Projekt: Gemeinde Eppelborn
- Bislang keine Einführung der Doppik in der Landesverwaltung vorgesehen

#### **Sachsen-Anhalt, Sachsen, Thüringen:**

- Umstellung auf Doppik in Sachsen-Anhalt ab 2007 mit einer Übergangszeit bis 2009 geplant, Sachsen und Thüringen mit Tendenz zur Doppik ab 2007 mit Übergangszeit bis 2010 bzw. 2009
- keine Förderung der Kommunen zur Umstellung auf die Doppik vorgesehen, Sachsen-Anhalt hat bereits kommunale Pilotprojekte gefördert
- Projekte Sachsen-Anhalt: Städte Anken und Bitterfeld
- Bislang keine Einführung der Doppik in den Landesverwaltungen vorgesehen

Zur Gesamtstatistik wäre noch zu sagen, dass es derzeit ca. 30 Projekte zur Einführung der Doppik in der Bundesrepublik gibt. In dieser Zahl sind die Stadtstaaten allerdings nicht enthalten. Darüber hinaus ist ein starker West/Ost-Kontrast festzustellen. In den neuen Bundesländern gibt es nur sehr wenige Projekte.

Sollte sich Mecklenburg-Vorpommern noch für das Wahlrecht entscheiden, würde es auf der Landkarte eine interessante regionale Verteilung der Rechnungssysteme geben: Wahlrecht im Norden und Süden und dazwischen die Doppik.

Von insgesamt 16 Ländern haben sich drei Länder für die Einführung der Doppik in der Landesverwaltung entschieden (Bremen, Hamburg, Hessen).

## **Was sind die Leitlinien der geplanten Änderungen (Doppik und erweiterte Kameralistik) ?**

Beginnen wir bei der Doppik: Bei den Ausarbeitungen für die Leittexte für ein doppelisches Haushalts- und Rechnungswesen durch den Unterausschuss der Innenministerkonferenz sind die Ergebnisse aus den Doppik-Modellprojekten in die Überlegungen eingeflossen.

Die Gemeinsamkeiten dieser Modelle, die auch ihren Niederschlag in den Textentwürfen der Innenministerkonferenz gefunden haben, will ich in groben Zügen skizzieren, um anschließend noch auf die Unterschiede einzugehen.

Grundlage des neuen doppelischen Haushaltsrechts ist das sogenannte Drei-Komponenten-Rechnungssystem aus Finanzrechnung, Ergebnisrechnung und Vermögensrechnung (Bilanz). Der neue doppelische Haushaltsplan bildet den Ressourcenverbrauch und das Ressourcenaufkommen im Ergebnishaushalt und die Investitions- und Finanzierungstätigkeit im Finanzhaushalt ab. Ergebnishaushalt und Finanzhaushalt sind die Planungskomponenten zu Ergebnisrechnung und Finanzrechnung. Eine Planungskomponente („Plan-Bilanz“) zur Vermögensrechnung ist nicht vorgesehen.

Die bisherige Gliederung des Haushaltsplans in zehn Einzelpläne wird durch eine Gliederung in Budgets (Teilhaushalte) ersetzt. Ergebnishaushalt und Finanzhaushalt sind Bestandteile des Gesamthaushalts; sie sind produktorientiert in Budgets (Teilhaushalte) zu gliedern. Die Budgets können nach einem verbindlich vorgegebenen Produktrahmen aus Produktbereichen und Produktgruppen (Aufabengliederung) gebildet werden. Wahlweise ist auch eine Bildung der Budgets aus den Produktbereichen und Produktgruppen nach der örtlichen Zuständigkeit möglich. Die bisherige Identität des Haushaltsplans mit dem Buchungsplan (Haushaltsstellen) wird aufgegeben. Im Gesamtplan und in den Teilplänen (Budgets) erfolgen die zahlenmäßigen Festsetzungen nach Ertragsarten und nach Aufwandsarten, nicht mehr nach einzelnen Zweckbestimmungen. Darüber hinaus gibt es noch eine Reihe von Einzelvorschriften, die ich hier aber nicht im Detail vortragen möchte.

Abgesehen von diesen Gemeinsamkeiten gibt es aber auch Unterschiede. Auf der Bundesebene haben sich im Prinzip zwei Modelle durchgesetzt, nämlich die Modelle von Nordrhein-Westfalen (Neues kommunales Finanzmanagement – NKF) und Baden- Württemberg (Neues kommunales Rechnungswesen - NKR).

Die Unterschiede liegen in der

- Vermögenserfassung und –bewertung für die Erstabilanz,

- Ergebnisspaltung im Ergebnishaushalt
- Bilanzgliederung und
- beim Haushaltsausgleich.

Bezogen auf Schleswig-Holstein scheint es mir sinnvoll zu sein, sich im Hinblick auf die Variante Doppik für eines der beiden Modelle zu entscheiden. Ich räume ein, dass ich einige Präferenzen für das nordrhein-westfälische Modell habe, weil es sich stärker an betriebswirtschaftlichen Maßstäben orientiert und insofern eine konsequentere Umsetzung darstellt.

Wie sieht es nun mit der erweiterten Kameralistik aus: Die erweiterte Kameralistik ist keine Erfindung der Innenministerkonferenz. Sie existiert schon seit einigen Jahrzehnten und findet in der Praxis häufiger Anwendung als man gemeinhin glaubt. Ich betone diesen Aspekt auch deshalb, weil man bei einigen Diskussionsbeiträgen, die nach den Beschlüssen der Innenministerkonferenz im letzten Herbst veröffentlicht wurden, den Eindruck gewinnen könnte, als wäre diese neu erfunden worden. Es gibt auch hier verschiedene Ansätze, einer davon ist der Textentwurf für ein neues kommunales Haushaltsrecht (Gemeindehaushaltsverordnung) der IMK. Er hat im Wesentlichen folgenden materiellen Inhalt:

#### Gliederung des Haushaltsplans

Die bisherige Trennung von Verwaltungs- und Vermögenshaushalt bleibt erhalten. Die derzeitige Gliederung in Einzelplänen, Abschnitte und Unterabschnitte wird durch eine produktorientierte Budgetgliederung, wie sie in den Regelungen für die Doppik vorgesehen ist, ersetzt.

#### Beschreibung von Produkten, Leistungen und Zielen

In jedem Budget werden für die Verwaltungssteuerung, wie dies auch in den Regelungen für die Doppik vorgesehen ist, Produktinformationen (Beschreibungen von Schlüsselprodukten und Zielen) aufgenommen.

#### Grundsatz der Gesamtdeckung, Zweckbindung von Einnahmen, Deckungsfähigkeit, Übertragbarkeit

Der Grundsatz der Gesamtdeckung bleibt erhalten. Regelungen zur Flexibilität des kommunalen Haushaltsrechts sind hinsichtlich Zweckbindung von Einnahmen, Deckungsfähigkeit, Übertragbarkeit in den meisten Ländern bereits umgesetzt.

#### Flächendeckende Ermittlung der Abschreibungen

Zur vollständigen Darstellung des mit der Leistungserstellung verbundenen Ressourcenverbrauchs müssen die Abschreibungen über die derzeit schon bestehenden Verpflichtungen (insbesondere für kostenrechnende Einrichtungen) hinaus flächendeckend ermittelt werden.

### Ansatz und Bewertung des Vermögens, Sonderrücklagen (Rückstellungen)

Gemäß der Regelungen für die Doppik ist eine vollständige Vermögenserfassung und Vermögensbewertung und die Bildung von entsprechenden Rückstellungen nach denselben Grundsätzen vorgesehen. Künftig werden Sonderrücklagen (Rückstellungen) vorgesehen.

- für Pensionsverpflichtungen und Verpflichtungen zur Zusatzversorgung,
- für Altersteilzeitarbeit und ähnliche Maßnahmen,
- für unterlassene Instandhaltungen,
- für die Rekultivierung und Nachsorge geschlossener Abfalldeponien,
- für die Sanierung von Altlasten,
- im Rahmen des Finanzausgleichs und von Steuerschuldverhältnissen,
- für drohende Verluste aus anhängigen Gerichtsverfahren.

Die Zuführung zu den Sonderrücklagen (Rückstellungen) wird in den Haushaltsausgleich einbezogen.

### Jahresrechnung

In der Vermögensrechnung, die der Jahresrechnung beizufügen ist, wird neben dem Geldvermögen und den Schulden künftig auch das Sachvermögen zu einer allgemein vorgeschriebenen Vollvermögensrechnung erweitert.

### Haushaltsausgleich und Fehlbetragsabdeckung

Die Anforderungen an den Haushaltsausgleich werden sich im künftigen doppischen und erweiterten kameralistischen Haushaltsrecht materiell entsprechen. Der Ressourcenverbrauch, insbesondere die Abschreibungen, werden über den Betrag der Tilgungen hinaus in die Regelung zum Haushaltsausgleich einbezogen.

Rheinland-Pfalz will keine vollständige Einbeziehung der Abschreibungen in den Haushaltsausgleich vorschreiben

Zusammenfassend handelt es sich hierbei um ein „Modell de luxe“ der erweiterten Kameralistik, das in vielen Punkten der Doppik schon sehr nahe kommt. Manche sprechen in diesem Zusammenhang auch von einem „Facelift“ der Kameralistik.

Ein wesentlicher Unterschied der beiden Buchungssysteme ergibt sich aus dem Umstand, dass im kameral buchenden Haushaltssystem direkt keine Bestände geführt werden. Damit sieht dieses System auch keine Jahresanfangs- bzw. Jahresendbilanz vor. Dieser vermeintliche Nachteil soll, wie eben dargestellt, durch eine flächendeckende Berücksichtigung der Abschreibungen, Vermögensbewertungen und der Bildung von Rückstellungen kompensiert werden. Grundlage für die Darstellung des Ressourcenverbrauchs ist auch in der erweiterten Kameralistik die Vermögenserfassung und Bewertung.

Ob der Einführungsaufwand für die erweiterte Kameralistik dem der Doppik entspricht, vermag ich abschließend nicht zu beurteilen. Der Eindruck kann aber leicht entstehen und führt nicht selten zu der Aussage, dann doch lieber gleich ohne Zwischenschritt auf die Doppik umzusteigen. Allerdings gibt es auch Beispiele, wo ganz bewusst der sanfte Übergang von der erweiterten Kameralistik auf die Doppik gewählt wurde (z.B. Landkreis Diepholz). Es bleibt abzuwarten, welchen Weg die Entwicklung nimmt. Glaubt man den Aussagen einiger Softwarefirmen, muss ein Zwischenschritt über die erweiterte Kameralistik hin zur Doppik nicht zwangsläufig mit einem riesigen zusätzlichen Umstellungsaufwand verbunden sein. Warten wir es ab.

## **Welche besonderen Merkmale kennzeichnen die bundesweite Reformdiskussion ?**

Wer versucht, sich einen Überblick über die Veröffentlichungen zu verschaffen, wird überrascht sein, was er dabei alles findet. Der Bogen spannt sich von Befürwortern bis Gegnern, von denen, die im kaufmännischen Rechnungswesen das alleinige Heil sehen, bis hin zu jenen, die diese Art des Rechnungswesens verteufeln. Und was mich nach wie vor überrascht, ist, mit wie viel Emotionen dieses Thema nach wie vor belastet zu sein scheint.

Wenn man sich die Diskussion im Bundesgebiet anschaut, schälen sich folgende zentrale Diskussionspunkte heraus:

- Größere und mittlere Kommunen wollen in der Regel eine Neue Steuerung mit Hilfe der Doppik<sup>4</sup>
- Kleine Kommunen haben in der Tendenz ein geringeres Interesse an der Umstellung auf die Doppik und favorisieren eher eine punktuelle Erweiterung der Kameralistik<sup>5</sup>

---

<sup>4</sup> Beschluss des Präsidiums des Deutschen Städtetags vom 10.02.2004 zur Reform des Gemeindehaushaltsrechts: *„Vor dem Hintergrund des Beschlusses der Innenministerkonferenz vom November 2003 zur Reform des Gemeindehaushaltsrechts bekräftigt das Präsidium des Deutschen Städtetages seine Position, wonach zügig klare rechtliche Regelungen zur Einführung eines doppelischen Haushalts- und Rechnungswesens zu treffen sind. Nunmehr sind in den einzelnen Bundesländern ein verbindlicher Zeitrahmen und eindeutige Orientierungen vor allem in den - durch Konzeptunterschiede bedingt – noch strittigen Detailfragen erforderlich. Die Gesetzgebungsverfahren in den Ländern sind zügig voran zu treiben, um eine gesicherte Basis für die praktische Umsetzung der Reformbemühungen der Kommunen zu erreichen. Die Tatsache, dass im DV-Bereich derzeit Investitionsentscheidungen in großem Umfang zu treffen sind, unterstreicht die Dringlichkeit zuverlässiger Planungsgrundlagen...“*

<sup>5</sup> Beschluss des Präsidiums des Deutschen Städte- und Gemeindebundes vom 06.02.2003 zur Reform des Gemeindehaushaltsrechts: *„Veränderungen des Gemeindehaushaltsrechts sollten die unterschiedlichen Gemeindestrukturen berücksichtigen, auch in kleinen Gemeinden eine einfache Handhabbarkeit ermöglichen und Schritte in Richtung auf das übergeordnete Ziel, effektivere und effizientere Verwaltungsstrukturen zu schaffen, erleichtern. In den Städten und Gemeinden, die große Bereiche aus den Kernhaushalten ausgegliedert haben, ist die Einführung eines Buchungswesens mit den wesentlichen Elementen der doppelten Buchführung sinnvoll. Dort, wo die Gemeindestruktur sehr kleingliedrig ist oder wo wegen eines geringen Ausmaßes an Ausgliederungen der Nutzen einer Einführung eines doppelischen Buchführungsstils im Vergleich zu dem Umstellungsaufwand geringer ist, soll den Kommunen der Übergang zu einem solchen Buchungswesen freigestellt werden.“*

Diese Tendenz wird Sie vermutlich nicht weiter verwundern. Sie liegt in der Natur der Sache. Die Ausgangslagen bei den Kommunen sind dafür einfach zu unterschiedlich. Die Konzeption der Innenministerkonferenz ist ein Kompromiss, denn es werden zwei Systeme nebeneinandergestellt. Ob damit auch den Interessen kleinerer Kommunen entsprochen wurde, bleibt zu hinterfragen. Denn für diese Kommunen wird auch die Umstellung auf die erweiterte Kameralistik zu einem nicht unerheblichen Mehraufwand führen, dem aus meiner Sicht nur ein geringerer Zuwachs an steuerungsrelevanten Informationen gegenüber steht.

Weitere Elemente der Reformdiskussion beziehen sich insbesondere auf die Kritik des Wahlrechts bei den Rechnungssystemen. Insbesondere die Befürworter der Doppik kämpfen hier mit zum Teil harten Bandagen:

*„Das Thema „Doppik für die öffentliche Verwaltung“ hat einen hohen Symbolwert im Disput über die Modernisierung der öffentlichen Verwaltung. In dem Gegensatz „Kameralistik versus Doppik“ drückt sich stellvertretend der ganze Streit zwischen Bewahrern und Modernisierern in der öffentlichen Verwaltung aus.*

*Um diese Entscheidung (gemeint ist der Beschluss der Innenministerkonferenz, Anmerk. d. V.) als salomonisch zu bezeichnen, braucht es wohl ein gehöriges Maß an Zynismus. Auf diese Weise wird die Diskussion um das richtige Rechnungssystem noch über Jahre hinaus fortgesetzt...“ und weiter: „Damit wird das gesamte Reformprojekt „Modernisierung der Verwaltung“ verunsichert und verzögert und damit der Standort Deutschland gefährdet.“<sup>6</sup>*

Mit derartigen Aussagen wird weit über das Ziel hinaus geschossen. Auf diese Weise erhält die fachliche Diskussion über die Art, in der in den öffentlichen Verwaltungen das Buchungsgeschehen im Rechnungswesen abgewickelt werden soll, den Charakter von Glaubensfragen. Die Angelegenheit gerät fast schon zu einem „Kulturkampf“. Dabei wird mit dem Rechnungsstil zunächst nur festgelegt, wie der Rechnungsstoff in einem Buchhaltungssystem zu verarbeiten ist. Diese Entscheidung ist in erster Linie formaler, vielleicht auch rechnungstechnischer, aber keinesfalls inhaltlicher Natur.

Die Frage, welchen praktischen Nutzen und zusätzlichen Erkenntnisgewinn die Einführung der Doppik für die Steuerungsfähigkeit gerade einer kleinen Kommune hat, muss – und ich betone das ausdrücklich – auch heute noch gestellt werden dürfen, ohne dass der Fragesteller gleich im Lager der Modernisierungsverweigerer oder Bedenkenräger eingeordnet wird. Hier liegt m.E. auch eines der großen Probleme in der Diskussion: Die Argumente für die Einführung der Doppik werden zu sehr mit Schlagwörtern geführt, die den praktischen Problemen vor Ort nicht immer Rechnung tragen. Stellvertretend verweise ich hier nur auf das Thema „Pensionsrückstellungen für Beamte“. Abgesehen davon, dass dies aufgrund der vorhandenen Personalstruktur nicht in erster Linie ein Problem der Kommunen darstellt, gibt es in der öffentlichen Verwaltung kaum ein Thema, das intensiver untersucht worden ist. Ich erinnere nur an die Frage, welche Statusgruppe für den Staat auf Dauer kostengünstiger

---

<sup>6</sup> Paul, Günter, Doppik in der öffentlichen Verwaltung – gezielter steuern und nachhaltig haushalten, in: Bayerische Verwaltungsschule (Hrsg.), Doppik – Modernes Finanzmanagement für die öffentliche Verwaltung, Stuttgart/ München/ Hannover/ Berlin/ Wismar/ Dresden 2004, S. 14 ff..

ist: Angestellte oder Beamte. Die Frage konnte bis heute nicht einvernehmlich entschieden werden. Die Doppik wird hier nicht wesentlich zu einer Klärung beitragen. Und das bei der Verbeamtung eines Mitarbeiters oder einer Mitarbeiterinnen erhebliche Pensionsverpflichtungen anfallen, dürfte mittlerweile zu den hinlänglich bekannten Tatsachen gehören. Dabei lassen sich die Pensionslasten auch ohne Hilfe der Doppik berechnen.

Ähnliches gilt m.E. auch für das Thema „Intergenerative Haushaltsgerechtigkeit“, das immer wieder als Begründung für die Einführung der Doppik herangezogen wird. Ob sich ein Gemeinwesen über beide Ohren verschuldet, ist doch keine Frage des Buchungssystems. Ansonsten dürfte diese Problematik im privatwirtschaftlichen Bereich nicht auftreten. Und ob die Politik im Lichte der durch die Einführung eines doppischen Rechnungssystems ermittelten Verschuldungssituation der Gebietskörperschaften zu anderen Erkenntnissen gelangt, wage ich – bei allem nötigen Respekt - zu bezweifeln.

Ich möchte diese beiden Gesichtspunkte (Pensionsrückstellungen und Intergenerative Haushaltsgerechtigkeit) in ihrer Bedeutung und Tragweite für die öffentlichen Haushalte auf keinen Fall bagatellisieren. Ich habe aber erhebliche Zweifel, ob sie als isolierte Begründung für die Einführung der Doppik geeignet sind. Schließlich hat die Finanzkrise der Kommunen in den letzten Jahren weniger ihre Ursache in den nicht erkannten Ressourcenverbräuchen der Vergangenheit, als vielmehr im „Einbruch“ des Ressourcenaufkommens, also im Rückgang des kommunalen Einkommensteueranteils, der Verminderung der Zuweisungen im Finanzausgleich und – teilweise in sehr gravierender Form – im Rückgang der Gewerbesteuererinnahmen.<sup>7</sup> Solche Zukunftsrisiken können nur im Rahmen einer sorgfältigen Gesamtbetrachtung der kommunalen Finanzen, nicht jedoch durch eine Vielzahl einzelner Rückstellungen beherrscht werden.

## **Welche Rückschlüsse und Erkenntnisse ergeben sich für die weitere Vorgehensweise ?**

Die Gründe, die eine Reform des Rechnungswesens angezeigt erscheinen lassen, liegen m.E. woanders. Sie resultieren vor allem aus folgenden Gesichtspunkten:

- Durch den Einsatz von Komponenten des „Neuen Steuerungsmodells“ ergeben sich neue Anforderungen für das Rechnungswesen. Zu nennen sind hier die zunehmende Produktorientierung, die Budgetierung sowie der Aufbau einer Kosten- und Leistungsrechnung, die wiederum eine weitergehende Vermögensbewertung und Wertfortschreibung dieses Vermögens bedingen.

---

<sup>7</sup> Zur Entwicklung der Kommunal Finanzen: vgl. Steffen, Karl-Heinz, Kommunale Finanzen im Wandel, in: TRANSFER – Zeitschrift des Instituts für Fortbildung und Verwaltungs-Modernisierung, 9. Jahrgang, Ausgabe Februar 2004, S. 5 ff..

- Als Folge der zunehmenden Ausgliederung wirtschaftlicher und nicht-wirtschaftlicher Aufgabenbereiche aus dem kommunalen Haushalt kommt es zu Transparenzproblemen bei der Rechnungslegung.

Kommunale Zielsetzung ist die dauerhafte und wirtschaftliche Erstellung der notwendigen Leistungen für die örtliche Gemeinschaft. Das Rechnungswesen der Kommunalverwaltungen muss deshalb finanzwirtschaftlichen (Deckungserfolg; Haushaltsausgleich; Sicherung der stetigen Aufgabenerfüllung) und leistungswirtschaftlichen (Kosten- und Leistungsvergleiche bezogen auf einzelne Verwaltungsprodukte) Ansprüchen genügen. Es muss Auskunft geben über die Stückkosten und Stückerlöse einzelner Leistungen, und alle Kosten müssen bestimmten Leistungen zugeordnet werden.

Die Einführung der Doppik stellt zwar einen Wechsel des Rechnungsstils dar, muss aber dennoch keine Outputorientierung bedeuten. Die Doppik ermöglicht Aussagen zum Ressourcenverbrauch und zum Vermögen bzw. zu dessen Entwicklung. Die spannende Frage, welchen Aufwand die Kommune für welche kommunale Leistung erbringt und ob mit dem dadurch erzielten "Output" auch tatsächlich das gewünschte strategisch-politische Ziel erreicht wird, wird damit aber noch nicht beantwortet.

Outputorientierung bedeutet im Kern, zu fragen, ob die erbrachten Verwaltungsleistungen und verbrauchten Ressourcen auch dazu dienen, gewünschte Ergebnisse zu erreichen. Die Ergebnisse des Verwaltungshandelns lassen sich zweckmäßig nur als Produkte quantifizieren. Eine ergebnisorientierte Steuerung setzt demnach Produkte voraus. An die Ergebnisorientierung schließt sich in der Logik des Neuen Steuerungsmodells die Wirkungsorientierung an. Diese fragt nicht (nur) danach, ob die erstellten Produkte effizient erstellt wurden, sondern ob mit den Produkten auch die strategisch-politischen Ziele der Kommune erreicht werden

Wichtig für einen kommunalen Entscheidungsträger – also insbesondere für die Bürgermeisterinnen und Bürgermeister – dürfte aber auch der Problemkreis Reorganisation der Verwaltungsprozesse und -bereiche sein, der ebenfalls weitgehend unabhängig von der Einführung der Doppik zu sehen ist. Die Doppik ist lediglich ein Abbildungsinstrument, das – vereinfachend gesagt – die Realität aussagekräftiger abbilden kann, als die herkömmliche Kameralistik. Vor diesem Hintergrund darf m.E. nicht übersehen werden, dass die Beseitigung von ineffizienten Verwaltungsprozessen und -strukturen durch keine Reform des Rechnungswesens ersetzt werden kann, sondern als zentrale "Hausaufgabe" bezeichnet werden muss. Entsprechende Reorganisationsmaßnahmen zur Realisierung von Einsparpotenzialen stellen demnach eine zweckmäßige Vorbereitung auf das kommende doppelische Rechnungswesen dar. Hierbei ist aber die Schrittfolge wichtig. Eine Gemeinde, die noch keine Schritte in Richtung auf die Bildung von Produkten gemacht hat, wäre nicht gut beraten, als ersten Schritt der Modernisierung mit der Änderung des Rechnungssystems zu beginnen.

Vor diesem Hintergrund empfehle ich, die Diskussion über Doppik oder Kameralistik mit einer größeren Gelassenheit zu betreiben. Damit meine ich nicht den zeitlichen Horizont bezogen auf das zukünftige Verfahren in Schleswig-Holstein, sondern eher die Auseinandersetzung in der Sache.

Die Reform des Buchungssystems ist ein wesentliches Element der Neuen Steuerung, aber zweifelsfrei nicht das einzige. Vielmehr kommt es darauf an, eine intelligente Schrittfolge zur Modernisierung des kommunalen Haushaltswesens vorzunehmen. Wesentliches Kriterium sind dabei die Verbesserung der Steuerungsfähigkeit und die Erhöhung der Outputorientierung. Dazu gehört die Umstellung auf einen produktorientierten und flexibilisierten Haushalt, die Budgetierung und die Zusammenführung von Aufgabe, Kompetenz und Verantwortung. Die Änderung des Buchungssystems muss dabei nicht zwangsläufig der erste Schritt sein, sondern steht eher am Ende der Kette.

Ich danke für Ihre Aufmerksamkeit.