

Das Haushaltsrecht wird traditionell als das **Königsrecht des Rates** bezeichnet. Es gehört zum Kernbestand der kommunalen Selbstverwaltung. Nach Art. 28 Absatz 2 Satz 3 Grundgesetz (GG) umfasst die Gewährleistung der Selbstverwaltung auch die Grundlagen der **finanziellen Eigenverantwortung**. Die Haushaltssatzung ist die Rechtsgrundlage der Gemeinde für ihre Haushaltswirtschaft in Form einer Ortsatzung, die grundsätzlich jedes Jahr vom Rat neu zu beschließen und öffentlich bekannt zu machen ist. Sogenannte Doppelhaushalte für zwei Jahre sind zulässig, wenn dadurch ein Beitrag zur Haushaltskonsolidierung geleistet werden kann. Obwohl es sich um eine Satzung und damit um eine Rechtsnorm handelt, kann sie nicht mit einem Normenkontrollantrag gerichtlich überprüft werden. Auch darf über die Haushaltssatzung kein Bürgerbegehren oder Bürgerentscheid stattfinden. Gleichwohl können Einwohnerinnen und Einwohner Vorschläge und Einwendungen zum Haushaltsentwurf unterbreiten.

Das kommunale Haushaltsrecht unterliegt der Gesetzgebungskompetenz der Länder. Die Grundzüge des kommunalen Haushaltsrechts sind in den jeweiligen **Gemeindeordnungen** geregelt. Daneben gelten die speziellen Regelungen der Gemeindehaushaltsverordnungen.

Zum kommunalen Haushaltsrecht gehören nicht die **Regelungen der Gemeindefinanzierung** (siehe dazu im Einzelnen die Ausführungen im Abschnitt „Kommunale Finanzen“). Das Gemeindefinanzreformgesetz des Bundes regelt den Anteil der Gemeinden an der Einkommensteuer, der Kapitalertragsteuer und der Umsatz-

steuer, wobei die Verteilung im Einzelnen wiederum durch die Bundesländer im Rahmen ihrer jeweiligen Gemeindefinanzierungsgesetze vorgenommen wird. Auch das Verfahren zur Erhebung der Gewerbesteuer ist bundeseinheitlich geregelt. Die Gewerbesteuer ist von ihrem Aufkommen her die wichtigste originäre gemeindliche Steuer. Grundsätzlich ist die Erhebung eigener Steuern unverzichtbarer Bestandteil der grundgesetzlich geschützten gemeindlichen **Selbstverwaltungsgarantie**. Neben der Gewerbesteuer ist vor allem die Grundsteuer eine bedeutende Einnahmequelle für den kommunalen Haushalt. Die Höhe beeinflusst die Gemeinde mit der Ausübung ihres sogenannten Hebesatzrechts. Die Hebesätze werden vom Gemeinderat beschlossen und in der Haushaltssatzung festgelegt.

Für das kommunale Haushaltsrecht ist von großer Bedeutung, dass die Gemeinden bei ihrer **Finanzmittelbeschaffung** an eine bestimmte Reihenfolge gebunden sind. So schreibt § 77 der nordrhein-westfälischen Gemeindeordnung (GO NRW) beispielsweise vor, dass spezielle Entgelte wie **Gebühren** und **Beiträge** Vorrang haben. Im Übrigen sind die notwendigen Finanzmittel aus **Steuern** zu beschaffen. **Kredite** darf die Gemeinde nur aufnehmen, wenn eine andere Finanzierung nicht möglich ist oder wirtschaftlich unzweckmäßig wäre.

Das kommunale Haushaltsrecht regelt die Grundsätze und vor allem das Verfahren der kommunalen **Haushaltsplanung, -aufstellung** und **-durchführung** sowie den Jahresabschluss.

Das bis vor wenigen Jahren in allen Bundesländern geltende **kamerale Haushaltsrecht**¹ basierte im Wesentlichen auf einer Darstellung der **Einnahmen** und **Ausgaben**. Es unterschied zwischen dem **Verwaltungs-** und dem **Vermögenshaushalt**. Im Verwaltungshaushalt wurden die laufenden Einnahmen und Ausgaben erfasst, im Vermögenshaushalt die Investitionen. Es galt das sogenannte **Gesamtdeckungsprinzip**. Kredite wurden nicht einer bestimmten Maßnahme, sondern dem Gesamthaushalt zugeordnet. Abschreibungen und kalkulatorische Verzinsung wurden im Rahmen der sogenannten kostenrechnenden Einrichtungen für die Berechnung von Gebühren berücksichtigt.

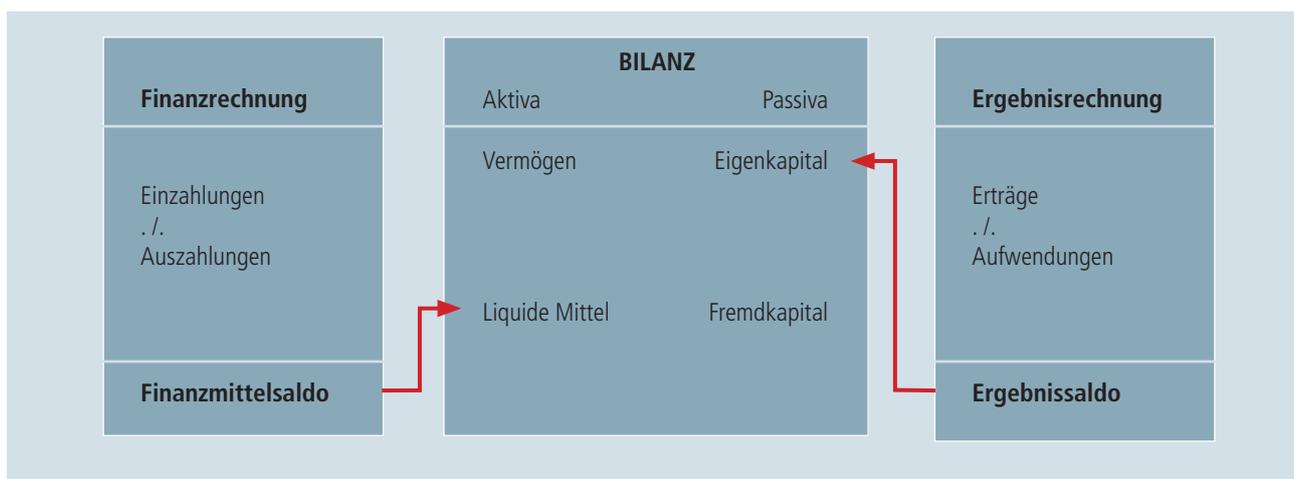
Vor allem wegen der Nichtberücksichtigung des kommunalen Vermögensverzehr und der künftigen Pensionsverpflichtungen geriet die Kameralistik in den 1990er Jahren zunehmend in die Kritik.

Als Meilenstein auf dem Weg zu einem neuen Haushaltsrecht kann der Beschluss der **Innenministerkonferenz vom 11. Juni 1999** angesehen werden, wonach es den Gemeinden in allen Bundesländern ermöglicht werden sollte, vom bisherigen kameralen Geldverbrauchs-konzept, dessen primäres Erfolgskriterium der Ausgleich von Einnahmen und Ausgaben war, zu einem am kaufmännischen Rechnungswesen orientierten **Ressourcenverbrauchs-**

konzept überzugehen, das den zur Bereitstellung der Verwaltungsleistungen notwendigen Ressourcenaufwand und das Ressourcenaufkommen vollständig nachweist. Mit einem weiteren Beschluss vom 21.11.2003 billigte die Innenministerkonferenz in dem Bemühen um ein bundesweit einheitliches Vorgehen Leittexte für ein kommunales Haushalts- und Rechnungssystem auf der Grundlage der doppelten Buchführung (Doppik). Die jahrelange Diskussion und Erprobung im Rahmen des „NKF²-Modellprojekts“ in Nordrhein-Westfalen war Teil einer bundesweiten Reformbewegung, die jedoch nicht zu bundesweit einheitlichen Ergebnissen (etwa bei der Bewertung des Anlagevermögens) geführt hat, sodass bundesweite Vergleiche kaum möglich sind. Im Rahmen eines Gemeinschaftsprojekts bieten die Bertelsmann Stiftung und die Kommunale Gemeinschaftsstelle für Verwaltungsmanagement (KGSt) eine Internetplattform (www.doppik-vergleich.de) an, auf der der bundesweite Rechtsvergleich fortlaufend dokumentiert wird. Das neue Haushaltsrecht, das in den Bundesländern unterschiedlich bezeichnet wird³, besteht aus drei Komponenten.

Man spricht deshalb auch vom **Drei-Komponenten-System** des NKF. In der **Finanzrechnung** werden alle Einzahlungen und Auszahlungen und in der **Ergebnisrechnung** alle Erträge und Aufwendungen erfasst. Die Bilanz ist wichtiger Teil des Jahresabschlusses und ver-

Das Drei-Komponenten-System des NKF



Quelle: NKF-Handreichung des Innenministeriums NRW, 4. Auflage

- 1 Der Begriff der Kameralistik deutet darauf hin, dass das Finanzgebahren der Fürsten und Könige wenig öffentlich war, nämlich in camera hinter verschlossenen Türen stattfand. Unterdessen ist das Rechnungswesen des Handelsgesetzbuches aus Gründen des Gläubigerschutzes vom Grundsatz der Publizität geprägt.
- 2 Neues Kommunales Finanzmanagement.
- 3 In Niedersachsen heißt es beispielsweise abweichend von der Terminologie in Nordrhein-Westfalen „Neues Kommunales Rechnungswesen“. In Baden-Württemberg wird der Begriff „Neues Kommunales Haushalts- und Rechnungswesen“ (NKHR) verwendet. Inhaltlich geht es jeweils um das Gleiche, nämlich um einen an den Grundsätzen des Handelsgesetzbuches orientierten neuen Rechnungsstil.

körpert stichtagsbezogen das Vermögen (Mittelverwendung) und dessen Finanzierung (Mittelherkunft) durch Eigenkapital bzw. Fremdkapital. Auf die einzelnen Bestandteile wird weiter unten detailliert eingegangen. Auf jeden Fall bleibt der kommunale Haushalt in allen Bundesländern – unabhängig von den unterschiedlich verwendeten Begriffen und einzelnen Unterschieden etwa bei der Bewertungssystematik des kommunalen Vermögens – auch im **Neuen Kommunalen Finanzmanagement** das zentrale Steuerungs- und Rechenschaftsinstrument in der Kommunalverwaltung. Mit dem neuen Haushaltsrecht sollen sich die Kommunen betriebswirtschaftlicher Instrumente bedienen, die die Planungs- und Entscheidungsgrundlagen für Kommunalpolitiker und Verwaltungen verlässlicher machen. Zugleich soll die Transparenz des Haushaltsgeschehens auch für die Bürger erhöht werden. Über die Gliederung des Haushalts in **Produktbereiche, Produktgruppen** und **Produkte** soll eine ergebnis- und wirkungsorientierte Steuerung der kommunalen Leistungen und ihrer nachhaltigen Finanzierung ermöglicht werden.

Kritiker wenden ein, dass viele der Ziele auch in einer modernisierten und um eine **Kosten- und Leistungsrechnung** erweiterten Kameralistik zu realisieren gewesen wären. Zutreffend ist, dass sich die Auffassung von den **Aufgaben und Zielen der Haushaltswirtschaft** der öffentlichen Hand in den letzten Jahrzehnten vor der Einführung des NKF bereits grundlegend gewandelt hatte. Die fiskalische Betrachtungsweise des öffentlichen Haushalts, wie sie den Anschauungen der klassisch-liberalen Finanzwirtschaft der Jahrhundertwende (vom 19. auf das 20. Jahrhundert) entsprach, ging von der Struktur der öffentlichen Hand als Träger überwiegend hoheitlicher Aufgaben aus. Mit der Entwicklung zum Wirtschafts- und Sozialstaat und mit dem ständig steigenden Anteil der öffentlichen Hand am Bruttosozialprodukt musste das Haushaltsrecht mit neuen Gestaltungsmöglichkeiten und modernen Formen dem Wandel in politischer, wirtschaftlicher, technischer und gesellschaftlicher Hinsicht Rechnung tragen. Neben der Reform des materiellen Haushaltsrechts gehören hierzu insbesondere im Hinblick auf unseren föderativen Staatsaufbau und den dezentralisierten Verwaltungsaufbau vor allem die Koordinierung der öffentlichen Haushaltsplanungen und die stärkere Berücksichtigung wirtschaftlicher Gesichtspunkte sowie die Möglichkeit, über finanz- und konjunkturpolitische Maßnahmen auf die gesamtwirtschaftliche und gesellschaft-

liche Entwicklung Einfluss zu nehmen. Die umfassende Neuordnung des öffentlichen Haushaltswesens wurde im staatlichen Bereich durch das 15. Gesetz zur Änderung des Grundgesetzes vom 8. Juni 1967⁴ eingeleitet und durch das Gesetz zur Förderung der Stabilität und des Wachstums der Wirtschaft (StWG) vom 8. Juni 1967⁵ fortgesetzt. Mit der verfassungsrechtlichen Absicherung des Grundsatzes, dass Bund und Länder bei ihrer Haushaltswirtschaft den Erfordernissen des gesamtwirtschaftlichen Gleichgewichts Rechnung zu tragen haben, und mit der Einführung eines neuen konjunkturpolitischen Instrumentariums wurden Haushalts- und Wirtschaftspolitik miteinander verknüpft. Gleichzeitig wurde für den staatlichen Bereich die mittelfristige Finanzplanung eingeführt, durch die die isolierte Betrachtung der Haushalte der einzelnen Gebietskörperschaften abgelöst und durch eine längerfristige, aufeinander abgestimmte Haushaltsbetrachtung ersetzt wurde.

Die Philosophie des neuen kommunalen Haushaltsrechts ist eng verbunden mit den Leitgedanken des sogenannten **Neuen Steuerungsmodells**.

Die Kommunale Gemeinschaftsstelle für Verwaltungsmodernisierung (KGSt) hatte 1993 mit ihrem Bericht 5/1993 eine breite Bewegung zur grundlegenden Reform der Kommunalverwaltungen ausgelöst, die den Boden für die Reform des Haushaltsrechts bereitete.

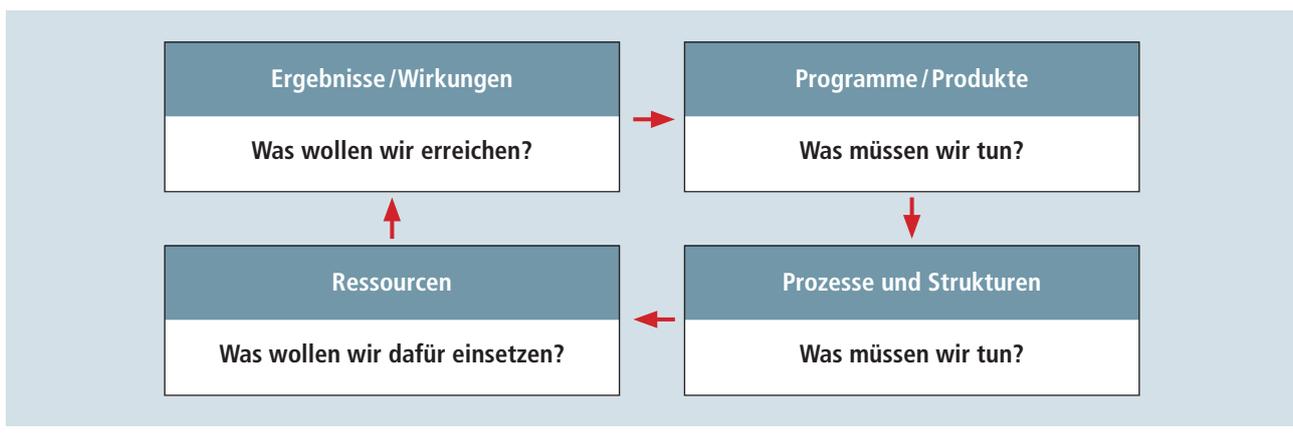
Das Neue Steuerungsmodell zielt auf den Aufbau einer unternehmensähnlichen, dezentralen Führungs- und Organisationsstruktur ab. Die Kernelemente dieser Struktur sind:

- klarere Verantwortungsabgrenzung zwischen Politik und Verwaltung,
- Führung durch das Setzen von Rahmenbedingungen und durch Leistungsabsprachen (Zielvereinbarungen, Kontraktmanagement),
- dezentrale Gesamtverantwortung im Fachbereich (Budgetierung),
- Berichtswesen,
- Steuerung durch Controlling (Ziele und Kennzahlen),
- Wechsel von der Input- zur Output- und Wirkungsteuerung auf der Basis definierter Produkte,
- produktorientierte Kosten- und Leistungsrechnung,
- ein neues Haushalts- und Rechnungswesen,
- Interkommunale Vergleiche als Wettbewerbersersatz.

4 Vgl. Bundesgesetzblatt (BGBl.) S. 581.

5 Vgl. BGBl. S. 582.

Strategisches Management: Zielfelder/Leitfragen nach KGSt



Quelle: Rainer Heinz, SOCIALmanagement 3/2001, Vorabdruck, Veröffentlichung im Internet

Mag zu Beginn der Reformdebatte noch das Ziel der Umwandlung der Kommunalverwaltungen in Dienstleistungsunternehmen im Vordergrund gestanden haben, so hat der Prozess durch die sich verschärfenden Sparzwänge zunächst zusätzliche Dynamik bekommen. Mancherorts haben sich Sparzwänge aber auch kontraproduktiv auf den Reformprozess ausgewirkt. Galt zwar früher schon, dass die Haushaltswirtschaft sparsam und wirtschaftlich zu führen war, so wird der Wirtschaftlichkeit des Handelns der öffentlichen Verwaltung als grundlegende Zweck-Mittel-Relation im Neuen Steuerungsmodell eine Bedeutung zugemessen, die die traditionellen Ziele der Gesetzmäßigkeit und der Gemeinwohlverpflichtung im Rahmen der sozialstaatlichen Daseinsvorsorge zunächst etwas in den Hintergrund haben treten lassen. Mit der Entwicklung qualitätsorientierter Ziele und dem Gedanken der **wirkungsorientierten Steuerung** sind jedoch wieder stärker inhaltliche Aspekte in den Vordergrund getreten.⁶

Anliegen des neuen Steuerungsmodells war und ist es, die in Verwaltungen traditioneller Art festgestellte Übersteuerung durch Einzelanweisungen und zentrale Ressourcenverwaltung im Kernbereich ebenso abzubauen, wie die allenthalben nach wie vor zu beobachtende Untersteuerung in der Beteiligungsverwaltung zu verstärken.

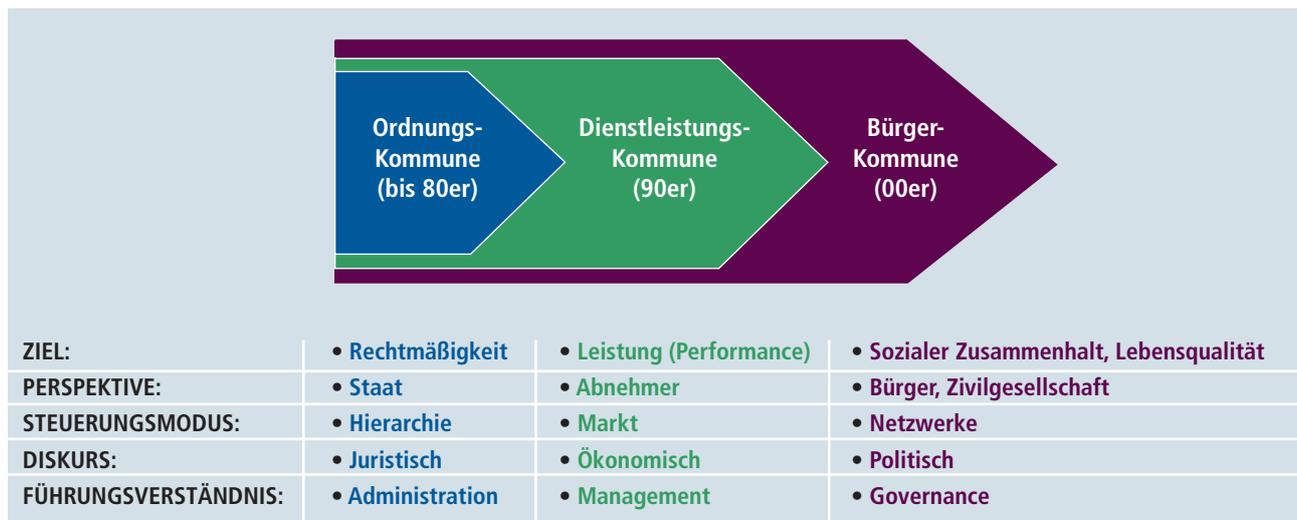
Mehr als zwanzig Jahre nach dem Aufkommen der Idee des Neuen Steuerungsmodells ist eine gewisse Ernüchterung eingetreten. Zum einen hat sich gezeigt, dass kurzfristige Haushaltskonsolidierungseffekte vom Neuen Steuerungsmodell kaum erwartet werden können. Rechnerisch hat das neue Rechnungswesen die kommunale Finanzkrise sogar eher verschärft, da die Abschreibungen den Haushaltsausgleich belasten.

Da das Neue Steuerungsmodell auf die Veränderung der Strukturen zielt und nicht auf zentralistisch angeordnete Sparmaßnahmen wie pauschale Mittelkürzungen und Haushalts- oder Wiederbesetzungssperren, ist mit der Einführung auch ein Stück Kulturwandel verbunden, der ohne ein sichtbares Engagement der Verwaltungsführung kaum überzeugend zu bewältigen ist.

Es wird auch zu Recht darauf hingewiesen, dass die Kommunen gezwungen sind, ihre Arbeitsweise und ihre Organisation laufend auf neue Herausforderungen einzustellen. Sie werden auch in Zukunft eine „Modernisierungsbaustelle“ sein, wie es Professor Gerhard Banner in seinem Referat auf der Tagung für leitende Führungskräfte der Stadt Karlsruhe am 15. Juni 2007 mit nachfolgender Abbildung plastisch dargestellt hat.

⁶ Eine kritische Bilanz des Neuen Steuerungsmodells ziehen Bogumil, Grohs, Kuhlmann, Ohm: Zehn Jahre Neues Steuerungsmodell – Eine Bilanz kommunaler Verwaltungsmodernisierung. Berlin 2007; vgl. auch KGSt-Bericht 2/2007: Das Neue Steuerungsmodell: Bilanz der Umsetzung.

Leitbild-Erweiterung der Kommunen



Quelle: Prof. Gerhard Banner

Vor allem die im Verhältnis zum gesellschaftlichen Reichtum katastrophale Finanzlage der öffentlichen Haushalte wird neue Lösungen erforderlich machen.

Die Umstellung auf das Neue Kommunale Finanzmanagement hat die technische Bewältigung der **Umstellung des Rechnungsstils** von der Kameralistik auf die **Doppik** vielerorts in den Vordergrund treten lassen. Trotz immer wieder aufflammender kritischer Debatten wird es keine Rückkehr zur Kameralistik geben.⁷ Schließlich verwirklicht die kommunale Doppik wie kein anderes System den ökonomischen und fiskalischen Aspekt des **Grundsatzes der Nachhaltigkeit**. Im Zusammenhang mit dem Haushaltsrecht spricht man auch gerne vom Grundsatz der **Generationengerechtigkeit**, wonach künftige Ge-

nerationen nicht die konsumtiv verursachten Schulden ihrer Eltern und Großeltern tragen sollen.

Als neue Leitidee wird in kommunaler Abwandlung des Gedankens des aktivierenden Staates die Bürgerkommune propagiert, die auf ein stärkeres Engagement der Bürgerschaft abzielt, aber auch für Kommunen neue Elemente wie etwa kommunale Leistungsversprechen und die Idee des **Bürgerhaushalts**⁸ enthält.

Auffallend ist dabei, dass die Idee der Bürgerhaushalte zunächst vor allem in Kommunen aufgegriffen worden ist, die unter erheblichen Haushaltsproblemen zu leiden haben.

7 Das Tempo der Einführung ist unterschiedlich. In Bayern und Thüringen und Schleswig-Holstein haben die Kommunen ein Wahlrecht, ob sie bei der herkömmlichen Kameralistik bleiben oder ihr Rechnungswesen auf die doppelte kommunale Buchführung umstellen. In Brandenburg, Hessen, Mecklenburg-Vorpommern, Niedersachsen, Nordrhein-Westfalen, Rheinland-Pfalz, Saarland, Bremen und Hamburg ist die Umstellung abgeschlossen. Sachsen und Sachsen-Anhalt folgen in 2013. Schlusslicht ist das Land Baden-Württemberg, wo die Städte und Gemeinden noch bis 2016 Zeit zur Umstellung haben.

8 Der 4. Statusbericht der Bundeszentrale für politische Bildung (www.buergerhaushalt.org) zu Bürgerhaushalten in Deutschland weist 207 Kommunen aus, die sich in irgendeiner Form mit dem Konzept eines Bürgerhaushalts befassen. Es gibt keine allgemein verbindliche Definition des Begriffs Bürgerhaushalt. Auf jeden Fall handelt es sich um ein auf Dauer angelegtes strukturiertes Beteiligungsverfahren, in dessen Zentrum der Haushalt der Gemeinde steht. Vermehrt setzen Städte und Gemeinden dabei interaktive Möglichkeiten des Internets ein. Bürgerinnen und Bürger können nicht nur ihre Meinung sagen, sondern erhalten auch ein Feedback.

Bürgerhaushalte in Kommunen

The collage features several logos and materials for citizen budgets:

- Bürgerhaushalt mitgestalten!** (Citizen Budget co-shape!)
- Köln**: Kölner Bürgerhaushalt Deine Stadt, Dein Geld.
- Münster**: BÜRGERHAUSHALT MÜNSTER
- Solingen**: Solingen spart!
- Hürth**: Hürth Bürgerhaushalt 2010
- ESSEN**: ESSEN kriegt die Kurve Bürger beteiligen sich am Haushalt
- Gütersloh**: Bürgerhaushalt Gütersloh 2012 Mitreden-Mitgestalt
- Potsdam**: Bürgerhaushalt in Potsdam 2012

Bürgerhaushalt STUTT GART |

Engagement **Bürgerinteressen** **Transparenz** **Information** **Mitreden**

Eine lebendige Stadt braucht aktive Bürgerinnen und Bürger auf der Suche nach neuen Wegen.



1. Stetige Aufgabenerfüllung

Wichtigster Haushaltsgrundsatz ist die **Sicherstellung einer stetigen Aufgabenerfüllung**. § 75 Absatz 1 der nordrhein-westfälischen Gemeindeordnung drückt das durch die Formulierung aus, dass die Gemeinden ihre Haushaltswirtschaft so zu planen und zu führen haben, dass die stetige Erfüllung ihrer Aufgaben gesichert ist. Identische Formulierungen finden sich auch in anderen Gemeindeordnungen. Bereits nach altem Recht war der Rat verpflichtet, darauf zu achten, dass der Haushaltsplan die Mittel bereitstellt, die erforderlich sind, um die der Gemeinde durch Gesetz übertragenen Aufgaben ausreichend zu erfüllen. Mit dem am Grundsatz der Erhaltung des kommunalen Vermögens orientierten neuen Haushaltsrecht wird verstärkt die Notwendigkeit einer stetigen Aufgabenerfüllung betont. Obwohl der Begriff nicht verwendet wird, ist festzuhalten, dass der **Grundsatz der Nachhaltigkeit** zu den Kernmerkmalen des neuen Haushaltsrechts gehört. Die Verpflichtung zur Darstellung des vollständigen Ressourcenverbrauchs dient der Umsetzung dieses Grundsatzes. Es genügt also heute mehr denn je nicht, die Haushaltswirtschaft nur auf die Erfüllung der Aufgaben des laufenden Haushaltsjahres auszurichten, vielmehr müssen auch die Bedürfnisse kommender Jahre so berücksichtigt werden, dass deren Erfüllung realistisch ist. Die Planung der Haushaltswirtschaft wird dem Erfordernis einer stetigen Aufgabenerfüllung nur dann gerecht, wenn die Erträge auf Dauer ausreichen, um sowohl die konsumtiven Aufwendungen als auch die Investitionen und die Abschreibungen auf das Anlagevermögen zu finanzieren. Der Grundsatz der stetigen Aufgabenerfüllung wird zu Recht als vorrangig gegenüber den anderen Haushaltsgrundsätzen eingestuft. Auf die Art der Aufga-

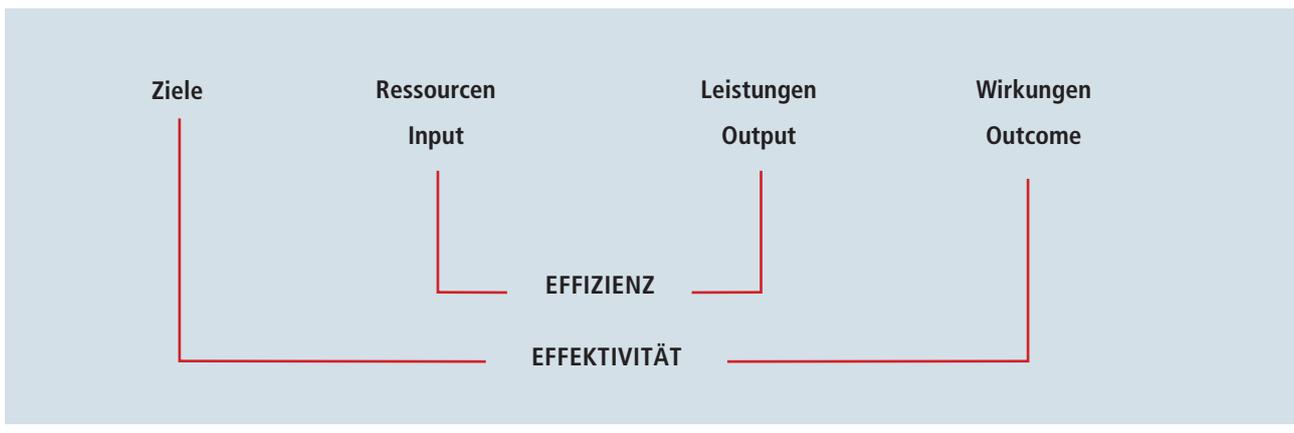
ben kommt es im Übrigen nicht an. Der Grundsatz der Aufgabensicherung bezieht sich sowohl auf **freiwillige Selbstverwaltungsaufgaben** und **Selbstverwaltungspflichtaufgaben** als auch auf den gesamten **übertragenen Wirkungsbereich**. Auch soweit die Gemeinde vertragliche Verpflichtungen zu erfüllen hat, muss sie die dazu erforderlichen Mittel bereitstellen.

Durch die Betonung des Grundsatzes der stetigen Aufgabenerfüllung wird zugleich deutlich, dass die gemeindliche Haushaltswirtschaft nicht primär erwerbswirtschaftlichen Zielen dienen darf. In erster Linie hat die Gemeinde die ihr obliegenden Aufgaben zum Wohle ihrer Bürger zu erfüllen. Das schließt jedoch nicht aus, dass sie ihr Vermögen nach wirtschaftlichen Gesichtspunkten verwaltet und Ertrag bringend einsetzt. So sieht beispielsweise § 90 Absatz 2 GO NRW vor, dass das Vermögen pfleglich und wirtschaftlich zu verwalten ist. Bei Geldanlagen soll ein angemessener Ertrag erwirtschaftet werden. Die Ertragszielsetzung sollte aber niemals Selbstzweck gemeindlichen Vermögens sein. Im Zweifelsfalle hat daher der Grundsatz der Aufgabenerfüllung vor einer möglichen Vermehrung des Gemeindevermögens Vorrang.

2. Sparsamkeit, Wirtschaftlichkeit und Effizienz

Schon vor Einführung des Neuen Kommunalen Finanzmanagements war das **Gebot sparsamer und wirtschaftlicher Haushaltsführung** ein allgemeiner und verbindlicher Haushaltsgrundsatz. Mit der zusätzlichen Aufnahme des Begriffs der Effizienz in den Katalog der allgemeinen Haushaltsgrundsätze wurde die **Neuau-**

Wirtschaftlichkeit



richtung der Haushaltswirtschaft von der Inputsteuerung über die Outputsteuerung zur Wirkungssteuerung unterstrichen. Während der Begriff der Sparsamkeit nur die traditionelle Ausgabenseite (Input) im Blick hat, gebietet das Prinzip der Wirtschaftlichkeit, stets die günstigste Relation zwischen dem verfolgten Zweck und den einzusetzenden Mitteln (Output) anzustreben.

Das Maß an Wirtschaftlichkeit wird also von zwei Variablen bestimmt, nämlich dem Ressourceneinsatz und den erbrachten Leistungen, dem Ergebnis. So kann die Wirtschaftlichkeit auf zwei Wegen gesteigert werden. Zum einen durch die Verringerung des Ressourceneinsatzes bei gleichbleibendem Ergebnis. Zum anderen durch ein besseres Ergebnis bei gleichbleibendem Ressourceneinsatz. Der Begriff soll außerdem dazu beitragen, die neue Steuerung mit zeitbezogenen Ziel- und Finanzvorgaben in der Praxis umzusetzen. Aus diesem neu aufgenommenen Begriff der Effizienz lassen sich die in der Gemeindehaushaltsverordnung (GemHVO) aufgenommenen Verpflichtungen der produktorientierten Definition von Zielen und Kennzahlen zur Messung des Zielerreichungsgrades begründen.⁹ Da der Grundsatz der Wirtschaftlichkeit unstrittig für die gesamte Haushaltswirtschaft der Gemeinde gilt und bei jeder einzelnen Maßnahme zu beachten ist, wird man ihn auch auf den neu aufgenommenen Begriff der Effizienz anwenden müssen. Hinsichtlich der Überprüfbarkeit durch Aufsichtsbehörden und Rechtsprechung ist zu beachten, dass es sich in allen drei Fällen (Sparsamkeit, Wirtschaftlichkeit, Effizienz) um unbestimmte Rechtsbegriffe handelt. Dementsprechend kommt den Räten bei der Beschlussfassung über den Haushalt ein Beurteilungs- und Entscheidungsspielraum

zu, in den die Aufsichtsbehörde nach der Rechtsprechung der Oberverwaltungsgerichte nur eingreifen darf, wenn die Entscheidungsbefugnis in nicht mehr vertretbarer Weise ausgeübt wird. Ein Einschreiten der Kommunalaufsicht zur Durchsetzung des Grundsatzes der Wirtschaftlichkeit und Sparsamkeit setzt voraus, dass die Gemeinde den ihr bei der Anwendung dieses Grundsatzes zustehenden Entscheidungsspielraum in nicht mehr vertretbarer Weise überschritten hat. Diese Begrenzung für ein Einschreiten der Kommunalaufsicht gilt auch für die Überprüfung der Effizienz des Einsatzes gemeindlicher Haushaltsmittel unabhängig davon, um welche Art von Aufgaben es sich handelt.

3. Berücksichtigung des gesamtwirtschaftlichen Gleichgewichts

Nach § 75 Absatz 1 Satz 3 GO NRW hat die Gemeinde bei der Planung und Durchführung ihrer Haushaltswirtschaft den **Erfordernissen des gesamtwirtschaftlichen Gleichgewichts Rechnung** zu tragen. Eine ähnliche Formulierung sieht beispielweise § 92 Absatz 1 der Hessischen Gemeindeordnung vor. Dieser Grundsatz wurde in den 1970er Jahren in das gemeindliche Haushaltsrecht aufgenommen. Er beruht auf dem Gesetz zur Förderung der Stabilität und des Wachstums der Wirtschaft vom 8. Juni 1967, wonach Bund und Länder bei ihren wirtschafts- und finanzpolitischen Maßnahmen die Erfordernisse des gesamtwirtschaftlichen Gleichgewichts zu beachten haben.¹⁰ Das bedeutet, dass alle Maßnahmen so zu treffen sind, dass sie im Rahmen der marktwirtschaftlichen Ordnung gleichzeitig zur Stabilität des

⁹ Vgl. § 4 Abs. 2 und § 12 GemHVO NRW.

¹⁰ Vgl. hierzu Art. 109 Abs. 2 GG.

Preisniveaus, zu einem hohen Beschäftigungsstand und zu außerwirtschaftlichem Gleichgewicht bei stetigem und angemessenem Wirtschaftswachstum beitragen. Die Länder haben ihrerseits darauf hinzuwirken, dass die Haushaltswirtschaft der Gemeinden und Gemeindeverbände den konjunkturpolitischen Erfordernissen entspricht. In der Praxis erweist sich die Beachtung dieses Grundsatzes vor allem für die Gemeinden in der sogenannten vorläufigen Haushaltsführung (Nothaushaltsrecht) als undurchführbar, weil deren Kreditaufnahme strikten Restriktionen unterliegt. Beim sogenannten Konjunkturpaket II der Bundesregierung vom Frühjahr 2009 hat man sich in NRW deshalb darauf verständigt, dass die notwendigen Eigenanteile der Kommunen für die geförderten Investitionsmaßnahmen vom Land im Rahmen des Finanzausgleichs vorgestreckt werden.

4. Haushaltsausgleich

Der allgemeine haushaltswirtschaftliche **Grundsatz des Haushaltsausgleichs** ist in der Vergangenheit mehrfach verändert worden. Die Gemeinden sind jedoch seit jeher verpflichtet, alle Maßnahmen zur Abwendung eines Defizits zu ergreifen, um den Haushaltsausgleich zu gewährleisten. Dies konnte im Einzelfall einen Rückgriff auf die Vermögenssubstanz einschließen, mit dem man sich notfalls über die Runden retten konnte.

Mit dem neuen Haushaltsrecht ist das **Gebot des Haushaltsausgleichs** neu definiert worden. Unter den Bundesländern gibt es Abweichungen in den grundlegenden Begriffsdefinitionen, was eine Verständigung über die Ländergrenzen hinweg erschwert. Allerdings machen alle Bundesländer in ihren an der Doppik des Handelsgesetzbuches (HGB) ausgerichteten Grundsätzen des neuen Haushaltsrechts den Haushaltsausgleich am **Ergebnishaushalt** fest. Ferner gilt überall das **Prinzip der Gesamtdeckung**, wonach alle Erträge zur Deckung aller Aufwendungen dienen.

Nachfolgend erfolgt eine Orientierung an der nordrhein-westfälischen Gemeindeordnung, wobei so weit wie möglich auf Besonderheiten anderer Bundesländer hingewiesen wird. Der Haushalt muss nunmehr ausdrücklich in Planung und Rechnung ausgeglichen sein.¹¹ Er ist aus-

geglichen, wenn der **Gesamtbetrag der Erträge** die Höhe des **Gesamtbetrags der Aufwendungen** erreicht oder übersteigt.¹² Im Unterschied zum kamerale Rechnungsstil sind also nicht die Einnahmen und Ausgaben maßgeblich. Entscheidend für den Haushaltsausgleich ist nicht der Geldfluss, sondern der Ressourcenverbrauch. Der Haushaltsausgleich knüpft dementsprechend nicht an den Finanzplan und die Finanzrechnung, sondern an den **Ergebnisplan und die Ergebnisrechnung** an. Einzelne Bundesländer fordern zusätzlich, dass auch der Finanzplan ausgeglichen sein muss.¹³ Nicht zahlungswirksame Wertminderungen des Vermögens (Abschreibungen) werden ebenso im Jahr der Entstehung berücksichtigt wie erst in der Zukunft zahlungswirksame Verpflichtungen in Form von Pensionen (Pensionsverpflichtungen). Andererseits stellen Tilgungsleistungen keinen den Haushaltsausgleich belastenden Aufwand dar, da diesem Mittelabfluss eine gleichzeitige Verminderung der Verbindlichkeiten gegenübersteht. Abschreibungsfähige Investitionen werden im Ergebnisplan und in der Ergebnisrechnung nicht mit der Investitionssumme erfasst, sondern nur in Höhe des unter Berücksichtigung der Nutzungsdauer ermittelten Aufwands in Form der Abschreibung. Errichtet die Gemeinde beispielsweise ein Gebäude, so werden im **Ergebnisplan** nicht die Baukosten insgesamt veranschlagt, sondern nur die auf das jeweilige Jahr entfallende **Abschreibung**. Im **Finanzplan** wird dagegen die auf das Haushaltsjahr entfallende **Investitionssumme** erfasst.

Werteverzehr und Wertzuwachs in Form von Erträgen werden jeweils der Rechnungsperiode ihrer Verursachung zugerechnet. Damit verwirklicht das Neue Kommunale Finanzmanagement die Zielsetzung der vollständigen Erfassung des Ressourcenaufkommens und des Ressourcenverbrauchs.

Die Veräußerung von Vermögen zum Zweck des Haushaltsausgleichs macht also nur noch dann Sinn, wenn die Veräußerung die Ergebnisrechnung dauerhaft entlastet, also beispielsweise mit der Veräußerung gleichzeitig eine bisher wahrgenommene unrentierliche Aufgabe entfällt. Ferner kann die Vermögensveräußerung sinnvoll sein, wenn der Veräußerungserlös über dem Buchwert liegt und der Erlös zur Tilgung von Schulden eingesetzt und so die Zinslast dauerhaft vermindert wird.

11 Das gilt außer in Nordrhein-Westfalen auch in den Bundesländern Mecklenburg-Vorpommern, Niedersachsen, Rheinland-Pfalz, Saarland, Sachsen-Anhalt und Thüringen.

12 Einzelne Bundesländer differenzieren zwischen ordentlichen und außerordentlichen Erträgen und Aufwendungen. Als außerordentliche Erträge gelten beispielsweise die Erträge aus Vermögensveräußerungen.

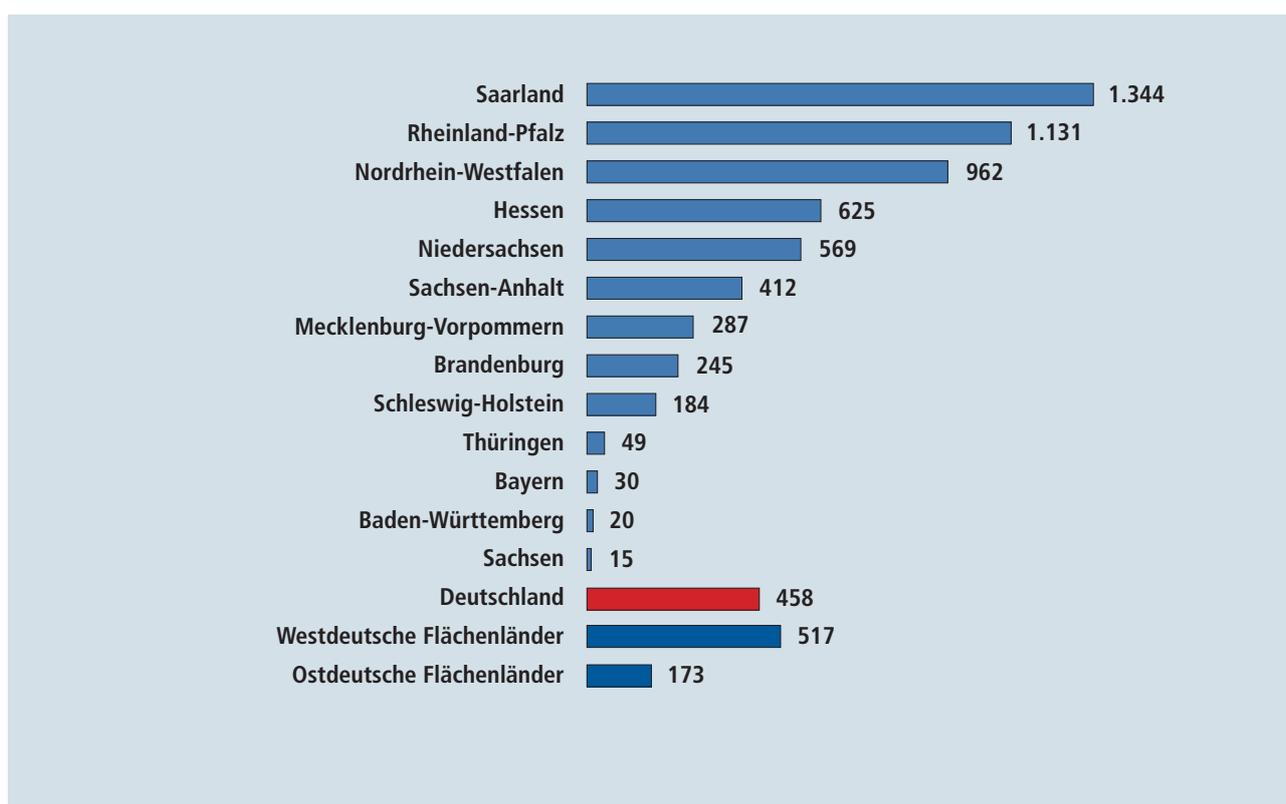
13 Schwarting, Der Kommunale Haushalt, 4. Auflage, S. 77.

Die laufenden **Einnahmen und Ausgaben aus Verwaltungstätigkeit** geraten deswegen nicht aus dem Blick. Sie werden **im Finanzplan** dargestellt. Die jederzeitige Zahlungsfähigkeit ist durch eine angemessene **Liquiditätsplanung** sicherzustellen. Sie ist aber nicht Maßstab für den Haushaltsausgleich. Zur rechtzeitigen Leistung ihrer Auszahlungen kann die Gemeinde Kredite bis zu dem in der Haushaltssatzung festgesetzten Höchstbetrag aufnehmen. Diese sogenannten **Liquiditäts- oder Kassenkredite** dürfen nicht zur Finanzierung laufender Aufwendungen oder zur Finanzierung von Investitionen verwendet werden. Gegen diesen Grundsatz wird seit den 1990er Jahren massiv verstoßen. Hintergrund sind andauernd strukturelle Defizite, die Verlockungen günstiger Kreditkonditionen im kurzfristigen Bereich sowie eine Kommunalaufsicht, der die Durchsetzung gesetzlicher Vorgaben offensichtlich schwer fällt.¹⁴

Das Volumen der Kredite zur Liquiditätssicherung belief sich in Nordrhein-Westfalen zum Ende des Jahres 2011 auf über 20 Milliarden Euro.¹⁵

Da auch die Kredite zur Liquiditätssicherung zu den Verbindlichkeiten der Gemeinde zählen, führt ihre ständige Erhöhung zu einer fortlaufenden Verminderung des Eigenkapitals. Gelingt einer Gemeinde der Haushaltsausgleich dauerhaft nicht, führt dies allmählich zu einem vollständigen Verzehr des Eigenkapitals. Kann kein Eigenkapital mehr ausgewiesen werden, ist die Gemeinde überschuldet. Obwohl dies nach § 76 Absatz 7 GO NRW verboten ist, konnten im Jahr 2010 bereits 35 Kommunen kein Eigenkapital mehr ausweisen oder sie standen unmittelbar davor.¹⁶

Kassenkredite der gemeindlichen Kernhaushalte (am 31.12.2009 in Euro je Einwohner)



Quelle: Prof. Dr. Martin Junkernheinrich nach Berechnungen des Statistischen Bundesamtes

14 Zur Ursachenanalyse vgl. Banner: Kommunale Selbstverwaltung ohne kommunale Selbstverantwortung, in: Remmert / Wehling (Hrsg.): Die Zukunft der kommunalen Selbstverwaltung, Stuttgart 2012.

15 Kritisch Banner, a.a.O., S. 43 f.

16 Dies führte u. a. dazu, dass das Land NRW gezielte Entschuldungshilfen im Rahmen des sogenannten Stärkungspakts Stadtfinanzen bereitstellt. Ähnliche Maßnahmen sind in Hessen und Rheinland-Pfalz ergriffen worden.

5. Ausgleichsrücklage

Die nordrhein-westfälische Gemeindeordnung und die Gemeindeordnung für das Saarland weisen bei der Bildung des Eigenkapitals im Rahmen der Eröffnungsbilanz eine Besonderheit aus.

Der Haushaltsausgleich gilt nach § 75 Absatz 2 GO NRW als erreicht, wenn der Fehlbedarf im Ergebnisplan und der Fehlbetrag in der Ergebnisrechnung durch Inanspruchnahme der **Ausgleichsrücklage** gedeckt werden können. Es handelt sich um eine **gesetzliche Fiktion**. Sinn dieser Regelung ist es, den Gemeinden eine gewisse Flexibilität einzuräumen, denn solange der Ausgleich erreicht wird, besteht kein Anlass für aufsichtsbehördliches Handeln. Gedacht war diese Fiktion vor allem für die Phase des Übergangs. Jede rechnerische Inanspruchnahme der Ausgleichsrücklage führt zu einer Verringerung des **Eigenkapitals**. Wenn das Eigenkapital insgesamt aufgebraucht ist, ist die Gemeinde überschuldet.¹⁷ Der Gemeinde steht bei der Frage, ob sie zum Zweck des fiktiven Haushaltsausgleichs die Ausgleichsrücklage in Anspruch nimmt, dem Wortlaut der Vorschrift nach ein Ermessensspielraum zu. Nimmt die Gemeinde die Ausgleichsrücklage jedoch nicht oder nicht in der erforderlichen Höhe in Anspruch und kommt es dadurch zu einem nicht ausgeglichenen Haushalt, kann die Gemeinde letztlich dazu gezwungen werden, die Ausgleichsrücklage einzusetzen. Wird der Haushaltsausgleich nämlich nicht erreicht, verringert sich die allgemeine Rücklage. Die Verringerung der allgemeinen Rücklage bedarf im Unterschied zu der Inanspruchnahme der Ausgleichsrücklage der Genehmigung der Aufsichtsbehörde. Sofern keine allgemeine Rücklage (mehr) vorhanden ist, erhöht sich der nicht durch Eigenkapital gedeckte Fehlbetrag. Da die Ausgleichsrücklage Teil des Eigenkapitals ist, ist sie jedoch spätestens an dieser Stelle, zwingend zu berücksichtigen. Im Zweifel werden die Aufsichtsbehörden bei einem negativen Jahresergebnis auf der vorrangigen Inanspruchnahme der Ausgleichsrücklage bestehen.

Die Ausgleichsrücklage ist nach Absatz 3 Satz 1 ein gesonderter Posten des Eigenkapitals. Das Gesetz geht davon aus, dass eine Verringerung des Eigenkapitals, die sich im Rahmen der **Ausgleichsrücklage** bewegt, nicht die stetige Aufgabenerfüllung der Gemeinde gefährdet. Es treten insofern keine Rechtsfolgen ein. Die Bemessung

der Ausgleichsrücklage in der Eröffnungsbilanz¹⁸ muss sich deshalb an der wirtschaftlichen Leistungskraft der Gemeinde orientieren. Bezugsgrößen sind die **Eigenkapitalausstattung** und die **Ertragskraft**. Sie kann bis zur Höhe eines Drittels des Eigenkapitals gebildet werden. Die absolute Obergrenze ist ein Drittel der durchschnittlichen (Netto-)Steuereinnahmen und der allgemeinen Zuweisungen der letzten drei Jahre vor dem Stichtag der Eröffnungsbilanz. Unter dem Begriff „Netto“ wird dabei entsprechend der kameralen Betrachtungsweise verstanden, dass jahresbezogen nur die tatsächlich kassenwirksam gewordenen Einnahmen der Betragsermittlung zugrunde gelegt werden können.

Zu den danach zu berücksichtigenden Einnahmen zählen:

- Grundsteuer A und B,
- Gewerbesteuer,
- Vergnügungssteuer,
- Hundesteuer,
- sonstige Steuereinnahmen,
- Einkommensteuerbeteiligung der Gemeinden,
- Umsatzsteuerbeteiligung der Gemeinden,
- Schlüsselzuweisungen,
- Ausgleichszahlungen,
- Schulpauschale,
- Sportpauschale,
- Allgemeine Investitionspauschale

sowie andere allgemeine Zuweisungen, die nicht einzelnen Aufgaben, sondern dem gemeindlichen Haushalt insgesamt zufließen. Die Feuerschutzpauschale bleibt unberücksichtigt. Die Gewerbesteuerumlage ist bei der Berechnung der Gewerbesteuereinnahmen nicht gegenzurechnen. Es gilt das Netto-Prinzip. Die Bemessung der Ausgleichsrücklage ist nicht dynamisch. Das heißt, sie darf nur einmal bei der Aufstellung ihrer Eröffnungsbilanz vorgenommen werden. In der Praxis hat sich bisher gezeigt, dass die Höhe der Ausgleichsrücklage stets durch ein Drittel der durchschnittlichen jährlichen Steuereinnahmen und der allgemeinen Zuweisungen begrenzt wird. Die Höhe eines Drittels des Eigenkapitals ist dagegen bisher nicht relevant.¹⁹ Ob diese statische Regelung, die nicht einmal der Geldwertentwicklung Rechnung trägt, auf Dauer praktikabel ist, kann bezweifelt werden. Es gibt entsprechende Vorschläge im Rahmen der sogenannten Evaluierung des NKF-Gesetzes Nordrhein-Westfalen.

¹⁷ Vgl. § 75 Abs. 7 Satz 2 GO NRW.

¹⁸ Vgl. § 92 GO NRW.

¹⁹ Stellungnahme der Arbeitsgemeinschaft der kommunalen Spitzenverbände vom 11. 04. 2007 an den Innenminister.

6. Sicherung der Liquidität und der Finanzierung von Investitionen

Ein weiterer allgemeiner Haushaltsgrundsatz ist die Verpflichtung der Gemeinde, die jederzeitige Liquidität und die Finanzierung von Investitionen sicherzustellen.²⁰ Die Liquidität ergibt sich grundsätzlich aus dem **Finanzplan**, in dem die **Ein- und Auszahlungen aus laufender Verwaltungstätigkeit** sowie die **Ein- und Auszahlungen aus Investitionstätigkeit** einschließlich der dafür notwendigen **Aufnahme von Krediten** und deren **Tilgung**²¹ erfasst werden. Die Aufnahme und die Tilgung von Krediten werden ausschließlich im Finanzplan dargestellt, weil sie ergebnisneutral sind, während die Zinsen sowohl im Finanzplan als auch im Ergebnisplan zu berücksichtigen sind. Zur Sicherstellung der unterjährigen Liquidität hat die Gemeinde gemäß § 89 Absatz 1 eine angemessene Liquiditätsplanung durchzuführen. Diese Verpflichtung wird in § 30 Absatz 6 GemHVO NRW noch einmal unterstrichen, wobei vor allem die zeitliche Verteilung der Einzahlungen und Auszahlungen und der Bestand an liquiden Mitteln zum jeweiligen Zahlungszeitpunkt maßgeblich sind. Bei der Ausgestaltung der Liquiditätsplanung müssen die Grundsätze der Finanzmittelbeschaffung gemäß § 77 GO NRW sowie die Grundsätze für die Kreditaufnahme²² beachtet werden. Die **Kredite zur Liquiditätssicherung** nannte man bisher **Kassenkredite**. Der Höchstbetrag dieser Kredite zur Liquiditätssicherung wird vom Rat in der Haushaltssatzung jedes Jahr neu festgesetzt. Sie sind nicht Bestandteil des Finanzplans. Sie berühren daher auch nicht den Rahmen für Kredite für Investitionen. In der **Bilanz** sind jedoch die sich aus aufgenommenen Kassenkrediten ergebenden Zahlungsverpflichtungen als **Verbindlichkeiten** darzustellen. Steigende Kassenkredite vermindern das Eigenkapital und können zur Überschuldung führen. Die Zinszahlungen für Kassenkredite belasten die Ergebnisrechnung.

7. Verbot der Überschuldung

Das Haushaltsrecht der Kameralistik kannte den Begriff der Überschuldung nicht. Er ist mit dem am kaufmännischen Rechnungswesen des HGB orientierten NKF in die Gemeindeordnung aufgenommen worden. Überschuldung liegt gemäß § 19 Insolvenzordnung (InsO) im

Zivilrecht vor, wenn das **Vermögen des Schuldners** die bestehenden **Verbindlichkeiten** nicht mehr deckt. Da Gemeinden nach § 128 Absatz 2 GO NRW nicht insolvenzfähig sind, müssen im Falle der Überschuldung andere Rechtsfolgen eintreten. Nach § 75 Absatz 7 Satz 2 GO NRW ist die Gemeinde überschuldet, wenn nach ihrer Bilanz das Eigenkapital aufgebraucht ist. Ähnliche Formulierungen finden sich auch in den anderen Bundesländern. So lautet beispielsweise § 3 Absatz 4 des Thüringischen NKF-Gesetzes vom 19. November 2008: „Die Gemeinde darf sich nicht überschulden. Sie ist überschuldet, wenn nach der Haushaltsplanung das Eigenkapital zum Ende des Haushaltsjahres aufgebraucht sein wird oder in der Bilanz ein nicht durch Eigenkapital gedeckter Fehlbetrag auszuweisen ist.“

Allgemein lässt sich festhalten, dass Überschuldung dann gegeben ist, wenn die Wertansätze der Passivposten (Eigenkapital und Verbindlichkeiten) die Wertansätze der Aktivposten (Anlagevermögen und Umlaufvermögen) unter Berücksichtigung der Rechnungsabgrenzung übersteigen. Bei Überschuldung weist das Eigenkapital einen negativen Betrag auf, der als Summe aus den Ansätzen der Bilanzpositionen „Allgemeine Rücklage“, „Sonderrücklagen“, „Ausgleichsrücklage“ und „Jahresüberschuss/fehlbetrag“ zu ermitteln ist. § 43 Absatz 7 GemHVO NRW schreibt vor, dass der entsprechende Betrag auf der Aktivseite der Bilanz unter der Bezeichnung „Nicht durch Eigenkapital gedeckter Fehlbetrag“ gesondert auszuweisen ist.

Wird in der mittelfristigen Ergebnis- und Finanzplanung einer Gemeinde sichtbar, dass die Entwicklung auf einen **Verzehr der allgemeinen Rücklage** im Haushaltsjahr oder in einem der drei folgenden Planjahre hinausläuft, tritt unmittelbar als Rechtsfolge die Verpflichtung zur Aufstellung eines **Haushaltssicherungskonzepts** nach § 76 Absatz 1 GO NRW ein. Darauf wird weiter unten gesondert eingegangen.

8. Grundsatz der Öffentlichkeit

Der Grundsatz der Öffentlichkeit ist ein elementarer Verfassungsgrundsatz des kommunalen Haushaltsrechts.²³ Die Öffentlichkeit der Sitzungen parlamentarischer und

20 Vgl. § 75 Abs. 6 GO NRW.

21 Vgl. § 3 GemHVO NRW.

22 Vgl. §§ 86 und 89 Abs. 2 GO NRW.

23 Vgl. Schwarting, a.a.O., S. 79 f.

kommunaler Vertretungen ist einer der wichtigsten Grundsätze unserer demokratischen Staatsordnung.²⁴ Der Grundsatz der Öffentlichkeit beinhaltet für jede Einwohnerin und jeden Einwohner das Recht, als Zuhörer an den Sitzungen der Gremien teilzunehmen. Für die Beratung und Beschlussfassung in allen Angelegenheiten des Haushalts ist ein Ausschluss der Öffentlichkeit unzulässig. Das gilt auch für den Stellenplan. Anders als bei der Beratung über einzelne personalwirtschaftliche Maßnahmen spielt hier der Datenschutz keine Rolle. Auch der beschlossene Haushalt ist ein öffentliches Dokument, das für jedermann zur Einsichtnahme zur Verfügung stehen muss. In der nordrhein-westfälischen Gemeindeordnung ist dies in § 80 Absatz 6 ausdrücklich normiert. Aber auch in anderen Bundesländern wird man die Einsichtnahme kaum verweigern können. In Nordrhein-Westfalen gilt zusätzlich, dass auch der Entwurf der Satzung mit allen Anlagen während der Dauer des Beratungsverfahrens im

Rat zur Einsichtnahme zur Verfügung zu halten ist. Viele Kommunen sind dazu übergegangen, den Entwurf und später den beschlossenen Haushalt komplett in das Internet zu stellen.²⁵ Diejenigen Kommunen, die freiwillige Beteiligungsverfahren nach den Grundsätzen eines **Bürgerhaushalts** eröffnen, nutzen auch durchgehend die technischen Möglichkeiten der sozialen Netzwerke wie facebook oder twitter, um Interesse am kommunalen Haushalt zu wecken. Am Budgetrecht des Rates ändert jedoch eine noch so weit gehende Beteiligung der Öffentlichkeit am Haushaltsverfahren nicht. Dem Budgetrecht steht im Übrigen eine Budgetpflicht gegenüber. Beschließt der Rat den Haushalt nicht rechtzeitig und kann die Satzung nicht rechtzeitig bekannt gemacht werden, gelten solange die Grundsätze der **vorläufigen Haushaltsführung** mit erheblichen Einschränkungen der Ausgabenpolitik.

24 Vgl. von Lennep in Rehn / Cronauge / von Lennep / Knirsch: Kommentar zur Gemeindeordnung Nordrhein-Westfalen, § 48 Anm. IV.

25 Vorbildlich z. B. die übersichtliche Darstellung auf der Internetseite der Stadt Gronau www.gronau.de.

Der Haushaltsplan enthält gemäß § 79 Absatz 1 GO NRW²⁶ alle im Haushaltsjahr für die Erfüllung der Aufgaben der Gemeinde voraussichtlich

- anfallenden Erträge und Einzahlungen,
- entstehenden Aufwendungen und zu leistenden Auszahlungen und die
- notwendigen Verpflichtungsermächtigungen.

Nach wie vor wird damit der **Grundsatz der Vollständigkeit und Einheit des Haushaltsplans** zum Ausdruck gebracht. Allerdings gilt dieser Grundsatz nicht uneingeschränkt. So werden beispielsweise durchlaufende Gelder sowie bestimmte Fremdmittel nicht im Haushaltsplan der Gemeinde veranschlagt.²⁷

Der Haushaltsplan ist das wichtigste politische Steuerungsinstrument für den Rat. Die Beschlussfassung über den Haushaltsplan gehört zu den nicht **übertragbaren Angelegenheiten**.²⁸ Als Teil der Haushaltssatzung bildet er die rechtliche Grundlage für die Haushaltswirtschaft. Erst durch ihn ist die Gemeinde ermächtigt, nicht jedoch verpflichtet, die veranschlagten Ausgaben zu leisten. Neben den Beträgen des laufenden Haushaltsjahres sind im Haushaltsplan die Ansätze des Vorjahres sowie die Ergebnisse des Jahresabschlusses des davor liegenden Jahres dargestellt. Ferner sind die Planungspositionen der dem Haushaltsjahr folgenden drei Jahre anzufügen. Damit ist der Haushaltsplan auch ein **mehrjähriges Planungsinstrument**.

Der Haushaltsplan bindet zunächst nur Rat und Verwaltung. Dritte können daraus noch keine Rechte ableiten. Allerdings bedeutet in der Praxis die Aufnahme einer bestimmten Ermächtigung in den Haushaltsplan, dass der Rat damit seinen Willen zum Ausdruck bringt, dass die Zahlung auch geleistet bzw. der Aufwand getätigt werden soll. Will der Rat die Zahlung noch bestimmten Bedingungen abhängig machen, bietet sich die Anbringung eines Sperrvermerks gemäß § 23 Absatz 2 GemHVO NRW an der entsprechenden Haushaltsstelle an. Die wichtigsten Bestandteile des Haushaltsplans sind der **Ergebnisplan** und der **Finanzplan**, die in produktorientierte **Teilpläne** gegliedert sind. Diese werden nach Produktbereichen oder nach produktorientierten Verantwortungsbereichen (**Budgets**) unter Beachtung des vom Innenministerium vorgegebenen **Produktrahmens** aufgestellt. Ferner sind bestimmte Anlagen vorgeschrieben. Dazu gehört unter anderem auch der **Stellenplan**. In einigen Bundesländern wird der Stellenplan ausdrücklich als Bestandteil des Haushaltsplans genannt. Wenn gemäß § 76 GO NRW ein Haushaltssicherungskonzept²⁹ aufgestellt werden muss, ist es ebenfalls Teil des Haushaltsplans. Das in der Kameralistik allgemein geltende **Prinzip der Kassenwirksamkeit** gilt im Neuen Kommunalen Finanzmanagement nur noch im Finanzplan bzw. in der Finanzrechnung. Die Einzahlungen und Auszahlungen sind danach nur in der Höhe der im Haushaltsjahr voraussichtlich eingehenden und zu leistenden Beträge zu veranschlagen.³⁰ Im Ergebnisplan sind die Erträge und Auf-

26 Entsprechende Regelungen finden sich in § 1 der 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) des Freistaats **Bayern** vom 5. Oktober 2007; § 66 der Kommunalverfassung des Landes **Brandenburg** (BbgKVerf) vom 18. Dezember 2007; § 95 der **hessischen** Gemeindeordnung (HGO) in der Fassung der Bekanntmachung vom 7. März 2005; § 46 der Kommunalverfassung für das Land **Mecklenburg-Vorpommern** (KV M-V) vom 13. Juli 2011; § 113 des **niedersächsischen** Kommunalverfassungsgesetzes (NKomVG) vom 17. Dezember 2010; § 96 der Gemeindeordnung für das Land **Rheinland-Pfalz** (GemO) vom 27. Febr. 2008; § 85 des **saarländischen** Kommunalverwaltungsgesetzes vom 12. Juli 2006; § 75 der Gemeindeordnung für den Freistaat **Sachsen** vom 7. November 2007; § 92 der Gemeindeordnung für das Land **Sachsen-Anhalt** vom 22. März 2006; § 95a der Gemeindeordnung für **Schleswig-Holstein** in der Fassung vom 28. Februar 2003; § 7 des Gesetzes über das Neue Kommunale Finanzwesen des Landes **Thüringen** (ThürNKFG) vom 19. November 2008.

27 Vgl. § 16 GemHVO NRW.

28 Vgl. § 41 Absatz 1 Buchstabe h GO NRW.

29 In anderen Bundesländern wird dieses Instrument teilweise auch Haushaltssanierungsplan genannt.

30 Vgl. § 11 Abs. 3 GemHVO NRW.

wendungen in dem Haushaltsjahr zu veranschlagen, dem sie wirtschaftlich zuzurechnen sind.³¹ Soweit sie nicht errechenbar sind, sind sie sorgfältig zu schätzen. Sowohl für den Finanzplan als auch für den Ergebnisplan gilt das schon in der Kameralistik anzuwendende Prinzip der **Bruttoveranschlagung**.³² Die Saldierung von Einzahlungen und Auszahlungen sowie von Aufwendungen und Erträgen ist also grundsätzlich unzulässig (ausnahmsweise ist die Saldierung in den Fällen des § 19 Absatz 1 GemHVO NRW vorgeschrieben).

1. Ergebnisplan

Im Neuen Kommunalen Finanzmanagement steht der **Ergebnisplan** im Zentrum der Haushaltswirtschaft. Er enthält alle geplanten **Ressourcenzuwächse und -verbräuche**. Dazu gehören die Abschreibungen, mit denen der Vermögensverzehr erfasst wird, ebenso wie die Rückstellungen für später zu leistende Pensionszahlungen. Die Beträge werden **periodengerecht** erfasst. Das heißt, im

Ergebnisplan kommt es nicht auf den Zeitpunkt der Zahlung, sondern auf den Zeitpunkt der Entstehung des Ressourcenverbrauchs an. Der Ergebnisplan mündet in die **Ergebnisrechnung** im Jahresabschluss.³³ Die Ergebnisrechnung entspricht der kaufmännischen Gewinn- und Verlustrechnung (GuV). Anstatt der für die kommunale Haushaltswirtschaft mangels Gewinnerzielungsabsicht ungeeigneten Begriffe „Gewinn“ und „Verlust“ werden die Begriffe „Ertrag“ und „Aufwand“ verwendet. Die weitere Untergliederung des Ergebnisplans ergibt sich aus § 2 GemHVO NRW. Die Zuordnung von Erträgen und Aufwendungen zu den Positionen des Ergebnisplans ist auf der Grundlage des vom Innenministerium bekannt gegebenen **Kontierungsplans** vorzunehmen.³⁴ Der Ergebnisplan wird unter Beachtung des vom Innenministerium bekanntgegebenen Produktrahmens in Teilergebnispläne gegliedert. Die dort aufgeführten 17 Produktbereiche sind für die Gemeinden verbindlich. Die inhaltliche Abgrenzung richtet sich nach folgenden Vorgaben des Innenministeriums:

01 Innere Verwaltung

Rat, Ausschüsse, Bezirksvertretungen, Bezirksausschüsse
 Kreistag, Kreisausschuss, Ausschüsse
 Bürgermeister/in, Bezirksvorsteher/in, Ortsvorsteher/in, Beigeordnete
 Landrat/Landrätin
 Ausländerbeirat
 Fraktionen, Zuwendungen gemäß § 56 Absatz 3 der Gemeindeordnung (GO)
 Allgemeine Verwaltungsangelegenheiten
 Rats- und Verwaltungsbeauftragte
 Controlling, Finanzbuchhaltung, Kämmerei
 Einrichtungen für die gesamte Verwaltung
 Einrichtungen für Verwaltungsangehörige
 Örtliche Rechnungsprüfung
 Angelegenheiten der unteren staatlichen Verwaltungsbehörde

02 Sicherheit und Ordnung

Statistische Angelegenheiten
 Aufgaben bei der Durchführung von Wahlen und Abstimmungen
 Öffentliche Ordnungsangelegenheiten
 Brandschutz
 Rettungsdienst
 Abwehr von Großschadensereignissen

31 Vgl. § 11 Abs. 2 GemHVO NRW.

32 Vgl. § 11 Abs. 1 GemHVO NRW.

33 Vgl. § 95 Abs. 1 Satz 3 GO NRW.

34 Vgl. § 2 Abs. 3 GemHVO NRW.

03 Schulträgeraufgaben

Grundschulen

Hauptschulen

Realschulen, Abendrealschulen als Weiterbildungskolleg

Gymnasien, Abendgymnasien als Weiterbildungskolleg

Kollegs

Gesamtschulen

Sonderschulen als Schulen für Lernbehinderte, für Geistigbehinderte, für Blinde und Sehbehinderte, für Lernbehinderte, für Gehörlose und Schwerhörige, für Sprachbehinderte, für Kranke, für Erziehungshilfen, im Bereich der Realschulen und des Gymnasiums

Berufskollegs in Form von Berufsschule, Berufsfachschule, Fachschule, Fachoberschule

Schülerbeförderung

Fördermaßnahmen für einzelne Schüler

Schulartenübergreifende Maßnahmen

Sonstige schulische Einrichtungen der Allgemeinbildung

04 Kultur und Wissenschaft

Museen, Sammlungen, sonstige Kultureinrichtungen

Theater

Musikpflege, Musikschulen

Heimatpflege

Sonstige Kulturpflege

Förderung von wissenschaftlichen Einrichtungen

05 Soziale Leistungen

Grundversorgung an natürliche Personen

Soziale Einrichtungen

Sonstige soziale Leistungen

06 Kinder-, Jugend- und Familienhilfe

Förderung von Kindern und Jugendlichen

Förderung der Erziehung in der Familie

Adoptionsvermittlung

Tageseinrichtungen für Kinder

Einrichtungen der Jugendarbeit

Sonstige Einrichtungen zur Förderung junger Menschen und Familien

07 Gesundheitsdienste

Krankenhäuser, Kliniken

Sonstige Gesundheitseinrichtungen

Gesundheitsschutz und -pflege

08 Sportförderung

Allgemeine Förderung des Sports

Sportstätten und Bäder

09 Räumliche Planung und Entwicklung, Geoinformationen

Räumliche Planungs- und Entwicklungsmaßnahmen

Geoinformationen

10 Bauen und Wohnen

Bau- und Grundstücksordnung

Wohnungsbauförderung

Denkmalschutz und -pflege

11 Ver- und Entsorgung

Elektrizitäts-, Gas, Wasser, Fernwärmeversorgung

Abfallwirtschaft

Abwasserbeseitigung

12 Verkehrsflächen und -anlagen, ÖPNV

Durchführung von Bau- und Unterhaltungsaufgaben bei Straßen

Winterdienst

Verkehrssicherungsanlagen

Straßenreinigung

Parkeinrichtungen

ÖPNV

Sonstiger Personen- und Güterverkehr

13 Natur- und Landschaftspflege

Öffentliches Grün, Landschaftsbau

Öffentliche Gewässer, wasserbauliche Anlagen

Friedhofs- und Bestattungswesen

Land- und Forstwirtschaft

14 Umweltschutz

Umweltschutzmaßnahmen

Umweltschutzbeauftragte

15 Wirtschaft und Tourismus

Wirtschaftsförderung

Allgemeine Einrichtungen und Unternehmen

Tourismus

16 Allgemeine Finanzwirtschaft

Steuern

Allgemeine Zuweisungen, allgemeine Umlagen

Sonstige allgemeine Finanzwirtschaft

17 Stiftungen

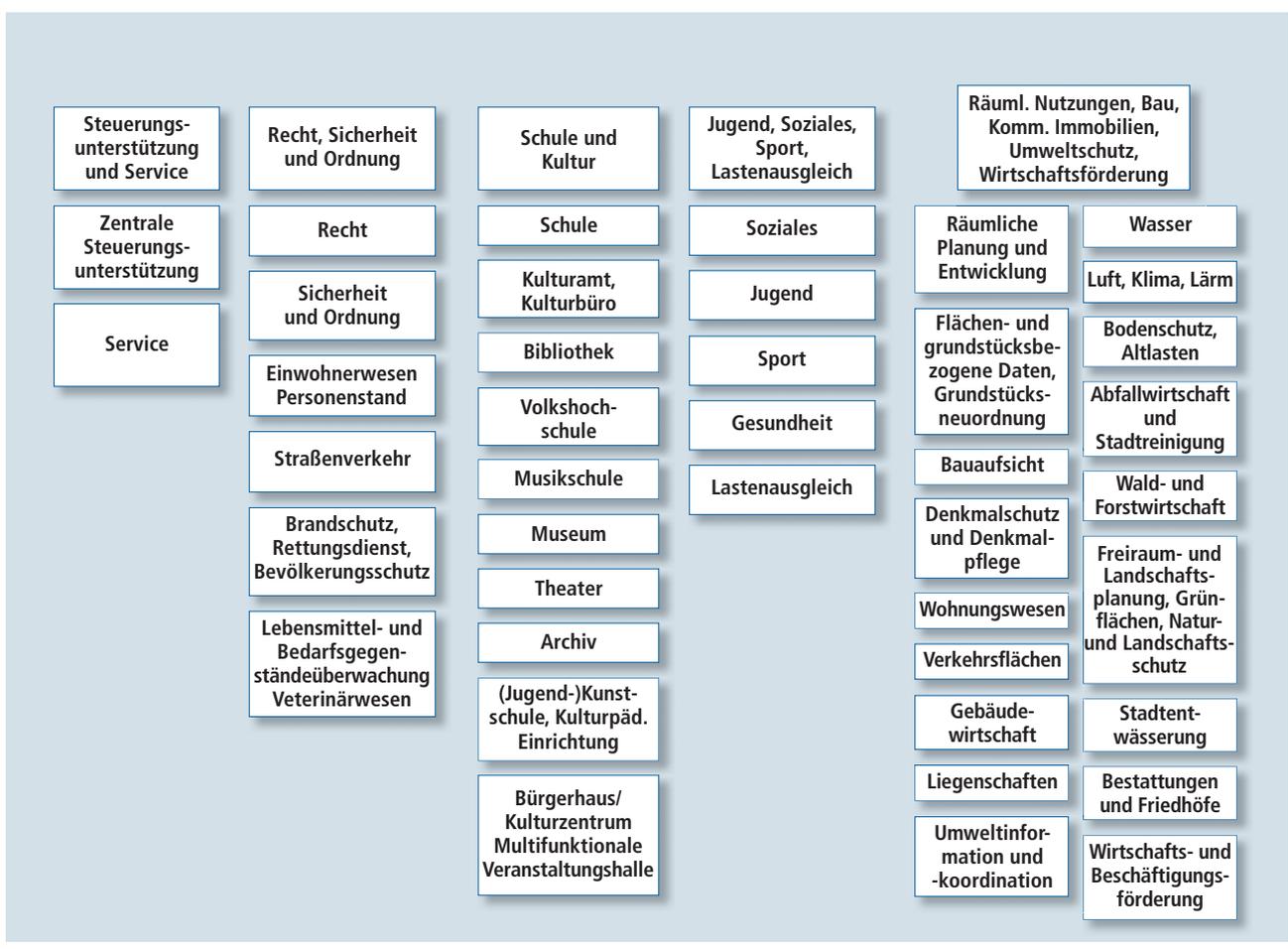
Innerhalb der Grenzen dieser Produktbereiche können Teilpläne auch nach Produktgruppen oder nach Produkten aufgestellt werden. Es bleibt dabei jeder Gemeinde überlassen, ob sie im Haushaltsplan lediglich eine weitere Gliederungsebene darstellen (Produktgruppen) oder weiter untergliedern (Produkte) will.

Die Bildung der entsprechenden Teilpläne ist in der aufgeführten Reihenfolge vorzunehmen. Die zur Abgrenzung der Produktbereiche vorgenommene Zuordnung, nach der unter anderem die fachlichen Verwaltungsaufgaben

und die wirtschaftlichen Betätigungen den sachlich betroffenen Produktbereichen zuzuordnen sind, ist ebenfalls verbindlich. Die Teilpläne werden in der kommunalpolitischen Praxis im Mittelpunkt der Haushaltsberatungen vor allem in den Fachausschüssen stehen, da hier die für die Haushaltswirtschaft des Planjahres maßgeblichen Mittel ausgewiesen werden.

Die Kommunale Gemeinschaftsstelle für Verwaltungsmanagement (KGSt) hat den nachfolgend abgebildeten (nicht verbindlichen) Gliederungsplan erarbeitet.

Übersicht über die KGSt-Produktpläne für Städte und Gemeinden



Der Ergebnisplan muss die im nachstehenden Muster nach dem Runderlass des Innenministeriums NRW vom 24.02.2005 (Anlage 3) aufgeführten Ertrags- und Aufwandsarten enthalten.

Ertrags- und Aufwandsarten		Ergebnis des Vorjahres	Ansatz des Vorjahres	Ansatz des Haushaltsjahres	Planung Haushaltsjahr + 1	Planung Haushaltsjahr + 2	Planung Haushaltsjahr + 3
		EUR	EUR	EUR	EUR	EUR	EUR
		1	2	3	4	5	6
1	Steuern ustenumlagen						
2	+ Sonstige ordentliche Erträge						
3	+ Aktivierte Eigenleistungen						
4	+/- Bestandsveränderungen						
5							
6							
7							
8							
9							
10	= Ordentliche Erträge						
11	- Personalaufwendungen						
12	- Versorgungsaufwendungen						
13	- Aufwendungen für Sach- und Dienstleistungen						
14	- Bilanzielle Abschreibungen						
15	- Transferaufwendungen						
16	- Sonstige ordentliche Aufwendungen						
17	= Ordentliche Aufwendungen						
18	= Ergebnis der laufenden Verwaltungstätigkeit (= Zeilen 10 und 17)						
19	+ Finanzerträge						
20	- Zinsen und sonstige Finanzaufwendungen						
21	= Finanzergebnis (= Zeilen 19 und 20)						
22	= Ordentliches Ergebnis (= Zeilen 18 und 21)						
23	+ Außerordentliche Erträge						
24	- Außerordentliche Aufwendungen						
25	= Außerordentliches Ergebnis (= Zeilen 23 und 24)						
26	= Jahresergebnis (= Zeilen 22 und 25)						

2. Finanzplan

Neben dem Ergebnisplan, der den geplanten Ressourcenverbrauch dokumentiert, ist der Finanzplan der zweite wesentliche Bestandteil des Haushaltsplans, in dem die geplanten **Zahlungsvorgänge** erfasst werden. Im Unterschied zur Kapitalflussrechnung der Privatwirtschaft dienen der Finanzplan und die zu den Teilplänen gehörenden **Teilfinanzpläne** nicht dem Gläubiger- und Anlegerschutz. Im Vordergrund steht hier vielmehr die Funktion, der Verwaltung als Ermächtigungsgrundlage

für die Abwicklung von **Einzahlungen** und **Auszahlungen** zu dienen, die nicht gleichzeitig Erträge und Aufwendungen darstellen und damit nicht im Ergebnisplan enthalten sind. Neben den Einzahlungen und Auszahlungen aus laufender Verwaltungstätigkeit werden im Finanzplan demnach die Ein- und Auszahlungen aus **Investitions- und Finanzierungstätigkeit** in voller im Haushaltsjahr zur Auszahlung kommender Höhe dargestellt. Die nähere Untergliederung ergibt sich aus § 3 GemHVO NRW und dem Runderlass des Innenministeriums NRW vom 24.02.2005 (Anlage 4).

Ein- und Auszahlungsarten		Ergebnis des Vorvorjahres	Ansatz des Vorjahres	Ansatz des Haushaltsjahres	Planung Haushaltsjahr + 1	Planung Haushaltsjahr + 2	Planung Haushaltsjahr + 3
		EUR	EUR	EUR	EUR	EUR	EUR
		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, Kostenumlagen						
7	+ Sonstige Einzahlungen						
8	+ Zinsen und sonstige Finanzeinzahlungen						
9	= Einzahlungen aus laufender Verwaltungstätigkeit						
10	- Personalauszahlungen						
11	- Versorgungsauszahlungen						
12	- Auszahlungen für Sach- und Dienstleistungen						
13	- Zinsen und sonstige Finanzauszahlungen						
14	- Transferauszahlungen						
15	- Sonstige Auszahlungen						
16	= Auszahlungen aus laufender Verwaltungstätigkeit						
17	= Saldo aus laufender Verwaltungstätigkeit (= Zeilen 9 und 16)						
18	+ Zuwendungen für Investitionsmaßnahmen						
19	+ Einzahlungen aus der Veräußerung von Sachanlagen						
20	+ Einzahlungen aus der Veräußerung von Finanzanlagen						
21	+ Einzahlungen aus Beiträgen u.ä. Entgelten						
22	+ Sonstige Investitionseinzahlungen						
23	= Einzahlungen aus Investitionstätigkeit						
24	- Auszahlungen für den Erwerb von Grundstücken und Gebäuden						
25	- Auszahlungen für Baumaßnahmen						
26	- Auszahlungen für den Erwerb von beweglichem Anlagevermögen						
27	- Auszahlungen für den Erwerb von Finanzanlagen						
28	- Auszahlungen von aktivierbaren Zuwendungen						
29	- Sonstige Investitionsauszahlungen						
30	= Auszahlungen aus Investitionstätigkeit						
31	= Saldo aus Investitionstätigkeit (= Zeilen 23 und 30)						
32	= Finanzmittelüberschuss/-fehlbetrag (= Zeilen 17 und 31)						
33	+ Aufnahme von Krediten für Investitionen						
34	- Tilgung von Krediten für Investitionen						
35	= Saldo aus Finanzierungstätigkeit						
36	= Änderung des Bestandes an eigenen Finanzmitteln (= Zeilen 32 und 35)						
37	+ Anfangsbestand an Finanzmitteln						
38	= Liquide Mittel (= Zeilen 36 und 37)						

Auch für den Finanzplan gilt, dass er unter Beachtung der 17 Produktbereiche in **Teilpläne** zu gliedern ist. Wie früher im Vermögenshaushalt werden die oberhalb der vom Rat festgelegten Wertgrenzen liegenden Investitionsvorhaben maßnahmenscharf in den Teilfinanzplänen ausgewiesen. Will also der Rat bestimmte Investitionsvorhaben veranschlagen, sind diese in den entsprechenden Teilfinanzplänen auszuweisen. Es gilt wie bisher, dass **Investitionsmaßnahmen** nur in den Haushalt aufgenommen werden dürfen, wenn sie auch veranschlagungsreif sind. § 14 Absatz 2 GemHVO NRW schreibt vor, dass Ermächtigungen für Baumaßnahmen im Finanzplan erst veranschlagt werden dürfen, wenn Baupläne, Kostenberechnungen und Erläuterungen vorliegen, aus denen die Art der Ausführung, die Gesamtkosten der Maßnahme getrennt nach Grunderwerb und Herstellungskosten einschließlich der Einrichtungskosten sowie der Folgekosten ersichtlich sind und denen ein Bauzeitplan beigelegt ist. Die Unterlagen müssen auch die voraussichtlichen Jahres-

auszahlungen unter Angabe der Kostenbeteiligung Dritter und die für die Dauer der Nutzung entstehenden jährlichen Haushaltsbelastungen ausweisen.

Die Zuordnung von Einzahlungen und Auszahlungen zu den Positionen des Finanzplanes ist auf der Grundlage des vom Innenministerium bekanntgegebenen Kontierungsplanes vorzunehmen.³⁵

3. Teilpläne

Um eine produktorientierte Steuerung zu ermöglichen, ist die Untergliederung des Haushaltsplans in Teilpläne gemäß § 4 GemHVO NRW³⁶ vorgeschrieben. In Nordrhein-Westfalen ist eine Mindestgliederung des Haushaltsplans in 17 Produktbereiche vorgegeben. Die Gliederung ergibt sich aus dem Runderlass des Innenministeriums NRW vom 24.02.2005 (Anlage 4a).

Produktbereiche

01 Innere Verwaltung	07 Gesundheitsdienste	13 Natur- und Landschaftspflege
02 Sicherheit und Ordnung	08 Sportförderung	14 Umweltschutz
03 Schulträgeraufgaben	09 Räumliche Planung und Entwicklung, Geoinformationen	15 Wirtschaft und Tourismus
04 Kultur und Wissenschaft	10 Bauen und Wohnen	16 Allgemeine Finanzwirtschaft
05 Soziale Leistungen	11 Ver- und Entsorgung	17 Stiftungen
06 Kinder-, Jugend und Familienhilfe	12 Verkehrsflächen und -anlagen, ÖVP	

Diese Produktbereiche sind dem vom Rechnungsstil unabhängigen einheitlichen bundesweiten Produktrahmen entnommen. Er enthält aus Gründen der Finanzstatistik eine Untergliederung in Produktgruppen. Den Kommunen ist jedoch unterhalb der Ebene der Produktbereiche die weitere Untergliederung in Produktgruppen und Produkte freigestellt.

Das nordrhein-westfälische Innenministerium hat in seinem Runderlass vom 24.02.2005 einen nicht verbindlichen Vorschlag für die Gliederung des Gesamthaushalts in Teilpläne erstellt, der von den meisten Kommunen im Wesentlichen aufgegriffen worden ist.

³⁵ Vgl. § 3 Abs. 3 GemHVO.

³⁶ Entsprechende Vorschriften finden sich im Haushaltsrecht aller Bundesländer.

Nr.	Produktbereich	Nr.	Produktgruppe	Nr.	Produkt	
11	Innere Verwaltung	01	Politische Gremien	01	Rat und Ausschüsse	
				02	Bezirksvertretung	
				03	Fraktionen	
				04	Ausländerbeirat	
		02	Verwaltungsführung	01	Entwicklung von Konzepten und Rahmenregelungen	
				02	Sonstige Steuerungsunterstützung	
		03	Gleichstellung von Frau und Mann	01	Gleichstellung in der Verwaltung	
				02	Förderung der Gleichstellung der Bürgerinnen und Bürger	
		04	Beschäftigtenvertretung	01	Personalrat	
				02	Vertretung der Schwerbehinderten	
		05	Rechnungsprüfung	01	Durchführung gesetzlich vorgeschriebener Prüfungen	
				02	Durchführung übertragener Prüfungen	
				03	Beratung und Erstellung von Gutachten	
		06	Zentrale Dienste	01	Druckerei	
				02	Postdienst	
				03	Call-Center	
				04	Fuhrpark	
				05	Bauhof	
				06	Werkstätten	
				07	Sonstige zentrale Dienste	
		07	Presse- und Öffentlichkeitsarbeit	01	Kontakte zu Medien	
				02	Medienbeobachtung und -auswertung	
				03	Pressebetreuung	
				04	Corporate Design	
				05	Amtliche Veröffentlichungen	
				06	Werbung für Veranstaltungen	
				07	Internet-Präsentation	
		08	Personalmanagement	01	Personalsteuerung	
				02	Personalentwicklung	
				03	Personalausbildung und -qualifizierung	
				04	Personalbetreuung	
				05	Arbeitssicherheit/Gesundheitsschutz	
				06	Studieninstitut	
				07	Verwaltungs- und Wirtschaftsakademie	
		09	Finanzmanagement und Rechnungswesen	01	Haushaltssteuerung	
				02	Haushaltscontrolling	
				03	Betriebswirtschaftliche Steuerung	
				04	Vermögens- und Schuldenverwaltung	
				05	Geschäftsbuchführung	
				06	Zahlungsabwicklung	
				07	Vollstreckung	
				06	Steuern und sonstige Abgaben	
		10	Organisationsangelegenheiten und technikunterstützte Informationsverarbeitung	01	Benutzerservice und Consulting	
				02	Informationstechnische Infrastruktur	
				03	Rechenzentrum	
				04	Organisationsangelegenheiten	
		11	Recht	01	Rechtsangelegenheiten	
				02	Versicherungsangelegenheiten der Kommunen	

		12	Infrastrukturelles Immobilienmanagement	01	Reinigungsdienste	
				02	Kantine	
				03	Pforten- und Wachdienste	
				04	Hausverwaltung	
		13	Grundstücks- und Gebäudemanagement	01	An- und Verkauf	
				02	An- und Vermietung	
				03	An- und Verpachtung	
				04	Grundstücksaktivierung	
				05	Grundstücksfreistellungen	
				06	Gutachten/Beratungen	
				07	Bewirtschaftung der Grundstücke des allg. Grundvermögens	
				08	Büroflächenmanagement	
				09	Mehrzweckgebäude	
		14	Technisches Immobilienmanagement	01	Instandhaltung	
				02	Baumaßnahmen	
				03	Energiemanagement	
		15	Städtepartnerschaften	01	Städtepartnerschaften	
		16	Kommunalaufsicht			
		17	Kreispolizeibehörde			
12	Sicherheit und Ordnung	01	Allgemeine Sicherheit und Ordnung	01	Allgemeine Gefahrenabwehr	
				02	Gesundheitsaufsicht	
				03	Jagd- und Fischereiangelegenheiten	
				04	Fundangelegenheiten	
				05	Ermittlungs- und Vollzugsmaßnahmen	
				06	Öffentliche Toilettenanlagen	
		02	Gewerbewesen	01	Führung des Gewerberegisters	
				02	Gaststättenangelegenheiten	
				03	Überwachung von sonstigen erlaubnispflichtigen Gewerbebetrieben und Veranstaltungen	
				04	Überwachung erlaubnisfreier Gewerbebetriebe	
				05	Gefahrenstoffüberwachung des Einzelhandels	
				06	Märkte	
		03	Lebensmittel- und Bedarfsgegenständeüberwachung	01	Überwachung von Betrieben und Einrichtungen	
				02	Überwachung von Erzeugnissen	
				03	Beratung und Schulung	
		04	Überwachung von Erzeugnissen und Gewinnung vom Tier stammender Lebensmittel	01	Hygieneüberwachung von Betrieben	
				02	Überwachung Fleischhygiene	
				03	Überwachung sonstiger Lebensmittel tierischer Herkunft	
				04	Schlacht tieruntersuchung	
		05	Tierseuchenbekämpfung	01	Vorbeugende Tierseuchenbekämpfung	
				02	Akute Tierseuchenbekämpfung	
				03	Tierkörperbeseitigung	
		06	Tiergesundheit/Tierschutz	01	Überwachung des Verkehrs mit Tierarzneien	
				02	Futtermittelüberwachung	
				03	Überwachung von Tierzuchten	
				04	Tierschutz	
				05	Tierheim	
		07	Verkehrsangelegenheiten	01	Verkehrsregelung und -lenkung	
				02	Überwachung des ruhenden/fließenden Verkehrs	
				03	Verkehrsrechtliche Genehmigungen	

			04	Verkehrserziehung und -aufklärung	
			05	Parklizenzen und sonstige Ausnahmen	Ozon, Smog
	08	Fahr- und Beförderungserlaubnisse	01	Fahrerlaubnisse	
			02	Fahrschulerlaubnisse und Überwachung	
			03	Erlaubnis zur Personen- oder Güterbeförderung	
	09	Kfz-Angelegenheiten	01	Zulassung	
			02	Überwachung der Halterhaftung	
	10	Einwohnerangelegenheiten	01	Meldeangelegenheiten	
			02	Ausweis und sonstige Dokumente	
			03	Namensangelegenheiten	
			04	Staatsangehörigkeitsangelegenheiten	
	11	Personenstandswesen	01	Eheschließung/Eintragung von Lebenspartnerschaften	
			02	Geburten- und Sterbebuch	
			03	Sonstige Beurkundungen und öffentliche Beglaubigungen (Fortführungsbeurkundungen)	
	12	Regelung des Aufenthalts von Ausländern	01	Aufenthaltsregelung	
			02	Aufenthaltsregelungen ZAB	
			03	ZAB - Zentrale Ausländerbehörde	
			04	Aufenthaltsbeendende Maßnahmen	
	13	Statistik	01	Auftragstatistik	
			02	Eigene statistische Erhebungen	
			03	Statistische Information	
	14	Wahlen	01	Bundestagswahl	
			02	Europawahl	
			03	Kommunalwahlen	
			04	Landtagswahl	
			05	Sonstige Wahlen	
	15	Gefahrenabwehr	01	Brandbekämpfung	
			02	Technische Hilfeleistung	
			03	Abwehr von Großschadensereignissen	
			04	Bevölkerungsschutz	
			05	Brandsicherheitswachdienste	
	16	Gefahrenvorbeugung	01	Brandschutztechnische Stellungnahme, Mitwirkung und Beratung	
			02	Brandsicherheitsschauen	
			03	Brandschutzerziehung und -aufklärung	
			04	Aus- und Fortbildung für Dritte	
			05	Dienstleistungen für Dritte	
	17	Rettungsdienst	01	Notfallrettung	
			02	Krankentransport	
			03	Medizinischer Transport	
			04	Rettungssicherheitswachdienste	
21	Schulträgeraufgaben	01	Bereitstellung schulischer Einrichtungen	01	Grundschule
				02	Hauptschule
				03	Realschule (inkl. Abendrealschule)
				04	Gymnasium (inkl. Abendgymnasium)
				05	Gesamtschule
				06	Sonderschule
				07	Berufskolleg
				08	Sonstige Lehranstalten
		02	Zentrale Leistungen für Schüler und am Schulleben Beteiligte	01	Integrationsmaßnahmen für ausländische und spätausgesiedelte Kinder und Jugendliche
				02	Schulpsychologie
				03	Schülerbeförderung
				04	Lernmittelfreiheit

				05	Besondere Förderangebote (auch Schulprojekte, Schülerwettbewerbe, Schüleraustausch)	
				06	Schulpflicht schulrechtliche Angelegenheiten	
				07	Bildungsberatung für Schüler, Jugendliche und Erwachsene inkl. Weiterbildungsentwicklungsplanung	
				08	Schulmitwirkungsangelegenheiten	
				09	Fortbildungsangebote für alle am Schulleben Beteiligten	
				10	Ganztägige Förder- und Betreuungsangebote	
	03	Zentrale schulbezogene Leistungen des Schulträgers		01	Medienzentrum	
				02	Schullandheim	
				03	Jugendverkehrsschule	
				04	Sonstiger Service	
				05	Förderung von Schulen in anderer Trägerschaft	
	04	Schulaufsicht		01	Lehrpersonalverwaltung	
				02	Feststellung des sonderpädagogischen Förderbedarfs	
				03	Schulpflicht (soweit Schulaufsicht zuständig)	
				04	Nichtschülerprüfung	
25	Kultur					
		01	Kommunale Veranstaltungen	01	Bildende Kunst (außer Museen)	
				02	Literatur (z.B. Lyrikertreffen)	
				03	Sonstige kulturelle Veranstaltungen	
		02	Kulturförderung	01	Kulturpreise	
				02	Aufteilung der Kulturförderung nach Kulturarten und Zielgruppen	
		03	Ortsspezifische Kultureinrichtungen	01	Mahn- und Gedenkstätte	
				02	Ausstellungshalle	
				03	Kommunales Kino	
		04	Volkshochschule	01	Veranstaltungen (inkl. Ausstellungen und Bildungsangebote)	
				02	Besondere Dienstleistung der Volkshochschule	
		05	Musik-/Kunstschulen	01	Unterricht	
				02	Veranstaltungen und Projekte	
				03	Besondere Dienstleistung der Musikschule	
		06	Bibliothek	01	Medien und Informationen	
				02	Veranstaltungen der Bibliothek	
				03	Besondere Dienstleistung der Bibliothek	
		07	Museum	01	Kunstbesitz	
				02	Vermittlung	
				03	Besondere Dienstleistung der Museen	
		08	Archiv	01	Erhaltung und Erschließung von Archivgut	
				02	Nutzbarmachung von Archivgut	
		09	Theater und Konzerte	01	Sprechtheater	
				02	Tanz- und Musiktheater	
				03	Kinder- und Jugendtheater	
				04	Besondere Dienstleistung des Theaters	
				05	Konzerte	
				06	Musikfestivals	
31	Soziale Hilfen					
		01	Unterstützung von Senioren	01	Altenheim	
				02	Altenarbeit	

		02	Hilfen bei Krankheit, Behinderung, Pflegebedürftigkeit	01	Leistungen bei Krankheit	
				02	Beratung und Leistungen bei Behinderung	
				03	Beratung und Leistungen bei Pflegebedürftigkeit	
				04	Soziale Einrichtungen für Kranke, Pflegebedürftige und Behinderte	
				05	Soziale Vergünstigung für Kranke, Pflegebedürftige und Behinderte	
				06	Betreuung nach dem Betreuungsgesetz	
		03	Hilfen bei Einkommensdefiziten und Unterstützungsleistungen	01	Hilfe zum Lebensunterhalt nach BSHG	
				02	Leistungen der Kriegsopferfürsorge	
				03	Leistungen der Unterhaltssicherung	
				04	Leistungen nach BaföG	
				05	Leistungen der Grundsicherung	
				06	Schuldnerberatung	
				07	Soziale Vergünstigung für Einkommensschwache	
				08	Lastenausgleich	
				09	Hilfen nach AsylBLG	
				10	Angebot von Arbeit und Qualifizierung	
				11	Vermittlung in Erwerbstätigkeit	
		04	Sozialversicherungsangelegenheiten	01	Kranken- und Pflegeversicherung	
				02	Prüfung der Geschäfts- und Rechnungsführung der landesunmittelbaren Kranken- und Pflegekassen	
				03	Sozialwahlen	
36	Kinder-, Jugend- und Familienhilfe	01	Förderung von Kindern in Tagesbetreuung	01	Förderung von Kindern in Tageseinrichtungen von 0-3 Jahren (Krippen)	
				02	Förderung von Kindern in Tageseinrichtungen von 3-6 Jahren (Kindergarten)	
				03	Förderung von Kindern in Tageseinrichtungen von 6-14 Jahren (Hort)	
				04	(Heilpädagogische) Tagespflege	
				05	Tageseinrichtungen für die Förderung und Integration von behinderten Kindern	
				06	Ambulante Hilfen in Einrichtungen	
		02	Kinder- und Jugendarbeit	01	Förderung von Kindern und Jugendlichen in Einrichtungen	
				02	Förderung von Kindern und Jugendlichen außerhalb von Einrichtungen	
		03	Hilfen für junge Menschen und ihre Familien	01	Allgemeine Förderung von Erziehung in der Familie	
				02	Kindschaftsrechtsangelegenheiten	
				03	Adoption	
				04	Jugendgerichtshilfe	
				05	Jugendsozialarbeit	
				06	Inobhutnahme	
				07	Familienunterstützende Hilfen zur Erziehung	
				08	Hilfen zur Erziehung in Pflegefamilien und sonstigen betreuten Wohnformen	
				09	Eingliederungshilfe für seelisch behinderte Kinder und Jugendliche	
				10	Amtsvormundschaften	
				11	Amtspflegschaften	

				12	Beistandschaften	
				13	Unterhaltsvorschuss	
				14	Ambulante Hilfen außerhalb von Einrichtungen	
41	Gesundheitsdienste	01	Gesundheitsförderung	01	Koordination und Planung im Gesundheitsbereich	
				02	Fachübergreifende Gesundheitsförderung	
				03	Ärztliche Prävention und Gesundheitsförderung: Schwerpunkt Kinder und Jugendliche	
				04	Zahnärztliche Prävention und Gesundheitsförderung: Schwerpunkt Kinder und Jugendliche	
				05	Gesundheitsberichterstattung	
		02	Gutachten und Stellungnahmen	01	Amts-, Gerichts- und Vertrauensärztliche Gutachten	
				02	Amtszahnärztliche Gutachten und Stellungnahmen	
				03	Stellungnahmen im Rahmen der Orts-, Siedlungs- und Wohnhygiene	
				04	Stellungnahmen zu Industrie und Gewerbeanlagen	
				05	Notfallmedizinische Gutachten	
		03	Gesundheitshilfe	01	Hilfen für Kinder und Jugendliche	
				02	Hilfen bei Aids, chronischen Krankheiten, körperlicher Behinderung, Schwangerschaftskonflikten und gesundheitlichen Notlagen	
				03	Psychiatrische Hilfen	
				04	Sucht- und Drogenhilfe	
		04	Gesundheitsschutz	01	Infektionsschutz	
				02	Medizinalaufsicht	
				03	Umweltbezogener Gesundheitsschutz	
		05	Krankenhäuser		Verwaltung und Betrieb von Krankenhäusern	
42	Sportförderung	01	Bereitstellung und Betrieb von Sportanlagen	01	Turn- und Sporthallen	
				02	Stadien	
				03	Sportaußenanlagen	
				04	Sondersportstätten	
				05	Ortsspezifische Sportstätten	
				06	Freizeitsportanlagen	
		02	Sportförderung	01	Konzeptionelle Entwicklung und Umsetzung von sportorientierten Projekten	
				02	Schulsportförderung	
				03	Vereine und Verbände	
				04	Eigene Veranstaltungen	
		03	Bereitstellung und Betrieb von Bädern	01	Freibäder	
				02	Hallenbäder	
51	Räumliche Planung und Entwicklung, Geoinformationen	01	Räumliche Planung	01	Landes-, Regional-, Raumordnungs- und Stadtumlandplanung	
				02	Flächennutzungsplan	
				03	Bebauungspläne	
				04	Städtebauliche Rahmenplanung, informelle Planung	
				05	Planungs- und Gestaltungsberatung	
				06	Betreuung von Verfahren externer Planungsträger	

			07	Zeit- und Handlungskonzepte zur Stadtentwicklung und -erneuerung	
	02	Räumliche Entwicklung	01	Städtebauliche Sanierung und Entwicklung	
			02	Städtebauliche Sonderprogramme	
			03	Städtebauliche Verträge	
			04	Finanzierung von Erschließungsmaßnahmen	
			05	Straßenrechtliche Maßnahmen	
	03	Vermessung, Erhebung und Führung von Geobasisdaten	01	Geodätischer Raumbezug	
			02	Liegenschaftsvermessung	
			03	Ingenieurvermessung einschließlich Photogrammetrie	
			04	Führung des Liegenschaftskatasters	
			05	Führung weiterer Geobasisdaten	
	04	Geoinformationsdienste, Geodatenmanagement	01	Bereitstellung und Abgabe von Geobasisdaten	
			02	Bereitstellung und Abgabe von kommunalen Geodaten	
			03	Kartographische Produkte und Reprographie	
	05	Grundstücksneuordnung und grundstücksbezogene Ordnungsmaßnahmen	01	Bodenordnungsverfahren	
			02	Enteignung	
			03	Grundstücksbezogene Ordnungsmaßnahmen	
	06	Grundstückswertermittlung	01	Kommunale Wertermittlung	
			02	Wertgutachten und -auskünfte (Gutachterausschuss)	
			03	Bodenrichtwerte (Gutachterausschuss)	
			04	Marktanalysen (Gutachterausschuss)	
52	Bauen und Wohnen	01	Maßnahmen der Bauaufsicht	01	Genehmigungsverfahren
				02	Bauüberwachung und Überprüfung
				03	Stellungnahmen
				04	Kenntnisgabeverfahren
				05	Freistellungsverfahren
				06	Teilungsverfahren
				07	Aufgaben nach WEG
	02	Baubehörliche Beratung und Information	01	Beratung und Information	
	03	Denkmalschutz u. Denkmalpflege	01	Denkmalschutz	
			02	Denkmalpflege	
	04	Wohnungsbauförderung	01	Förderung des Mietwohnungsbaus	
			02	Förderung von Wohneigentum	
			03	Förderung von Modernisierungs-, Schallschutz- und Energiesparmaßnahmen	
	05	Subjektbezogene Förderung für Wohnraum	01	Gewährung von Wohngeld	
			02	Einkommensorientierte Förderung	
			03	Kommunale Zuschüsse zur Miete	
			04	Erhebung der Fehlbelegungsabgabe	
			05	Finanzielle Hilfen zur Wiedererlangung von Wohnraum	
	06	Wohnraumsicherung und -versorgung	01	Erteilung von Wohnberechtigungs-scheinen	
			02	Vermittlung von Wohnraum	
			03	Umzugshilfen	
			04	Beratung	

				05	Überwachung der Zweckbindung geförderter Wohnungen (Wohnungsbildungsdatei)	
				06	Anwendung des Zweckentfremdungsverbot	
		07	Wohnungsmarktbeobachtung	01	Mietpreisüberwachung	
				02	Mietpreisberatung	
				03	Mietspiegel	
		08	Hilfen bei Wohnproblemen	01	Hilfe für Wohnungslose	
				02	Hilfen zum Erhalt oder zur Erlangung einer Wohnung	
				03	Verwaltung und Betrieb von Unterkünften und Einrichtung für Wohnungslose	
				04	Verwaltung und Betrieb von Unterkünften und Einrichtungen für Aussiedler, Flüchtlinge und Asylbewerber	
53	Ver- und Entsorgung	01	Versorgung	01	Elektrizitätsversorgung	
				02	Gasversorgung	
				03	Wasserversorgung	
				04	Fernwärmeversorgung	
				05	Kombinierte Versorgung	
		02	Abfallwirtschaft	01	Abfallvermeidung	
				02	Verwertung	
				03	Beseitigung	
				04	Abfallentsorgung	
		03	Entwässerung und Abwasserbeseitigung	01	Oberflächenentwässerung	
				02	Abwassertransport	
				03	Abwasserbehandlung	
				04	Anschluss- und Benutzungszwang	
54	Verkehrsflächen und -anlagen, ÖPNV	01	Öffentliche Verkehrsflächen	01	Straßenkataster	
				02	Neubau von Straßen	
				03	Unterhaltung von Straßen	
				04	Neubau von Brücken und Tunneln	
				05	Unterhaltung von Brücken und Tunneln	
				06	Geh- und Radwege	
				07	Parkplätze/-häuser	
		02	Verkehrsanlagen	01	Neubau verkehrsleitender und -regelnder Anlagen	
				02	Unterhaltung verkehrsleitender und -regelnder Anlagen	
				03	Öffentliche Beleuchtung	
		03	Verkehrliche Planung	01	Verkehrsentwicklungsplanung	
				02	Konzepte zur Verkehrslenkung und -steuerung	
				03	Verkehrsanalyse	
		04	ÖPNV	01	Neubau	
				02	Unterhaltung	
		05	Straßenreinigung und Winterdienst	01	Reinigung von Wegen und Flächen	
				02	Winterdienst	
55	Natur- und Landschaftspflege	01	Öffentliches Grün	01	Parkanlagen	
				02	Kleingartenanlagen	
				03	Förderung des Stadtgrüns	
				04	Freiflächen	
				05	Biotopflächen	
		02	Natur und Landschaft	01	Artenschutz	
				02	Baumschutz	

			03	Landschaftsentwicklung	
			04	Naturdenkmäler	
			05	Landschaftsplan	
			06	Grünordnungspläne	
	03	Wald, Forst- und Landwirtschaft	01	Wald und Forstwirtschaft	
			02	Landwirtschaft	
	04	Wasser und Wasserbau	01	Grundwasser	
			02	Gewässer	
			03	Hochwasserschutz	
	05	Tierpark	01	Zoo (Zoologischer Garten)	
			02	Wildpark	
	06	Friedhöfe	01	Nutzungsrecht Grabstätten	
			02	Bestattung	
			03	Anlagen und Gräber der Opfer von Krieg und Gewaltherrschaft, der Ehrengräber, der jüdischen Gräber etc.	
			04	Öffentliches Grün auf Friedhöfen	
			05	Ortsspezifische Sonderleistungen, auch gewerblicher Art	
			06	Krematorien	
56	Umweltschutz	01	Umweltinformation und -koordination	01	Koordination von Maßnahmen bei unvorhergesehenen Umweltbeeinträchtigungen
				02	Öko-Audit
				03	Umwelt-Beratung
				04	Fachbeiträge und Dokumentationen
		02	Besondere Dienstleistungen im Umweltmanagement	01	Stoffstrommanagement
				02	Lokale Agenda
				03	Umweltaktionen
				04	Ausgleichs- und Ersatzflächenmanagement
		03	Umweltvorsorge	01	Umweltverträglichkeitsprüfung
				02	Schutz vor Schadstoffen in Gebäuden
		04	Luft, Klimaschutz und Lärm	01	Luft
				02	Klima
				03	Lärm
		05	Bodenschutz	01	Vorsorgender Bodenschutz
				02	Maßnahmen zur Gefahrenabwehr und gesetzlich vorgeschriebene Vorsorgemaßnahmen
				03	Ökologischer Bodenschutz
		06	Schutz vor altlastenbedingten Gefahren	01	Ermittlung und Abwehr altlastenbedingter Gefahren
				02	Vorsorge bei Nutzungsänderungen, sonstigen altlastenbezogenen Informationen
				03	Umgang mit kommunalen Altlasten
				04	Flächenrecycling
57	Wirtschaft und Tourismus	01	Wirtschaftsförderung	01	Bestandspflege und -entwicklung
				02	Ansiedlungsförderung/Akquisition
				03	Entwicklung der Standortfaktoren
				04	Gutachten und Stellungnahmen
				05	Beschäftigungssicherung und -entwicklung
				06	Existenzgründungsförderung und -hilfen
		02	Tourismus	01	Touristische Öffentlichkeitsarbeit
				02	Betreuung von Besuchern
				03	Kongresse
				04	Kureinrichtungen
		03	Allgemeine Einrichtungen	01	Halle ...

		04	Anteile an Unternehmen	01	Stadtreklame ...	
61	Allgemeine Finanzwirtschaft	01	Allgemeine Finanzwirtschaft			
71	Stiftungen	01	Stiftung A			
		02	Stiftung B			
		03	Stiftung C			

Auch für das einzelne Produktblatt gibt es ein Muster, das die erforderlichen Informationsbestandteile ausweist.

Haushaltsplan...		Fachliche Zuständigkeit: Frau/Herr					
		Gesundheitsdienste Produktbereich 07					
Inhalte des Produktbereiches							
Beschreibung und Zielsetzung:							
Zielgruppe(n):							
Besonderheiten im Haushaltsjahr:							
Produktbereichsübersicht							
Produktgruppen mit							
– den wesentlichen beschriebenen Produkten:							
– den einzelnen Zielen:							
– den Kennzahlen zur Messung der Zielerreichung:							
(Die Kennzahlen und ggf. die Leistungsmengen sollen nach Arten und möglichst entsprechend der Zeitreihe nach § 1 Abs. 3 GemHVO NRW gegliedert werden.)							
Personaleinsatz							
(Die Angaben zum eingesetzten Personal – Auszug aus der Stellenübersicht nach § 8 GemHVO NRW – sollen nach Beschäftigungsverhältnissen gegliedert werden. Diese Abbildung kann durch Angaben in einer Zeitreihe nach § 1 Abs. 3 GemHVO NRW ergänzt werden.)							
Teilergebnisplan							
	Haushalts- positionen	Vor- vor- jahr	Vor- jahr	Haus- halts- jahr	Plan- Jahr (Hj +1)	Plan- Jahr (Hj +2)	Plan- Jahr (Hj +3)
(Der Teilergebnisplan muss die in § 2 vorgegebene Mindestgliederung enthalten (vgl. Nr. 1.2.6 des Runderlasses vom 24.02.2005, SMBl. NRW. 6300).							
Teilfinanzplan							
	Haushalts- positionen	Vor- vor- jahr	Vor- jahr	Haus- halts- jahr	Plan- Jahr (Hj +1)	Plan- Jahr (Hj +2)	Plan- Jahr (Hj +3)
Der Teilfinanzplan muss die in § 3 vorgegebene Mindestgliederung enthalten (vgl. Nr. 1.2.7 des Runderlasses vom 24.02.2005, SMBl. NRW. 6300).							
Bewirtschaftungsregelungen				Für den Teilergebnisplan: Für den Teilfinanzplan:			
				Sonstiges:			
Erläuterungen zu den Haushaltspositionen				Für den Teilergebnisplan: Für den Teilfinanzplan:			
				Sonstiges:			
Sonstige Daten über örtliche Verhältnisse							

Quelle: NKF-Handreichung des Innenministeriums NRW, 4. Auflage

Die konkrete Ausgestaltung ist Sache jeder Kommune. Die Texte und Zahlen können durch Grafiken und zusätzliche Informationen ergänzt werden.

4. Stellenplan

Der Stellenplan ist gemäß § 74 Absatz 2 GO NRW die rechtlich verbindliche Grundlage für Art, Wertigkeit und Zahl der Stellen, die in der Gemeindeverwaltung im geplanten Haushaltsjahr besetzt werden dürfen. Er ist gemäß § 79 Absatz 2 Satz 2 GO NRW Anlage des Haushaltsplans. In anderen Bundesländern ist er ausdrücklich Bestandteil des Haushaltsplans. Keinesfalls darf die Haushaltssatzung ohne einen gültigen Stellenplan veröffentlicht und damit in Kraft gesetzt werden. Der Stellenplan gibt keine Auskunft über den tatsächlichen aktuellen Personalbestand einer Gemeinde. Er ist auch nicht die Ermächtigungsgrundlage für die Auszahlung von Löhnen und Gehältern. Aber gemäß § 8 Absatz 2 GemHVO NRW ist im Stellenplan für jede Besoldungs-, Vergütungs- und Lohngruppe die Gesamtzahl der Stellen für das Vorjahr sowie die Zahl der am 30. Juni des Vorjahres tatsächlich besetzten Stellen anzugeben. Wesentliche Abweichungen vom Stellenplan des Vorjahres sind zu erläutern. Der Stellenplan ist nach den sachlichen und organisatorischen Erfordernissen der Gemeindeverwaltung aufzustellen. Zahl, Art und Wertigkeit der Stellen müssen sich aus der Aufgabenerledigung ergeben und nicht aus Besetzungs- und Beförderungswünschen einzelner Betroffener, der Verwaltung oder des Rates. Bei der Aufstellung des Stellenplans sind die Obergrenzen für Besoldungsämter nach

§ 26 BBesG sowie die Vorschriften der Stellenobergrenzenverordnung zu beachten. Der Stellenplan begründet keinen subjektiven Anspruch auf Beförderung. Insoweit sind die Vorschriften des Beamten- und Tarifrechts zu beachten. Soweit der Rat sich und/oder einem Ausschuss die Entscheidung über Beförderungen in der Hauptsatzung vorbehalten hat, kann er im Rahmen der beamten- und tarifrechtlichen Vorschriften gemäß § 74 Absatz 1 GO NRW frei entscheiden. Er ist nicht gezwungen, einen Beamten, den der Bürgermeister im Rahmen seiner Organisationshoheit in eine Stelle versetzt hat, die eine Beförderung ermöglichen würde, auch tatsächlich zu befördern. Anders im Bereich des Tarifrechts. Hier begründet die Wahrnehmung einer bestimmten Tätigkeit den tarifrechtlichen Anspruch auf eine entsprechende Eingruppierung.

Der Stellenplan ist vom Rat zu beschließen. Beim Stellenplan geht es nicht um Personalangelegenheiten, die nicht-öffentlich zu beraten wären. Daher muss die Beratung und Beschlussfassung – auch die vorbereitende Beratung in einem Ausschuss – grundsätzlich öffentlich erfolgen. Im Unterschied dazu handelt es sich bei Beförderungen um Personalangelegenheiten, die in der Regel nicht-öffentlich zu behandeln sind, weil hier persönliche Daten des Bediensteten offenbart werden.

1. Anlass und Verfahren

Falls eine Gemeinde ihrer Pflicht zum Haushaltsausgleich nicht nachkommen kann, sieht das Haushaltsrecht in den meisten Bundesländern die verpflichtende Aufstellung eines **Haushaltssicherungskonzeptes** vor.

Haushaltssicherungskonzepte unterliegen verschärften Genehmigungsvoraussetzungen. Die Voraussetzungen für die Pflicht zur Aufstellung eines Haushaltssicherungskonzeptes sind in den Gemeindeordnungen der Bundesländer unterschiedlich geregelt.

Die Gemeindeordnungen des Freistaats **Bayern**, der Länder **Brandenburg**, **Rheinland-Pfalz** und **Schleswig-Holstein** kennen das Instrument nicht. Nach § 92 Absatz 4 der **Hessischen** Gemeindeordnung hat die Gemeinde ein Haushaltssicherungskonzept aufzustellen, wenn der Haushalt trotz Ausnutzung aller Einsparmöglichkeiten bei den Aufwendungen und Auszahlungen und trotz Ausschöpfung aller Ertrags- und Einzahlungsmöglichkeiten nicht ausgeglichen werden kann oder wenn Fehlbeträge aus Vorjahren auszugleichen sind oder nach der Ergebnis- und Finanzplanung im Planungszeitraum Fehlbeträge erwartet werden. Es ist von der Gemeindevertretung zu beschließen und der Aufsichtsbehörde mit der Haushaltsatzung vorzulegen.

Nach § 43 Absatz 7 des Gesetzes zur Reform des Gemeindehaushaltsrechts für **Mecklenburg-Vorpommern** vom 14. Dezember 2007 ist ein Haushaltssicherungskonzept zu erstellen, wenn der Haushaltsausgleich nicht erreicht werden kann. Es muss ein Zeitraum angegeben werden, innerhalb dessen der Ausgleich wieder hergestellt werden kann.

Nach § 110 Absatz 6 des **niedersächsischen** Kommunalverfassungsgesetzes vom 17. Dezember 2010 ist ein

Haushaltssicherungskonzept aufzustellen, wenn der Haushalt nicht ausgeglichen werden kann. Auch in **Niedersachsen** ist kein Zeitrahmen vorgegeben.

Nach § 82a des **saarländischen** Gesetzes über das Neue Kommunale Rechnungswesen vom 12. Juli 2006 hat die Gemeinde zur Sicherung ihrer dauerhaften Leistungsfähigkeit einen Haushaltssanierungsplan aufzustellen, wenn bei der Aufstellung des Haushaltsplans durch Veränderungen der Haushaltswirtschaft innerhalb eines Haushaltsjahres der in der Vermögensrechnung des Vorjahres auszuweisende Ansatz der allgemeinen Rücklage um mehr als ein Viertel verringert wird oder wenn in zwei aufeinanderfolgenden Haushaltsjahren geplant ist, den in der Vermögensrechnung des Vorjahres auszuweisenden Ansatz der allgemeinen Rücklage jeweils um mehr als ein Zwanzigstel zu verringern oder wenn innerhalb des Zeitraumes der mittelfristigen Ergebnis- und Finanzplanung die allgemeine Rücklage aufgebraucht wird. Dies gilt entsprechend bei der Feststellung des Jahresabschlusses.

Nach § 72 Absatz 4 der **sächsischen** Gemeindeordnung, ist ein Haushaltsstrukturkonzept aufzustellen und auszuführen, das den Haushaltsausgleich spätestens im vierten Folgejahr nachweist, wenn der Ergebnishaushalt nach Ausnutzung aller Sparmöglichkeiten und Ausschöpfung aller Ertragsmöglichkeiten sowie nach der Verwendung des Sonderergebnisses und von Überschussrücklagen des Sonderergebnisses auch im zweiten Folgejahr durch Nachweis im Finanzplan nicht auszugleichen ist.

Nach § 92 Absatz 4 der Gemeindeordnung für das Land **Sachsen-Anhalt**, ist ein Haushaltskonsolidierungskonzept aufzustellen, wenn der Haushaltsausgleich entgegen den Grundsätzen des § 90 Absatz 3 nicht erreicht werden kann. Das Haushaltskonsolidierungskonzept dient dem Ziel, die künftige, dauernde Leistungsfähigkeit der Gemeinde zu erreichen. Der Haushaltsausgleich ist zum

nächstmöglichen Zeitpunkt wiederherzustellen, spätestens jedoch im fünften Jahr, das auf die mittelfristige Ergebnis- und Finanzplanung folgt. Im Haushaltskonsolidierungskonzept ist der Zeitraum festzulegen, innerhalb dessen der Haushaltsausgleich wieder erreicht werden kann. Dabei sind die Maßnahmen darzustellen, durch die der ausgewiesene Fehlbedarf abgebaut und das Entstehen eines neuen Fehlbedarfs in künftigen Jahren vermieden werden soll. Das Haushaltskonsolidierungskonzept ist spätestens mit der Haushaltssatzung vom Gemeinderat zu beschließen und der Kommunalaufsichtsbehörde mit der Haushaltssatzung vorzulegen.

Nach § 4 des Gesetzes über das neue kommunale Finanzwesen des Landes **Thüringen** ist ein Haushaltssicherungskonzept zu erstellen, wenn trotz Ausnutzung aller Sparmöglichkeiten sowie Ausschöpfung aller Ertrags- und Einzahlungsmöglichkeiten der Haushaltsausgleich im Haushaltsjahr nicht erreicht wird und die mittelfristige Ergebnis- und Finanzplanung für das letzte Jahr des Finanzplanungszeitraums das Erreichen des Haushaltsausgleichs nicht nachweist. In dem Haushaltssicherungskonzept sind die Ursachen für den unausgeglichenen Haushalt zu beschreiben und Maßnahmen darzustellen, durch die der Haushaltsausgleich und eine geordnete Haushaltswirtschaft auf Dauer sichergestellt werden.

Nach § 76 der Gemeindeordnung für das **Land Nordrhein-Westfalen** hat die Gemeinde zur Sicherung ihrer dauerhaften Leistungsfähigkeit ein Haushaltssicherungskonzept aufzustellen und darin den nächstmöglichen Zeitpunkt zu bestimmen, bis zu dem der Haushaltsausgleich wieder hergestellt ist, wenn bei der Aufstellung des Haushalts

1. durch Veränderungen der Haushaltswirtschaft innerhalb eines Haushaltsjahres der in der Schlussbilanz des Vorjahres auszuweisende Ansatz der allgemeinen Rücklage um mehr als ein Viertel verringert wird oder
2. in zwei aufeinanderfolgenden Haushaltsjahren geplant ist, den in der Schlussbilanz des Vorjahres auszuweisenden Ansatz der allgemeinen Rücklage jeweils um mehr als ein Zwanzigstel zu verringern oder
3. innerhalb des Zeitraumes der mittelfristigen Ergebnis- und Finanzplanung die allgemeine Rücklage aufgebraucht wird.

Dies gilt entsprechend bei der Bestätigung über den Jahresabschluss gemäß § 95 Absatz 3 GO NRW. Das Haushaltssicherungskonzept soll dem Ziel dienen, im Rahmen einer geordneten Haushaltswirtschaft die künftige, dauernde Leistungsfähigkeit der Gemeinde zu erreichen. Es bedarf der Genehmigung der Aufsichtsbehörde. Die Genehmigung soll nur erteilt werden, wenn aus dem Haushaltssicherungskonzept hervorgeht, dass spätestens im zehnten auf das Haushaltsjahr folgende Jahr der Haushaltsausgleich nach § 75 Absatz 2 GO NRW wieder erreicht wird. Im Einzelfall kann durch Genehmigung der Bezirksregierung auf der Grundlage eines individuellen Sanierungskonzeptes von diesem Konsolidierungszeitraum abgewichen werden. Die Genehmigung des Haushaltssicherungskonzeptes kann unter Bedingungen und mit Auflagen erteilt werden.³⁷

Das Haushaltssicherungskonzept ist Bestandteil des Haushaltsplans und daher vom Rat zu beschließen. Während der ausgeglichene Haushalt der Aufsichtsbehörde nur anzuzeigen ist, bedarf das Haushaltssicherungskonzept der Genehmigung. Dieses haushaltswirtschaftliche Instrument soll der Gemeinde die schnellstmögliche Wiedererlangung des notwendigen Haushaltsausgleichs ermöglichen. Darüber hinaus soll auf der Grundlage des Haushaltssicherungskonzeptes nach erfolgter Konsolidierung der Haushalt so gesteuert werden, dass er auch in Zukunft nachhaltig ausgeglichen werden kann. Das galt auch schon in der Kameralistik. Aufgabenkritik mit dem Ziel einer Überprüfung des gesamten Leistungsangebots und strenge Ausgabendisziplin einerseits sowie die Ausschöpfung vorhandener Einnahmemöglichkeiten andererseits sollen – eingebunden in ein Haushaltssicherungskonzept – eine solide Finanzierungsbasis für die gemeindliche Aufgabenerfüllung sicherstellen und damit den zukünftigen Haushaltsausgleich gewährleisten.

Mit der Einführung der Doppik musste das Instrument angepasst werden. Anknüpfungspunkt ist zwar nach wie vor der nicht erreichte Haushaltsausgleich. Da jedoch der Haushaltsausgleich in § 75 Absatz 2 Satz 2 GO NRW und in den entsprechenden Regelungen in den anderen Bundesländern neu definiert worden ist, ergeben sich auch andere Konsequenzen für die Verpflichtung zur Aufstellung eines Haushaltssicherungskonzeptes. Die bloße Tatsache, dass der Gesamtbetrag der Erträge die Höhe des Gesamtbetrages der Aufwendungen nicht erreicht, löst

³⁷ Der Landtag hat in seiner Sitzung vom 18. Mai 2011 den Gesetzesentwurf zur Änderung des § 76 GO NRW beschlossen. Das Gesetz ist am 4. Juni 2011 in Kraft getreten (GV. NRW. 12 / 2011). Entgegen der bis dahin geltenden Frist von fünf Jahren ist die Genehmigung eines HSK zulässig, wenn der Haushaltsausgleich innerhalb eines Zeitraumes von zehn Jahren erreicht wird. Kritisch dazu Klieve, Haushaltssicherungskonzept und kein Ende?, in: GemHaush 11/2011, S. 245ff.

in Nordrhein-Westfalen noch nicht die Verpflichtung zur Aufstellung eines Haushaltssicherungskonzeptes aus. Es ist gemäß § 76 Absatz 1 GO NRW dann aufzustellen, wenn bei der Aufstellung des Haushalts durch Veränderungen der Haushaltswirtschaft innerhalb eines Haushaltsjahres der in der Schlussbilanz des Vorjahres auszuweisende Ansatz der allgemeinen Rücklage um mehr als ein Viertel verringert wird oder wenn in zwei aufeinanderfolgenden Haushaltsjahren geplant ist, den in der Schlussbilanz des Vorjahres auszuweisenden Ansatz der allgemeinen Rücklage jeweils um mehr als ein Zwanzigstel zu verringern oder wenn innerhalb des Zeitraumes der mittelfristigen Ergebnis- und Finanzplanung die allgemeine Rücklage aufgebraucht wird. Eine Gemeinde muss auch dann ein Haushaltssicherungskonzept aufstellen, wenn der Fehlbetrag in der **Ergebnisrechnung** die in § 76 Absatz 1 Satz 1 GO NRW festgelegten Schwellenwerte überschreitet.

Der Zugriff auf die allgemeine Rücklage kommt überhaupt nur dann in Betracht, wenn die sogenannte Ausgleichsrücklage verbraucht ist. Die **Ausgleichsrücklage** in den Gemeindeordnungen der Länder **Nordrhein-Westfalen** und **Saarland** ist in der **Bilanz** zusätzlich zur allgemeinen Rücklage als gesonderter Posten des Eigenkapitals anzusetzen. Sie kann in der Eröffnungsbilanz bis zur Höhe eines Drittels des Eigenkapitals gebildet werden, höchstens jedoch bis zur Höhe eines Drittels der jährlichen Steuereinnahmen und allgemeinen Zuweisungen. Die Höhe der Einnahmen bemisst sich nach dem Durchschnitt der drei Haushaltsjahre, die dem Eröffnungsbilanzstichtag vorangehen. Der Ausgleichsrücklage können Jahresüberschüsse durch Beschluss nach § 96 Absatz 1 Satz 2 GO NRW zugeführt werden, soweit ihr Bestand nicht den in der Eröffnungsbilanz zulässigen Betrag erreicht hat. Wird bei der Aufstellung der Haushaltssatzung eine Verringerung der allgemeinen Rücklage vorgesehen, bedarf dies der Genehmigung der Aufsichtsbehörde. Die Ausgleichsrücklage kann jedoch nicht über den in der Eröffnungsbilanz ursprünglich festgesetzten Betrag hinaus nachträglich erhöht werden.

Das nordrhein-westfälische Innenministerium beschreibt im Leitfaden zur **Haushaltssicherung vom 6. März 2009** folgende **drei Stufen der Haushaltssicherung** mit jeweils unterschiedlicher Eingriffsintensität der Kommunalaufsicht:

„1. Stufe: Der Haushalt wird gemäß § 75 Abs. 2 Satz 3 GO mit Hilfe der Ausgleichsrücklage „fiktiv“ ausgeglichen: Die Gemeinde hat die vom Rat beschlossene Haushaltssatzung mit ihren Anlagen der Aufsichtsbehörde anzuzeigen (§ 80 Abs. 5 S. 1 GO). Die Anzeigefrist, nach der die Haushaltssatzung in der Regel öffentlich bekannt gemacht werden darf, beträgt einen Monat. Eine Verkürzung oder Verlängerung der Frist „im Einzelfall aus besonderem Grund“ ist als Ermessensentscheidung der Aufsichtsbehörde zulässig (§ 80 Abs. 5 S. 3 f. GO).

2. Stufe: Die (beschlossene – Hinweis des Bearbeiters) Haushaltssatzung sieht (nachdem die Ausgleichsrücklage bereits vollständig verbraucht ist) eine Verringerung der allgemeinen Rücklage vor, ohne die Schwellenwerte des § 76 GO zu überschreiten: Die Gemeinde muss bei der Aufsichtsbehörde im Rahmen der Anzeige der Haushaltssatzung die Genehmigung zur Verringerung der allgemeinen Rücklage gemäß § 75 Abs. 4 GO beantragen; die Genehmigung kann gemäß § 75 Abs. 4 S. 3 GO unter Bedingungen und mit Auflagen erteilt werden. Dabei ist die Frist nach § 75 Abs. 4 Satz 2 GO zu beachten: „Die Genehmigung gilt als erteilt, wenn die Aufsichtsbehörde nicht innerhalb eines Monats nach Eingang des Antrages der Gemeinde eine andere Entscheidung trifft.“ Parallel dazu ist das Anzeigeverfahren für die Haushaltssatzung wie in Stufe 1 durchzuführen.

3. Stufe: Die Verringerung der allgemeinen Rücklage überschreitet die in § 76 Abs. 1 S. 1 Nr. 1 bis 3 GO genannten Schwellenwerte. Folgende Fallvarianten sind denkbar: a) Die Gemeinde stellt gemäß § 76 Abs. 1 S. 1 GO ein HSK auf, dass gemäß § 76 Abs. 2 GO der Genehmigung der Aufsichtsbehörde – ggf. unter Bedingungen und mit Auflagen – bedarf. Sie erkennt diese Verpflichtung und kommt ihr nach. b) Die Gemeinde geht davon aus, trotz Verringerung der allgemeinen Rücklage kein HSK aufstellen zu müssen. Die Aufsichtsbehörde stellt dagegen fest, dass einer der Fälle des § 76 Abs. 1 S. 1 GO vorliegt; in diesem Fall hat sie der Gemeinde die Verpflichtung aufzuerlegen, ein HSK aufzustellen, § 75 Abs. 4 S. 4 GO.“

2. Inhalt und Zeitraum

Das Konzept muss darauf ausgerichtet sein, dass der **Gesamtbetrag der Erträge** die Höhe des **Gesamtbetrags der Aufwendungen** zumindest erreicht. Wünschenswert wäre ein Überschuss, um die allgemeine Rücklage (und gegebenenfalls später die Ausgleichsrücklage) wieder aufzufüllen. Ein derartiger Überschuss ist jedoch nicht Voraussetzung für die Genehmigungsfähigkeit. Wenn gewährleistet ist, dass auf der Aktivseite der gemeindlichen Bilanz kein Posten: „Nicht durch Eigenkapital gedeckter Fehlbetrag“ mehr anzusetzen ist, ist ein Haushaltssicherungskonzept entbehrlich. Festzulegen ist in dem Haushaltssicherungskonzept insbesondere der Zeitraum, innerhalb dessen der Ausgleich wiedererlangt wird. Tritt die Überschreitung eines Grenzwertes in einer Gemeinde erstmals im 1., 2. oder 3. Planungsjahr auf, ist der **Konsolidierungszeitraum** nach § 76 Absatz 2 Satz 2 GO so zu berechnen, dass die Ausgleichsfrist ab dem Jahr der Ursache für den Eintritt der HSK-Pflicht (**Ursachenjahr**) berechnet wird. Die Frist für den Zeitpunkt, zu dem der Haushaltsausgleich nach § 76 Absatz 2 wieder herzustellen ist, läuft allerdings erst ab dem Haushaltsjahr, in dem ein negatives Jahresergebnis tatsächlich zur Verringerung der allgemeinen Rücklage oberhalb des Schwellenwertes führt.

Die beabsichtigten Konsolidierungsmaßnahmen sind aufzulisten und zu erläutern. Das nordrhein-westfälische Innenministerium hat mit **Runderlass vom 6. März 2009** einen **Leitfaden** zur Genehmigung von Haushaltssicherungskonzepten (**Maßnahmen und Verfahren zur Haushaltssicherung**) herausgegeben, der sich sowohl in der Terminologie als auch in den Inhalten an den Anforderungen des NKF orientiert. Der Erlass führt folgende Prüfpunkte für ein HSK auf:

Ergebnisplan Aufwendungen

A) Aufwendungen allgemein

Die systematische Prüfung und Reduzierung der ordentlichen Aufwendungen bildet einen entscheidenden Bestandteil und Erfolgsfaktor eines HSK. Daher wird vorausgesetzt, dass die Gemeinde die Wahrnehmung ihrer Aufgaben in einem kontinuierlichen Prozess kritisch überprüft. Nach Ansicht des OVG „kann sich eine Pflicht zur konkreten Einsparung im Einzelfall aus dem Grundsatz der Sparsamkeit der Haushaltsführung aber jedenfalls erst dann ergeben, wenn eine

hinreichend gesicherte Tatsachengrundlage für die aus der Sparmaßnahme resultierenden Folgewirkungen vorhanden ist.“ (Beschluss des OVG vom 17.12.2008) Als Anhaltspunkt für die Prüfung der geplanten ordentlichen Aufwendungen im Haushaltsjahr und im weiteren Zeitraum der mittelfristigen Ergebnis- und Finanzplanung sind die Orientierungsdaten des Landes heranzuziehen. Dabei ist zu berücksichtigen, dass es sich um Landesdurchschnittswerte handelt. Die örtlichen Konsolidierungsanforderungen machen es in aller Regel erforderlich, dass die Orientierungsdaten für die ordentlichen Aufwendungen von Gemeinden in der Haushaltssicherung als Obergrenze verstanden werden und eine deutliche Unterschreitung dieser Obergrenze angestrebt wird. Je höher der Konsolidierungsbedarf des Haushalts einer Gemeinde ist, umso mehr bedarf es im HSK insbesondere bei den ordentlichen Aufwendungen geeigneter Maßnahmen zur dauerhaften Rückführung dieses Aufwands sowie einer Unterschreitung der Orientierungsdaten und von Durchschnittswerten vergleichbarer Gemeinden. Grundsätzlich ist von der Gemeinde in Betracht zu ziehen, ob durch interkommunale Zusammenarbeit Aufwand zu reduzieren ist und Aufgaben wirtschaftlicher wahrgenommen werden können.

B) Personalaufwendungen

Die Personalaufwendungen sind eine wichtige Komponente zur Konsolidierung eines Kommunalhaushaltes. Deshalb ist dem Stand der Personalaufwendungen und ihrer Entwicklung besondere Aufmerksamkeit zu widmen. Ohne deutliche Entlastungen bei den Personalaufwendungen kann i. d. R. ein HSK nicht zum Erfolg geführt werden. Die aufgabenkritische Prüfung des Personalbestandes ist als Daueraufgabe zu verstehen. Im HSK ist das Ziel einer Konsolidierung der Personalaufwendungen zu verfolgen. Um dieses Ziel zu erreichen, sind alle Einsparungsmöglichkeiten auszunutzen und in einem nachvollziehbaren aufgabenkritischen Konzept darzustellen. Das Konzept muss mindestens zu folgenden Punkten Stellung beziehen und jeweils durch konkrete Maßnahmen hinterlegt sein:

- Analyse der Aufgabenstellung bei einer beabsichtigten Erst- bzw. Wiederbesetzung von Stellen.
- Kann auf die Aufgabenerfüllung ganz oder teilweise verzichtet werden?
- Sind Standardabsenkungen bei der Aufgabenerfüllung möglich?
- Kann die Aufgabe durch organisatorische Maßnahmen mit weniger Personalaufwand bewältigt wer-

den, z. B. durch Zusammenlegung und/oder Verlagerung von Arbeitsbereichen oder durch Technischeinsatz oder durch interkommunale Zusammenarbeit?

- Kommt eine Besetzung mit einer niedrigeren Besoldungs- oder Entgeltgruppe in Betracht?
- Wiederbesetzungssperre von mindestens 12 Monaten auf allen Ebenen der Verwaltung, soweit nicht die Durchführung pflichtiger Aufgaben in ihrem Kernbestand gefährdet wird.
- Beförderungssperre von mindestens 12 Monaten.
- „Intern vor Extern“: Im Hinblick auf den Stellenabbau ist – soweit möglich – eine interne vor einer externen Besetzung zu realisieren. Dabei ist auch eine Besetzung mit evtl. Berufsrückkehrern mit Anspruch auf Weiterbeschäftigung zu bedenken.
- Sonstige Personalmaßnahmen: In welchen Bereichen kann der Personalaufwand durch sonstige
- Maßnahmen gesenkt werden, z. B. Überstundenregelung, Leistungsanreize? Im Rahmen der Dokumentationspflicht (§ 5 GemHVO) soll dem HSK eine Übersicht beigefügt werden, aus der sich die Entwicklung der Anzahl der Stellen laut Stellenplan, der Anzahl der Beschäftigten sowie die Stellenanteile ergeben, jeweils ab dem Haushaltsjahr rückwirkend für einen Zeitraum von 10 Jahren mit Angabe der durch „Aus- bzw. Eingliederungen“ bedingten Veränderungen. Die Anzahl der Beschäftigten sowie die Stellenanteile sind fortzuschreiben.

C) Aufwendungen für Sach- und Dienstleistungen

Die Gemeinde soll die Aufwendungen für Sach- und Dienstleistungen regelmäßig sowohl bei pflichtigen als auch bei freiwilligen Aufgaben auf Kosteneinsparungen prüfen und darlegen. Organisatorische Veränderungen oder Optimierungen des Anlagevermögens können dazu beitragen, diese Aufwendungen deutlich zu reduzieren. Die Aufsichtsbehörde prüft, ob die erforderlichen und möglichen Anstrengungen zu entsprechenden Einsparungen erfolgt sind.

D) Bilanzielle Abschreibungen

Die Gemeinde soll im Rahmen eines nachhaltigen Vermögensmanagements das Anlagevermögen auf Optimierungspotenziale überprüfen, um wirksam einer hohen Abschreibungslast entgegenzuwirken. Hinweise darauf kann die Kennzahl „Abschreibungsintensität“ (bilanzielle Abschreibungen / ordentliche Aufwendungen x 100) geben. Bei der Prüfung ist jedoch zu beachten, dass eine unzulässige Belastung nachfolgender Generationen durch eine Verschiebung von Aufwand in die Zukunft vermieden wird.

E) Transferaufwendungen

Allgemein gilt für die Gemeinde, dass auch bei den pflichtigen Transferaufwendungen alle Möglichkeiten einer Reduzierung auszuschöpfen sind. Bei Art, Umfang und Ermessensausübung sind die Haushaltsgrundsätze der Sparsamkeit und Wirtschaftlichkeit verstärkt zu beachten. Gesetzliche Ansprüche sind mit dem Ziel zu überprüfen, sie auf kostengünstige Weise zu erfüllen.

Zuweisungen und Zuschüsse für laufende Zwecke

Bei den Zuweisungen und Zuschüssen für laufende Zwecke können erhebliche Konsolidierungspotenziale bestehen. Auch vertraglich vereinbarte Zuschussregelungen sind mit dem Ziel einer Anpassung an die schwierigeren Finanzverhältnisse zu überprüfen. Art und Höhe sowie die zeitliche Bindung sind dabei im Verhältnis zur gegebenen Finanzsituation beständig mit dem Ziel zu prüfen, auf Zuweisungen und Zuschüsse ganz zu verzichten oder diese zu begrenzen.

Schuldendiensthilfen

Nach den gleichen Maßstäben wie bei den Zuweisungen und Zuschüssen sind Schuldendiensthilfen auf Möglichkeiten zur Reduzierung zu prüfen.

Sozialtransferaufwendungen

Eine aufgabengerechte und wirtschaftliche Organisation der Leistungsbearbeitung kann zu einer Konsolidierung ebenso beitragen wie ein wirtschaftliches Controlling der Abrechnungen mit anderen oder übergeordneten Leistungsträgern. Gesetzliche Ansprüche gegenüber Drittverpflichteten sind nicht nur geltend zu machen, sondern auch durchzusetzen. Bei gesetzlichen Ermessens-, Bewertungs- und Beurteilungsspielräumen ist die Haushaltssicherungssituation zu berücksichtigen. Hier bedarf es generell und im Einzelfall einer den örtlich schwierigen Finanzverhältnissen und der gegebenen Konsolidierungsaufgabe angepassten Praxis.

Steuerbeteiligungen, allgemeine Zuweisungen, allgemeine Umlagen

Soweit die Gemeinde auf die Höhe von Umlagen Einfluss nehmen kann (z. B. bei Zweckverbänden), sind Möglichkeiten zur Reduzierung der Umlagen auszuschöpfen. Bei der Begründung darüber hinaus gehender Umlagen für weitere Aufgaben ist im Einzelfall die wirtschaftlichere Aufgabenerledigung zu prüfen.

Sonstige Transferaufwendungen

Die Gemeinde hat besonders auf die Wirtschaftlichkeit der Eigenbetriebe, der eigenbetriebsähnlichen Einrichtungen und Unternehmen zu achten. Die Gewährung von Zuschüssen und die Abdeckung von Verlusten sollen möglichst vermieden bzw. weitestgehend reduziert werden. Die Möglichkeiten zur Erzielung von Überschüssen in den wirtschaftlichen Unternehmen sind an den Maßstäben des § 109 Abs. 2 GO zu prüfen. Die sonstigen Transferaufwendungen sind im HSK für jedes wirtschaftliche Unternehmen betragsmäßig auszuweisen.

F) Sonstige ordentliche Aufwendungen**Sonstige Personal- und****Versorgungsaufwendungen**

Diese Aufwendungen sind regelmäßig auf die gegebenen gesetzlichen Leistungsverpflichtungen zu begrenzen.

Aufwendungen für die Inanspruchnahme von Rechten und Diensten

Die Gemeinde hat die neue Inanspruchnahme von Rechten und Diensten grundsätzlich in Frage zu stellen und kritisch zu prüfen. Bei bestehenden Verpflichtungen hat die Gemeinde zu prüfen und darzulegen, ob sie gemessen an der Finanzlage der Gemeinde weiterhin notwendig und vertretbar sind, ggf. wann und wie sie zu beenden oder zu begrenzen sind.

Geschäftsaufwendungen

Den Geschäftsaufwendungen kommt eine besondere Signalwirkung für die Konsolidierung des Haushaltes zu. Sie sind als weitgehend gestaltungsfähige und beeinflussbare Position des Kommunalhaushaltes besonders restriktiv im Sinne des Grundsatzes der Sparsamkeit zu bewirtschaften.

Versicherungen, Schadensfälle

Die Gemeinde soll den Bestand ihrer Versicherungen mit dem Ziel einer Optimierung des Aufwandes überprüfen. In Schadensfällen ist besonders darauf zu achten, vertragliche Leistungsansprüche geltend zu machen und zu realisieren.

Erstattungen für Aufwendungen Dritter aus laufender Verwaltungstätigkeit

Die Gemeinde hat stets zu prüfen, ob und wie Erstattungen für Aufwendungen Dritter aus laufender Verwaltungstätigkeit begrenzt werden können. Insbeson-

dere soll die Gemeinde die Leistungsbeziehungen zu ihren Unternehmen und Einrichtungen auch unter dem Aspekt der Reduzierung der Erstattungen für Aufwendungen aus laufender Verwaltungstätigkeit im Hinblick auf die Wirtschaftlichkeit der Aufgabenerledigung und die Reduzierung von Standards überprüfen.

Weitere sonstige Aufwendungen aus laufender Verwaltungstätigkeit

Hinsichtlich der Verfügungsmittel, der Fraktionszuwendungen und der übrigen weiteren Aufwendungen für Sach- und Dienstleistungen gelten die zuvor bei den Aufwendungen für die Inanspruchnahme von Rechten und Diensten und den Geschäftsaufwendungen erläuterten Grundsätze, d. h., auch sie sind auf Kosteneinsparungsmöglichkeiten zu prüfen.

G) Zinsen und sonstige Finanzaufwendungen

Zahlreiche Kommunen in der Haushaltssicherung weisen hohe Verbindlichkeiten auf, die zu erheblichen Zinsbelastungen und zu einem negativen Finanzergebnis beitragen. Dies erschwert den Haushaltsausgleich. Darüber hinaus bergen hohe Liquiditätssicherungskredite unter dem Aspekt der Zinsänderung ein zusätzliches Risiko. Deshalb sind zahlungswirksame Ertragsverbesserungen vorrangig zur Rückführung der Kredite zur Liquiditätssicherung zu verwenden. Auf die Runderrlasse des Innenministeriums vom 9. Oktober 2006 „Kredite und kreditähnliche Rechtsgeschäfte der Gemeinden“ (SMBL. NRW 652) sowie vom 30. August 2004 zum Zinsmanagement bei der Aufnahme von Kassenkrediten (33-46.09.40-9111/04(5), 34-48.01.10.14) wird hingewiesen. Grundsätzlich ist zu empfehlen, dass von der Gemeinde (GV) in einer Richtlinie explizite Begrenzungen insbesondere für die Risikokategorien Liquiditätsrisiko, Zinsrisiko, Währungsrisiko und Bonitätsrisiko festgelegt werden.

Erträge**H) Erträge allgemein**

Zu den Erfolgsfaktoren eines HSK gehört, dass die Gemeinde ihre Möglichkeiten zur Erzielung von ordentlichen Erträgen ausschöpft. Die Planung dieser Erträge muss aber auch realistisch sein, weil anderenfalls das Ziel der Wiederherstellung und Sicherung der dauerhaften Leistungsfähigkeit der Gemeinde verfehlt wird. Als Anhaltspunkt für die Prüfung der geplanten ordentlichen Erträge im Haushaltsjahr und in der mittelfristigen Ergebnis- und Finanzplanung sind die Orientierungsdaten des Landes heranzuziehen. Dabei ist zu

berücksichtigen, dass es sich um Landesdurchschnittswerte handelt. Dies gilt insbesondere für die Erträge der Gewerbesteuer, die örtlich erheblich von der landesdurchschnittlichen Entwicklung abweichen können. Sofern die Gemeinde im HSK von höheren Steuererträgen ausgeht, als sich aus den Veränderungsdaten der Orientierungsdaten ergibt, sind hierzu besondere Erläuterungen erforderlich, die die Abweichung begründen. § 77 Abs. 2 GO legt eine bestimmte Rangfolge der gemeindlichen Deckungsmittel fest. Soweit Erträge ohne Inanspruchnahme der Bürger erzielt werden können (Erträge aus dem Gemeindevermögen, staatliche Zuweisungen), sind diese als „sonstige Finanzmittel“ in erster Linie zu realisieren. Weiter sind die Gemeinden durch diese Norm gehalten, ihre Ertragsquellen vorrangig dadurch zu erschließen, dass sie von denjenigen Bürgern, die bestimmte kommunale Leistungen in Anspruch nehmen, angemessene Kostenbeteiligungen in Gestalt spezieller Entgelte verlangen. Die Erhebung von Steuern ist demgegenüber nachrangig. Allerdings gilt für Gemeinden mit unausgeglichenem Ergebnisplan, dass diese in besonderer Weise gehalten sind, alle Ertragsmöglichkeiten zu realisieren, um schnellstmöglich wieder ihrer Verpflichtung zur Herstellung eines Ausgleichs in Planung und Rechnung nachzukommen. Dies gilt gleichermaßen auch für die Realisierung sonstiger Transfererträge, z.B. bei der Heranziehung von Drittverpflichteten. Das OVG NRW hat in ständiger Rechtsprechung den Grundsatz entwickelt, dass Gemeinden mit defizitärer Haushaltslage in besonderer Weise gehalten sind, Einnahmemöglichkeiten zu realisieren. Dies gilt umso mehr für Gemeinden, die über kein genehmigtes Haushaltssicherungskonzept verfügen (OVG NRW, Beschluss vom 24. Mai 2007 – 15 B 778/07, Rn. 20).

I) Steuern und ähnliche Abgaben

Die Hebesätze der Realsteuern (Grundsteuern und Gewerbesteuer) müssen bezogen auf die Gemeindegrößenklasse mindestens in Höhe des jeweiligen Landesdurchschnitts festgesetzt sein. Die Grundsätze der Finanzmittelbeschaffung (§ 77 GO) bleiben unberührt. Eine Senkung der jeweiligen Hebesätze bis auf den Durchschnitt der Größenklasse kann erst in Betracht kommen, wenn das gesetzliche Ziel „Haushaltsausgleich“ erreicht ist und die dauerhafte Leistungsfähigkeit der Gemeinde durch eine Senkung der Steuerhebesätze nicht gefährdet wird. Gegenüber der Veranschlagung ggf. eintretende steuerliche Mehreträge sollten konsequent zur Verringerung der Verbindlichkeiten und nicht für neue und höhere Aufwendungen eingesetzt werden.

J) Leistungsentgelte, Kostenerstattungen und Kostenumlagen

Die Gemeinde hat die Finanzierung ihrer Leistungen, vor allem der Aufwendungen für kostenrechnende Einrichtungen, vorrangig durch spezielle Entgelte und erst nachrangig durch Steuern oder Kredite zu decken (siehe Buchstabe H). Bei der Bestimmung von Ausmaß und Umfang der durch spezielle Entgelte zu beschaffenden Finanzmittel hat sie die gesetzliche Einschränkung auf den Rahmen des Vertretbaren und Gebotenen zu beachten.

K) Finanzerträge

Bei den Finanzerträgen ist zu prüfen, ob gemäß § 109 GO durch stärkere Teilhabe der Beteiligungen an einer Konsolidierung des Haushalts gegebene Finanzerträge erhöht werden können (vgl. Buchstabe P: Beteiligungen).

Zusätzliche Prüfaspekte

L) Pflichtaufgaben (Pflichtige Leistungen)

Pflichtige Selbstverwaltungsaufgaben sind Aufgaben, zu deren Wahrnehmung die Gemeinde durch Gesetz verpflichtet ist, bei denen sie aber die Art und Weise der Aufgabenwahrnehmung gestalten kann. Das „Ob“ der Aufgabenwahrnehmung steht nicht zur Disposition, aber das „Wie“. Es wird oft angenommen, dass die Höhe der Aufwendungen für pflichtige Aufgaben wegen der Verpflichtung zur Aufgabenwahrnehmung gar nicht oder nur wenig beeinflusst werden kann. Das ist aber nicht der Fall. Die Erfahrung zeigt, dass im Bereich der pflichtigen Aufgaben erhebliche Konsolidierungspotenziale vorhanden sind. Die Gemeinde muss daher die Aufwendungen für Pflichtaufgaben einer systematischen Prüfung unterziehen. Sie kann dies zum Beispiel durch die Überprüfung und Reduzierung von Standards erreichen. Potenziale zur Steigerung der Wirtschaftlichkeit der Aufgabenerledigung können durch interkommunale Vergleiche erkennbar gemacht werden. Die Gemeinde soll im HSK darstellen, in welcher Weise sie diese Prüfungen durchführen wird oder bereits durchgeführt hat.

M) Freiwillige Aufgaben (Freiwillige Leistungen)

Freiwillige Selbstverwaltungsaufgaben sind solche Aufgaben, zu deren Wahrnehmung die Gemeinde nicht gesetzlich verpflichtet ist. Typischerweise entscheidet die Gemeinde bei freiwilligen Selbstverwaltungsaufgaben frei über das „Ob“ und „Wie“ der Aufgabenwahrnehmung. Bindet sich die Gemeinde durch Vertrag im Bereich einer freiwilligen Aufgabe, ändert das nichts am Aufgabencharakter. Um freiwillige

Leistungen handelt es sich im Falle pflichtiger Aufgaben auch, wenn die Gemeinde teilweise oder völlig auf Gebührenerträge verzichtet oder Erstattungen, Zuschüsse und ähnliche Leistungen gewährt, die über den rechtlich festgelegten Rahmen hinaus gehen. Wenn bei pflichtigen Aufgaben gespart werden muss, können freiwillige Leistungen bei der Konsolidierung nicht außer Betracht bleiben. Bei allen freiwilligen Leistungen, die die Gemeinde erbringt, hat sie im Einzelnen zu prüfen, ob sie aufgegeben werden können. Soweit freiwillige Leistungen nicht völlig aufgegeben werden sollen, sind Möglichkeiten zur Reduzierung des Aufwandes zu prüfen. Es ist darüber hinaus eine Liste über die freiwilligen Leistungen zu erstellen, fortzuschreiben und der Aufsichtsbehörde jeweils zusammen mit dem HSK vorzulegen und bei Bedarf zu erläutern. Neue freiwillige Leistungen sind nur zulässig, wenn sie durch den Wegfall bestehender freiwilliger Leistungen mindestens kompensiert werden. Außerdem ist der Grundsatz der Wirtschaftlichkeit und Sparsamkeit zu beachten. Verlagerungen freiwilliger Leistungen auf andere Bereiche (Eigenbetriebe, Unternehmen, Fremdvergaben usw.) sind in der Liste entsprechend zu bereinigen. Sie können nur dann einen Konsolidierungsbeitrag leisten, wenn die Aufgabe dort wirtschaftlicher wahrgenommen werden kann. Es ist zu vermeiden, dass es durch die Verlagerung zu einem Zuschussbedarf oder / und zu einer Minderung der Ertragsablieferung an die Gemeinde kommt.

N) Ermächtigungsübertragungen

Im Rahmen der Konsolidierung ist es erforderlich, von Ermächtigungsübertragungen möglichst gar nicht oder nur sehr zurückhaltend Gebrauch zu machen. Die Gemeinde muss vor dem Hintergrund der zwischenzeitlich schlechteren Finanzlage auch in/m vorangegangenen Jahr/en beabsichtigte und bereits anfinanzierte Projekte, für die Ermächtigungsübertragungen vorgesehen sind, erneut auf den Prüfstand stellen. Ggf. ist auf eine weitere Realisierung der Projekte zu verzichten oder es ist die Bildung selbständig nutzungsfähiger kleinerer Abschnitte vorzusehen und andere Abschnitte des Projektes sind zeitlich aufzuschieben. Noch nicht begonnene Maßnahmen sind zurückzustellen, es sei denn, dass ihre Durchführung auf einer Rechtspflicht beruht. Nicht in Anspruch genommene Ermächtigungen für Aufwendungen und Auszahlungen im Sinne von § 22 Abs. 1 und 2 GemHVO, deren Grundlage entfallen ist oder die frühestens im übernächsten Haushaltsjahr in Anspruch genommen werden könnten, sind abzusetzen, weil ansonsten der

Fehlbetrag erhöht und der Haushaltsausgleich hinausgezögert würde. Sollen dennoch Ermächtigungen übertragen werden, so hat der Rat die Maßnahmen in der nach § 22 Abs. 4 GemHVO vorzulegenden Liste kritisch auf ihre Haushaltsverträglichkeit zu prüfen. Der entsprechende Ratsbeschluss ist der Aufsichtsbehörde unverzüglich vorzulegen. Dabei sind für jede Maßnahme der Rechtsgrund und die finanziellen Auswirkungen der Ermächtigungsübertragung darzustellen.

O) Kostenrechnende Einrichtungen

Der Zuschussbedarf für kostenrechnende Einrichtungen ist konsequent durch Reduzierung von Aufwand und / oder Steigerung von Erträgen zu begrenzen. In den Gebührenhaushalten dürfen keine Unterdeckungen entstehen. Dabei müssen sich die Kalkulationsgrundlagen an den betriebswirtschaftlich und rechtlich zulässigen Möglichkeiten ausrichten.

P) Beteiligungen und Nachweis von Konsolidierungseffekten bei erfolgten Ausgliederungen

Die Konsolidierung muss auch alle Beteiligungen der Gemeinde einbeziehen. Auf die Beteiligungen sind die Maßstäbe der Haushaltskonsolidierung der Gemeinden konsequent anzuwenden. Die Möglichkeit zur Zuschussreduzierung bzw. zur Erzielung von Überschüssen durch angemessene Gewinnbeteiligungen für den kommunalen Haushalt ist bei der Aufgabenwahrnehmung, der Gestaltung der Leistungsbeziehungen und der Bilanzierung auszuschöpfen. Auf § 109 GO (Überschüsse) ist zu achten. Im Zuge von Ausgliederungen geplante bzw. beabsichtigte Konsolidierungseffekte sind als gesonderte Maßnahmen im HSK darzustellen, jährlich fortzuschreiben und dabei daraufhin zu überprüfen, ob und in welchem Umfang sie tatsächlich realisiert werden konnten.

Finanzplan

Eine geordnete und zukunftsorientierte Haushalts- und Finanzwirtschaft ist dauerhaft nur mit einer stabilen Liquiditätsslage zu gewährleisten. Die Gemeinde verfügt in der Regel über eine stabile Liquiditätsslage, wenn der Saldo aus laufender Verwaltungstätigkeit wenigstens ausreichend ist, um die Auszahlungen zur planmäßigen Tilgung aufgenommener Darlehen zu decken. Die Gemeinde hat daher als weiteres Ziel der Haushaltssicherung eine Konsolidierung ihrer Liquiditätsslage mit Nachdruck zu verfolgen. Insbesondere soll sie jede sich bietende Möglichkeit zur Rückführung der Kredite zur Liquiditätssicherung nutzen, um sowohl den Aufwand für Zinsen als auch Risiken durch

Zinsänderungen zu minimieren. Bei den Auszahlungen für Investitionen soll die Gemeinde eine Nettoneuverschuldung vermeiden.

Sie soll bei Investitionen berücksichtigen, dass damit in der Regel Abschreibungen und weitere Folgekosten in Form von Sach- und Personalaufwendungen entstehen, die den Haushaltsausgleich erschweren.

Bilanz

Nach § 95 Abs. 1 S. 3 GO i. V. m. § 37 Abs. 1 S. 2 Nr. 4 GemHVO ist die Gemeinde verpflichtet, im Rahmen des Jahresabschlusses eine Bilanz zu erstellen. Gemeindeordnung und Gemeindehaushaltsverordnung sehen keine Planbilanz in Verbindung mit der Aufstellung des Haushaltes vor. Sofern die Gemeinde auf Grund von § 75 Abs. 5 GO zur Aufstellung eines HSK verpflichtet ist, können die erforderlichen Maßnahmen aus dem Jahresabschluss, der die Pflicht zur Aufstellung des HSK ausgelöst hat, entwickelt werden. Aber auch im Regelfall der Aufstellung und Fortführung eines HSK in Verbindung mit der Aufstellung des Haushalts kann und soll das HSK Maßnahmen zur Verbesserung der Bilanzstruktur enthalten. Dabei sind von der Gemeinde insbesondere folgende Ziele anzustreben:

- Vorrangiges Ziel muss die Rückführung der Kredite zur Liquiditätssicherung sein.
- Daneben sollte die Rückführung der längerfristigen Verbindlichkeiten angestrebt werden, vor allem dann, wenn die Verbindlichkeiten im interkommunalen Vergleich überdurchschnittlich sind.
- Außerdem sollte die Gemeinde eine Optimierung der Struktur des Anlagevermögens anstreben und zu diesem Zweck ihr Vermögen daraufhin untersuchen, inwieweit es für öffentliche Zwecke noch benötigt wird. Hierbei ist zu berücksichtigen, dass Vermögensgegenstände in der Regel nur zu ihrem vollen Wert veräußert werden dürfen (§ 90 Abs. 1 GO).
- Mit der Vermögensveräußerung ist vorrangig das Ziel zu verfolgen, den Aufwand für Zinsen und Abschreibungen zu minimieren. Ihre beabsichtigte Verwendung ist deshalb im HSK gesondert darzulegen.
- HSK-Kommunen haben verstärkt für eine Optimierung des Forderungsmanagements, insbesondere eine zügige Realisierung ausstehender, fälliger Forderungen, Sorge zu tragen (§ 23 Abs. 3 GemHVO). Grundsätzlich führen Fehlbeträge zu einer Reduzie-

rung des Eigenkapitals und wirken sich damit negativ in der Bilanz aus. Im HSK sind alle Maßnahmen in Betracht zu ziehen, die zu einer Reduzierung des Fehlbetrags geeignet sind. Sollte allerdings der völlige Verbrauch des Eigenkapitals (§ 75 Abs. 7 GO, Überschuldung) bereits eingetreten sein, reicht es nicht mehr aus, dass die Gemeinde einen ausgeglichenen Haushalt anstrebt oder erreicht. Vielmehr muss die Gemeinde in diesem Fall die Erwirtschaftung von Überschüssen (durch eine noch stärkere Senkung von Aufwendungen und eine weitere Steigerung von Erträgen) einplanen, um wieder ein positives Eigenkapital zu erreichen sowie einen weiteren Eigenkapitalaufbau anzustreben.

Im Mittelpunkt des Erlasses stehen also Aufwandsreduzierungen (zum Beispiel Personalabbau, Umorganisation, kritische Überprüfung – vornehmlich zuschussintensiver – gemeindlicher Dienstleistungen und Einrichtungen sowie Einsparungen jedweder Art im sächlichen Bereich, zum Beispiel im Gebäudebestand durch ein modernes Gebäudemangement) sowie Ertragsverbesserungen durch eine größtmögliche Ausschöpfung der vorhandenen Möglichkeiten (zum Beispiel Erhöhung des Kostendeckungsgrades bei Gebühren und Beiträgen, gegebenenfalls Erhöhung gemeindlicher Abgaben und auch privatrechtlicher Entgelte).

3. Genehmigung unter Bedingungen und Auflagen

Die Aufsichtsbehörde kann die Genehmigung des Haushaltssicherungskonzepts unter **Bedingungen** und mit **Auflagen** erteilen. Es handelt sich um **Nebenbestimmungen**, die nur ausgesprochen werden dürfen, wenn an sich die Voraussetzungen für eine Verweigerung der Genehmigung vorliegen. Bei der Auswahl der Nebenbestimmung hat die Kommunalaufsicht das **Übermaßverbot** zu beachten. Das heißt, dass die Maßnahme geeignet, erforderlich und verhältnismäßig sein muss. Reine Zweckmäßigkeitserwägungen sind unzulässig.³⁸ Nach dem Urteil des Verfassungsgerichts ist davon auszugehen, dass Nebenbestimmungen zu Genehmigungen von Haushaltssicherungskonzepten nur insoweit zulässig sind, als sie nicht auf Zweckmäßigkeitserwägungen hinaus-

38 Vgl. Urteil des Verfassungsgerichtshofes für das Land Nordrhein-Westfalen vom 13. 8. 1996, VerfGH 23/94.

laufen.³⁹ Andere Nebenbestimmungen als die im Gesetz genannten (zum Beispiel Befristung, Widerrufsvorbehalt) sind unzulässig. Eine Zustimmung der Kommune zu einer ausgesprochenen **modifizierenden Auflage** bedarf der ausdrücklichen Zustimmung durch den Rat. Eine modifizierende Nebenbestimmung liegt vor, wenn die Kommunalaufsicht nicht lediglich begleitende Maßnahmen, sondern inhaltliche Veränderungen des Haushaltssicherungskonzepts verlangt. Im Ergebnis handelt es sich um die Versagung der Genehmigung in der vom Rat beschlossenen Fassung, verbunden mit der Vorweggenehmigung eines von der Aufsichtsbehörde vorgegebenen Textes, der noch in Form eines **Beitrittsbeschlusses**⁴⁰ von der Gemeinde zu übernehmen ist. Einer erneuten Vorlage an die Aufsichtsbehörde bedarf der Beitrittsbeschluss nicht. Diese Vereinfachung wird als Legitimation dafür angesehen, dass die modifizierende Nebenbestimmung eine bestimmte inhaltliche Entscheidung des Rates vorgibt. Zu Recht wird darauf hingewiesen, dass die Kommunalaufsicht sich auch darauf beschränken könnte, nur das zusätzliche Konsolidierungsvolumen zu beziffern und lediglich in der Begründung auf einzelne Maßnahmen und Positionen einzugehen. Das gilt umso mehr, als die Einführung des neuen Kommunalen Finanzmanagements neue Steuerungsmethoden ermöglichen soll. Die in § 12 GemHVO NRW normierte Verpflichtung, **Ziele** und **Kennzahlen** zur Grundlage der Gestaltung der Planung, Steuerung und Erfolgskontrolle des jährlichen Haushalts zu machen, könnte auch hier neue Ansätze eröffnen, sofern sich die Kommunalaufsicht auf finanzwirtschaftliche Ziele und Kennzahlen konzentrieren würde.

4. Vorläufige Haushaltsführung

Wird das Haushaltssicherungskonzept nicht genehmigt, darf die Haushaltssatzung nicht bekannt gemacht werden. Rechtsgrundlage der Haushaltswirtschaft der Gemeinde ist in einem solchen Fall dann nicht die Haushaltssatzung. Die Regelungen der vorläufigen Haushaltsführung setzen dem Haushaltsgebaren der Gemeinde enge Gren-

zen. Die Zahl der Gemeinden in Nordrhein-Westfalen, die dauerhaft den Regeln der vorläufigen Haushaltsführung gemäß § 82 GO NRW unterworfen sind, hat seit Jahren ständig zugenommen.⁴¹

Die Vorschrift des § 82 GO NRW und die entsprechenden Regelungen in den Gemeindeordnungen der anderen Bundesländer sollen sicherstellen, dass auch bei verspäteter Veröffentlichung der Haushaltssatzung, das heißt bei Veröffentlichung erst nach Beginn des Haushaltsjahres, die Gemeinde in der Lage bleibt, ihre Aufgaben weiterzuführen, und zwar solange, bis die neue Haushaltssatzung in Kraft treten kann. In der Praxis hat sich diese – lediglich zur Überbrückung kurzer Zeiträume und zum Schutz des Budgetrechtes des Rates gedachte – Vorschrift für alle Gemeinden ohne genehmigtes Haushaltssicherungskonzept zu einer Dauerregelung entwickelt. Man spricht in diesem Zusammenhang auch von **Nothaushaltsrecht**.⁴² Die Vorschrift schränkt das Selbstverwaltungsrecht der Gemeinde vor allem im Bereich der freiwilligen Leistungen deutlich ein. Das gilt bereits für die Beschlussfassung des Rates über Verpflichtungen als solche und nicht erst für die Pflicht zur Ausführung der Ratsbeschlüsse. Das gilt seit Inkrafttreten des NKF-Gesetzes umso mehr, weil die Gemeinde nur Aufwendungen entstehen lassen darf, zu denen sie rechtlich verpflichtet ist oder die für die Weiterführung notwendiger Aufgaben unaufschiebbar sind. Daneben gilt, dass sie nur Auszahlungen leisten darf, zu denen sie rechtlich verpflichtet ist oder die für die Weiterführung notwendiger Aufgaben unaufschiebbar sind. Für die kommunalaufsichtliche Behandlung von Kommunen ohne genehmigtes Haushaltssicherungskonzept hat das nordrhein-westfälische Innenministerium in seinem Erlass vom 6. März 2009 unter Anpassung an das Regelwerk des NKF-Gesetzes Verfahrensregelungen festgelegt. Die Übernahme neuer Aufgaben, für die weder eine rechtliche Verpflichtung noch eine unaufschiebbare sachliche Notwendigkeit besteht, überschreitet den Rahmen der vorläufigen Haushaltsführung und ist deshalb mit dem Sinn des § 82 GO NRW nicht vereinbar. Auch die Gewährung freiwilliger Zuschüs-

39 Vgl. auch: Schreiben der Bezirksregierung Münster vom 25. 9. 1996 – 31. 2. 11 – an die Oberkreisdirektoren Borken, Coesfeld, Recklinghausen, Steinfurt und Warendorf betreffend Genehmigung von Haushaltssicherungskonzepten mit einem gemeinsam mit dem Innenministerium des Landes Nordrhein-Westfalen entwickelten „Prüfaster zur Genehmigung von Haushaltssicherungskonzepten“, GemHausH. 1997, S. 60 ff.

40 Vgl. § 41 Abs.1 S. 2 lit.h GO NRW.

41 Nach dem Kommunalfinanzbericht des nordrhein-westfälischen Innenministeriums vom September 2009 mussten 2008 von den 427 Städten, Gemeinden und Kreisen 94 ein Haushaltssicherungskonzept aufstellen, weil sie ihren Haushalt nicht ausgleichen konnten und die Voraussetzungen des § 76 Absatz 1 GO vorlagen. Davon waren 54 den Regelungen der vorläufigen Haushaltswirtschaft gemäß § 82 GO unterworfen, weil ihr Haushaltssicherungskonzept nicht genehmigungsfähig war. 2009 ist ein Rückgang auf 40 zu verzeichnen, der aber allein der Tatsache geschuldet ist, dass 276 kommunale Gebietskörperschaften ihre Haushalte nur durch die Inanspruchnahme der Ausgleichsrücklage gemäß § 75 Absatz 2 Satz 3 GO ausgleichen konnten.

42 Vgl. Knirsch: Vorläufige Haushaltsführung und Haushaltskonsolidierung, in: Verwaltungsrundschau 2/2010, S. 107 f. und Grehling: Das Nothaushaltsrecht der Kommune – zwischen Recht und Alltag, in: GemHaush. 2005, S. 25 f.

se an Vereine oder Organisationen dürfte unzulässig sein, zumal dann, wenn die Höhe solcher Zuschüsse durch Ermessensentscheidung des Rates festgesetzt wird. Zu beachten ist allerdings, dass solche Zuschüsse oftmals dazu dienen, vertragliche Pflichten (zum Beispiel Mieten) von Vereinen zu finanzieren. Wenn insoweit aufgrund langjähriger Übung eine Art Gewohnheitsrecht entstanden ist, wird man zumindest die Leistung von Abschlagsauszahlungen im Rahmen der vorläufigen Haushaltswirtschaft für gerechtfertigt halten müssen. Allerdings ist die Kündigung bestehender Verpflichtungen mit in die Prüfung einzubeziehen.

Durch § 82 Absatz 2 GO NRW wird für die Gemeinden im Rahmen der vorläufigen Haushaltsführung die Möglichkeit eröffnet, unter bestimmten Voraussetzungen Kredite bis zu einem Viertel des Gesamtbetrages der in der Haushaltssatzung des Vorjahres festgesetzten Kreditmittel aufzunehmen. Die Bestimmung ist dem Haushaltsrecht des Bundes⁴³ nachgebildet. Es kommt nicht darauf an, ob und inwieweit die Kreditermächtigung des Vorjahres aus-

geschöpft wurde. Absatz 2 gestattet also unter Bezugnahme auf das Kreditvolumen des Vorjahres einen Vorgriff auf die künftige Kreditermächtigung. Die Gemeinde hat dem Antrag an die Aufsichtsbehörde auf Genehmigung von unaufschiebbaren Investitionen eine nach Dringlichkeit geordnete Aufstellung der vorgesehenen unaufschiebbaren Investitionen beizufügen (**Prioritätenliste**). Die Prioritätenliste ist vom Rat zu beschließen.

Im Ergebnis gilt, dass eine Neuverschuldung (Kreditaufnahme für Investitionen) für die teil- und unrentierlichen Eigenanteile (Investitionsauszahlungen) eines Haushaltsjahres unzulässig ist. Für Kreditaufnahmen der Eigenbetriebe und der eigenbetriebsähnlichen Einrichtungen gilt dieser Grundsatz in gleicher Weise, solange sich die Gemeinde wegen eines nicht genehmigten HSK in vorläufiger Haushaltsführung befindet. Der **Erlass vom 6. März 2009** enthält detaillierte Hinweise, welche Arten von Investitionen in Betracht kommen und gibt ein Berechnungsverfahren des genehmigungsfähigen Kreditaufnahmerahmens vor.

43 Vgl. Art. 111 Absatz 2 GG.

Die Haushaltssatzung ist untergesetzliches materielles Recht. Sie bildet die Grundlage für die gesamte Haushaltswirtschaft der Gemeinde. Die Bestimmungen der Haushaltssatzung wenden sich ausschließlich an die mit der Ausführung des Haushalts befassten Organe und Funktionsträger, also an den Rat, die entscheidungsbefugten Ausschüsse, den Bürgermeister, den Kämmerer sowie die Dienstkräfte der Gemeinde, die zu Buchungen befugt sind. Da die Haushaltssatzung kraft Gesetzes mit Beginn des Haushaltsjahres in Kraft tritt, muss sie rechtzeitig vorher verabschiedet werden.⁴⁴ Ist die Haushaltssatzung zu Beginn des Haushaltsjahres noch nicht bekannt gemacht, also noch nicht in Kraft getreten, so greifen die Vorschriften über die vorläufige Haushaltsführung. Eine Änderung der Haushaltssatzung ist nur durch Nachtragsatzung möglich, deren unverzüglicher Erlass unter bestimmten Voraussetzungen sogar zwingend vorgeschrieben ist. Die Haushaltssatzung ist nicht genehmigungspflichtig. Sie ist der Aufsichtsbehörde mit ihren Anlagen lediglich anzuzeigen.

1. Bestandteile der Haushaltssatzung

Nach § 78 GO NRW und den entsprechenden Vorschriften der Gemeindeordnungen der anderen Bundesländer enthält die Haushaltssatzung die Festsetzung

(1) des Haushaltsplans

a) im **Ergebnisplan** unter Angabe des Gesamtbetrages der Erträge und der Aufwendungen des Haushaltsjahres,

- b) im **Finanzplan** unter Angabe des Gesamtbetrages der Einzahlungen und Auszahlungen aus laufender Verwaltungstätigkeit, des Gesamtbetrages der Einzahlungen und Auszahlungen aus der Investitionstätigkeit und aus der Finanzierungstätigkeit des Haushaltsjahres,
- c) unter Angabe der vorgesehenen **Kreditaufnahmen** für Investitionen (Kreditermächtigung),
- d) unter Angabe der vorgesehenen Ermächtigungen zum Eingehen von Verpflichtungen, die künftige Haushaltsjahre mit Auszahlungen für Investitionen belasten (**Verpflichtungsermächtigungen**),
- (2) der Inanspruchnahme der **Ausgleichsrücklage** und der Verringerung der **allgemeinen Rücklage**,
- (3) des Höchstbetrages der **Kredite zur Liquiditätssicherung**,
- (4) der **Steuersätze**, die für jedes Haushaltsjahr neu festzusetzen sind,
- (5) des Jahres, in dem der **Haushaltsausgleich** wieder hergestellt ist.

Die Haushaltssatzung kann weitere Vorschriften enthalten, die sich auf die Erträge und die Aufwendungen, Einzahlungen und Auszahlungen, den Stellenplan des Haushaltsjahres und das Haushaltssicherungskonzept beziehen. Das nordrhein-westfälische Innenministerium hat nachfolgendes **Muster** für eine Haushaltssatzung veröffentlicht.

44 Vgl. im Folgenden § 80ff. GO NRW.

**Haushaltssatzung und Bekanntmachung
der Haushaltssatzung
1. Haushaltssatzung
der Gemeinde ...
für das Haushaltsjahr ...**

Aufgrund der §§ 78ff. der Gemeindeordnung für das Land Nordrhein-Westfalen in der Fassung der Bekanntmachung vom 14. Juli 1994 (GV. NRW. S. 666), geändert durch Gesetz vom 16. November 2004, hat der Rat der Gemeinde ... mit Beschluss vom ... folgende Haushaltssatzung erlassen:

§ 1

Der Haushaltsplan für das Haushaltsjahr¹⁾ ..., der die für die Erfüllung der Aufgaben der Gemeinden voraussichtlich anfallenden Erträge und entstehenden Aufwendungen sowie eingehenden Einzahlungen und zu leistenden Auszahlungen und notwendigen Verpflichtungsermächtigungen enthält, wird im Ergebnisplan mit
Gesamtbetrag der Erträge auf ... EUR
Gesamtbetrag der Aufwendungen auf ... EUR
im Finanzplan mit Gesamtbetrag der Einzahlungen aus laufender Verwaltungstätigkeit auf ... EUR
Gesamtbetrag der Auszahlungen aus laufender Verwaltungstätigkeit auf ... EUR
Gesamtbetrag der Einzahlungen aus der Investitionstätigkeit und der Finanzierungstätigkeit auf ... EUR
Gesamtbetrag der Auszahlungen aus der Investitionstätigkeit und der Finanzierungstätigkeit auf ... EUR festgesetzt.

§ 2¹

Der Gesamtbetrag der Kredite, deren Aufnahme für Investitionen erforderlich ist, wird auf ... EUR festgesetzt. (alternativ: Kredite für Investitionen werden nicht veranschlagt.)

§ 3¹

Der Gesamtbetrag der Verpflichtungsermächtigungen, der zur Leistung von Investitionsauszahlungen in künftigen Jahren erforderlich ist, wird auf ... EUR festgesetzt. (alternativ: Verpflichtungsermächtigungen werden nicht veranschlagt.)

§ 4¹

Die Verringerung der Ausgleichsrücklage zum Ausgleich des Ergebnisplans wird auf ... EUR und/oder die Verringerung der allgemeinen Rücklage zum Ausgleich des Ergebnisplans wird auf ... EUR festgesetzt.

§ 5¹

Der Höchstbetrag der Kredite, die zur Liquiditätssicherung in Anspruch genommen werden dürfen, wird auf ... EUR festgesetzt.
(alternativ: Kredite zur Liquiditätssicherung werden nicht beansprucht.)

§ 6²

Die Steuersätze für die Gemeindesteuern werden für das Haushaltsjahr¹⁾ wie folgt festgesetzt:

1. Grundsteuer
 - 1.1 für die land- und forstwirtschaftlichen Betriebe
(Grundsteuer A) auf ... v.H.
 - 1.2 für die Grundstücke
(Grundsteuer B) auf ... v.H.
2. Gewerbesteuer auf ... v.H.

§ 7

Nach dem Haushaltssicherungskonzept ist der Haushaltsausgleich im Jahre ... wieder hergestellt. Die dafür im Haushaltssicherungskonzept enthaltenen Konsolidierungsmaßnahmen sind bei der Ausführung des Haushaltsplans umzusetzen.
(alternativ: entfällt)

§ 8 ff.³

2. Bekanntmachung der Haushaltssatzung

Die vorstehende Haushaltssatzung mit ihren Anlagen für das Haushaltsjahr ... wird hiermit öffentlich bekannt gemacht. Die Haushaltssatzung mit ihren Anlagen ist gemäß § 80 Abs. 5 GO dem Landrat als untere staatliche Verwaltungsbehörde in ... (alternativ: der Bezirksregierung in ...) mit Schreiben vom ... angezeigt worden.

(Bei einer Verringerung der Rücklage):

Die nach § 75 Abs. 4 GO erforderliche Genehmigung der Verringerung der Rücklage ist vom Landrat als untere staatliche Verwaltungsbehörde in ... (alternativ: der Bezirksregierung in ...) mit Verfügung vom ... erteilt worden.

(Bei der Aufstellung von Haushaltssicherungskonzepten):

Die nach § 76 GO erforderliche Genehmigung des Haushaltssicherungskonzeptes ist vom Landrat als untere staatliche Verwaltungsbehörde in ... (alternativ: der Bezirksregierung in ...) mit Verfügung vom ... erteilt worden.

(Verfügbarmachung zur Einsichtnahme):

Der Haushaltsplan (und das Haushaltssicherungskonzept) liegen zur Einsichtnahme vom ... bis ... im... öffentlich aus und sind unter der Adresse ... im Internet verfügbar.

..., den ...

.....
(Unterschrift)

Fußnoten:

- 1 Bei der Festsetzung für zwei Haushaltsjahre sind die einzelnen Jahresbeträge anzugeben.
- 2 Erlässt die Gemeinde aufgrund der Realsteuergesetze eine besondere Hebesatzung, so ist in der Haushaltssatzung zum Ausdruck zu bringen, dass die Angabe der Steuersätze in der Haushaltssatzung nur deklaratorische Bedeutung hat.
- 3 Hier können weitere Vorschriften gem. § 78 Abs. 2 GO aufgenommen werden.

2. Verfahren des Erlasses der Haushaltssatzung

2.1 Stellung des Kämmerers

Die nach § 78 GO für jedes Haushaltsjahr zu erlassende Haushaltssatzung wird gemäß § 80 Absatz 1 GO NRW vom **Kämmerer im Entwurf aufgestellt** und dem **Bürgermeister zur Bestätigung** vorgelegt. Dieser kann bei der Bestätigung von dem Entwurf abweichen, da letzten Endes der Bürgermeister gegenüber dem Rat die Verantwortung für den Inhalt der Haushaltssatzung trägt. Die besonderen Verfahrensvorschriften des § 80 GO NRW dienen unter anderem dazu, dem Kämmerer besondere Rechte einzuräumen. Nach § 71 Absatz 4 GO NRW besteht für die kreisfreien Städte die Verpflichtung, einen Beigeordneten zum Kämmerer zu bestellen. In kreisangehörigen Gemeinden kann dies wahlweise ein Beigeordneter oder ein sonstiger Bediensteter sein. Auf jeden Fall ist aber ein Kämmerer zu bestellen. Nach dem Erlass des Innenministeriums vom 28.1.2005 soll für die kreisangehörigen Gemeinden zwischen einem „beauftragten“ Kämmerer und einem „bestellten“ Kämmerer unterschieden werden. Nur Letztgenannter soll alle im Gesetz zugewiesenen Aufgaben wahrnehmen können. Diese Differenzierung findet im Wortlaut des Gesetzes keine Stütze. Es ist vielmehr davon auszugehen, dass mit dem Inkrafttreten des NKF-Gesetzes das Amt des Kämmerers für alle Kommunen verbindlich ist. Während bei kreisfreien Städten die Kompetenz zur Bestellung des Kämmerers sich nach der Regelung des § 73 Absatz 1 GO NRW richtet, wonach der Rat den Geschäftskreis der Beigeordneten im Einvernehmen mit dem Bürgermeister festlegen kann, fehlt für die kreisangehörigen Gemeinden im Falle der Bestellung eines sonstigen Bediensteten eine entsprechende Regelung. Man wird jedoch die Bestellung eines Kämmerers nicht als bloßen Ausfluss der Organisationshoheit⁴⁵ des Bürgermeisters ansehen können, sodass man von einer planwidrigen Regelungslücke ausgehen kann, die eine analoge Anwendung des § 73 Absatz 1 Satz 2 und 3 GO NRW auf die Bestellung eines Kämmerers in kreisangehörigen Gemeinden rechtfertigt, wenn kein Beigeordneter bestellt wird. Das heißt, in kreisangehörigen Gemeinden kann der Rat sich die Entscheidung über die Bestellung eines sonstigen Bediensteten zum

Kämmerer im Einvernehmen mit dem Bürgermeister vorbehalten. Kommt ein Einvernehmen nicht zustande, kann der Rat die Entscheidung nur mit der Mehrheit der gesetzlichen Zahl der Ratsmitglieder treffen. Diese besonderen Regelungen für die Bestellung des Kämmerers rechtfertigen sich aus den nicht entziehbaren und auch vom Kämmerer selbst nicht oder nur mit Zustimmung des Bürgermeisters übertragbaren Befugnissen des Kämmerers. Dazu gehören

- die Mitgliedschaft im Verwaltungsvorstand und zwar auch dann, wenn der Kämmerer kein Beigeordneter ist, was nur in kreisangehörigen Gemeinden möglich ist (§ 70 Absatz 1 Satz 1 GO NRW),
- die Aufstellung des Entwurfs der Haushaltssatzung mit ihren Bestandteilen und Anlagen (§ 80 Absatz 1 GO NRW),
- das Recht zur schriftlichen Stellungnahme, soweit der Bürgermeister von diesem Entwurf abweicht (§ 80 Absatz 2 Satz 2 GO NRW),
- das Recht, abweichende Meinung im Rat zu vertreten (§ 80 Absatz 4 Satz 2 GO NRW),
- die Aufstellung des Entwurfs einer Nachtragsatzung (§ 81 Absatz 1 Satz 2 GO NRW),
- die Entscheidung über die Leistung über- und außerplanmäßiger Aufwendungen und Auszahlungen, soweit der Rat keine abweichende Regelung getroffen hat (§ 83 Absatz 1 Satz 2 GO NRW),
- die Aufstellung des Entwurfs der mittelfristigen Ergebnis- und Finanzplanung (§ 84 GO i. V. m. § 6 GemHVO NRW),
- die Aufstellung des Entwurfs des Jahresabschlusses (§ 95 Absatz 3 Satz 1 GO NRW),
- das Recht zur schriftlichen Stellungnahme, soweit der Bürgermeister von diesem Entwurf abweicht (§ 95 Absatz 3 Satz 3 GO NRW),
- das Recht, abweichende Meinung im Rat zu vertreten (§ 96 Absatz 1 Satz 3 GO NRW),
- das Recht zur Verhängung einer haushaltswirtschaftlichen Sperre (§ 81 Absatz 4 Satz 2 GO, § 24 Absatz 1 GemHVO NRW),
- die Aufsicht über die Finanzbuchhaltung (§ 31 Absatz 4 Satz 3 GemHVO NRW),
- der Auskunftsanspruch gegenüber der Betriebsleitung von Eigenbetrieben (§ 7 EigVO NRW).

45 Vgl. § 63 Abs. 1 Satz 3 GO NRW.

2.2 Rechte des Bürgermeisters

Nach § 80 Absatz 2 GO NRW leitet der Bürgermeister den von ihm bestätigten Entwurf der Haushaltssatzung dem Rat zu. Verfahrensmäßig erscheint es zweckmäßig, dass der Entwurf der Haushaltssatzung von dem Bürgermeister in der Sitzung des Rates unter dem Tagesordnungspunkt **„Einbringung des bestätigten Entwurfs der Haushaltssatzung“** eingebracht wird. Der Rat muss in diesem Zusammenhang darüber befinden, ob bzw. inwieweit Fachausschüsse vorab beratend beteiligt werden sollen, sofern eine diesbezügliche Regelung nicht ohnehin in der Gemeinde besteht; mit Rücksicht auf § 59 Absatz 2 GO NRW ist der Finanzausschuss in jedem Fall kraft Gesetzes zu beteiligen. Vor der Zuleitung des Entwurfs an den Rat kann der Entwurf nicht zum Gegenstand von Beratungen im Rat oder in den Ausschüssen gemacht werden. Man wird davon ausgehen müssen, dass der Entwurf allen Ratsmitgliedern schriftlich vorgelegt wird, da sonst eine ordnungsgemäße Beratung nicht gewährleistet ist, zumal die Komplexität des Haushalts mit der Einführung des NKF gestiegen ist. Soweit der Bürgermeister von dem Entwurf des Kämmers abgewichen ist, ist er verpflichtet, dem Rat die abweichende Auffassung des Kämmers mit vorzulegen. Er wird in diesem Fall auch den Kämmerer von seiner abweichenden Stellungnahme zum Entwurf der Haushaltssatzung unterrichten, damit dieser dazu Stellung nehmen kann. Jedenfalls ergibt sich aus Absatz 2, dass der fachlichen Stellungnahme des Kämmers – unabhängig von der Auffassung des Bürgermeisters – bereits bei der Zuleitung der Haushaltssatzung an den Rat ausreichend Raum zu geben ist.

2.3 Bekanntgabe und Einwendungen

Der **Entwurf der Haushaltssatzung** ist unverzüglich, das heißt ohne schuldhaftes Zögern, öffentlich bekannt zu geben. Der Entwurf ist während der Dauer des Beratungsverfahrens im Rat und seinen Ausschüssen zur Verfügung zu stellen. Bis zum Inkrafttreten des NKF-Gesetzes galt in Nordrhein-Westfalen eine nur siebentägige Auslegungsfrist. Die Möglichkeit der Einsichtnahme darf nicht nur theoretisch bestehen. Trotz der hohen und weiter steigenden Anschlussdichte reicht eine Veröffentlichung im Internet nicht aus. Der Entwurf ist vielmehr als Druckwerk zur Einsichtnahme zur Verfügung zu stellen. Die öffentliche Auslegung darf frühestens zu dem Zeitpunkt erfolgen, an dem der Bürgermeister den von ihm

bestätigten Entwurf der Haushaltssatzung dem Rat zugeleitet hat. Mit auszulegen sind die **Anlagen zum Entwurf** der Haushaltssatzung⁴⁶. Durch die Auslegung des Entwurfs der Haushaltssatzung soll vor allem das allgemeine Interesse der Einwohner an den Angelegenheiten ihrer Gemeinde geweckt und ihnen gleichzeitig die Möglichkeit gegeben werden, Einwendungen gegen den Entwurf zu erheben. In der öffentlichen Bekanntgabe ist eine Frist von mindestens vierzehn Tagen festzulegen, in der Einwendungen erhoben werden können. Die Frist ist so festzulegen, dass der Rat die tatsächliche Möglichkeit hat, die Einwendungen zur Kenntnis zu nehmen und darüber zu beschließen. Fristbeginn ist der Beginn der Auslegung. In der öffentlichen Bekanntgabe der Auslegung ist auf die gesetzlich vorgesehene Frist hinzuweisen. Es ist die Stelle anzugeben, bei der die Einwendungen zu erheben sind. Per E-Mail vorgebrachte Einwendungen können nicht berücksichtigt werden, weil die Identität des Absenders nicht in jedem Fall zweifelsfrei feststellbar ist. Anonym erhobene Einwendungen können als unzulässig zurückgewiesen werden, da in diesen Fällen eine Prüfung der Einwendungsberechtigung nicht möglich ist. **Einwendungsberechtigte** sind gemäß Absatz 3 Satz 2 Einwohner und Abgabepflichtige. Unter Abgabepflichtigen sind auch diejenigen Grundbesitzer und Gewerbetreibenden zu verstehen, die zwar nicht in der Gemeinde wohnen, die jedoch für ihren Grundbesitz oder Gewerbebetrieb im Gemeindebereich zu gemeindlichen Abgaben (Grundsteuer, Gewerbesteuer) herangezogen werden.

Der Rat muss über Einwendungen gegen den Entwurf der Haushaltssatzung durch förmlichen Beschluss entscheiden, und zwar unabhängig von der Beschlussfassung über die Haushaltssatzung in ihrer Gesamtheit. Eine Übertragung der Beschlussfassung auf den Hauptausschuss ist unzulässig. Die Beschlussfassung über die Einwendungen muss in öffentlicher Sitzung erfolgen.

2.4 Beratung durch die Fachausschüsse und Bezirksvertretungen sowie Beschlussfassung durch den Rat

Die Gemeindeordnung schreibt nicht vor, dass der Entwurf der Haushaltssatzung von den **Fachausschüssen** zu beraten ist. Gleichwohl ist dies gängige Praxis, weil sonst eine sinnvolle Beratung kaum möglich ist. Für die **Bezirksvertretungen** ist in § 37 Absatz 5 GO NRW vorgeschrieben, dass sie an den Beratungen über die Haus-

46 Vgl. hierzu § 1 Abs. 2 GemHVO NRW.

haltssatzung mitwirken. Sie beraten über alle Haushaltspositionen, die sich auf ihren Bezirk und ihre Aufgaben auswirken, und können dazu Vorschläge machen und Anregungen geben. Über die Haushaltspositionen, die sich auf ihren Bezirk und ihre Aufgaben auswirken, und die Haushaltsmittel, die zur Finanzierung der bezirklichen Aufgaben dienen, ist den Bezirksvertretungen eine geeignete Übersicht als Auszug aus dem Entwurf der Haushaltssatzung nach § 80 GO NRW – getrennt nach Bezirken – zur Beratung vorzulegen. Die Übersichten sind dem Haushaltsplan als Anlage beizufügen. Für die **Gemeindebezirke in kreisangehörigen Gemeinden** ist ein Anhörungsrecht zum Haushaltsentwurf nicht gesetzlich vorgeschrieben. Die Hauptsatzung kann jedoch eine entsprechende Regelung treffen. Die Ergebnisse der Beratungen der Fachausschüsse und der Bezirksvertretungen werden von der Verwaltung in der Regel in sogenannten Veränderungsnachweisen zusammengefasst und dem Finanzausschuss zur Vorberatung vorgelegt. Der Finanzausschuss bereitet nach § 59 Absatz 2 GO NRW die Haushaltssatzung der Gemeinde vor.

Für die **Beschlussfassung über die Haushaltssatzung** ist der **Rat** gemäß § 41 Absatz 1 Buchstabe h GO NRW ausschließlich zuständig. Die Beratung und Beschlussfassung im Rat muss in öffentlicher Sitzung erfolgen. Der Beschluss bezieht sich sowohl auf die Haushaltssatzung selbst, als auch auf die gesetzlich vorgeschriebenen Anlagen.⁴⁷ Die Beschlussfassung über die Haushaltssatzung nebst Anlagen einerseits und über die gemäß Absatz 3 Satz 2 erhobenen Einwendungen ist gesondert zu erfolgen. Beide Beschlüsse können aber zweckmäßigerweise in derselben Sitzung gefasst werden. Bei der Erörterung des Stellenplans ist im Hinblick auf die gesetzlich vorgeschriebene Öffentlichkeit der Beratung die Diskussion auf Zahl und Art der im Entwurf des Stellenplans vorgesehenen Stellenänderungen (Neuschaffung, Anhebung, Wegfall, künftiger Wegfall oder künftige Umwandlung) zu beschränken, während die Erörterung einzelner Personalfragen, etwa über die Beförderung eines bestimmten Beamten, im Hinblick auf § 30 GO NRW unzulässig wäre.

In der Beratung des Rates kann der **Kämmerer** gemäß Absatz 4 Satz 2 GO NRW seine von der Meinung des Bürgermeisters **abweichende Auffassung** vertreten. Das Recht des Kämmerers, seine abweichende Auffassung dem Rat vorzutragen, ist weder von einer Genehmigung des Bürgermeisters noch von einer entsprechenden Aufforderung des Rates abhängig.

2.5 Vorlage an die Aufsichtsbehörde

Die vom Rat beschlossene Haushaltssatzung ist nebst allen Anlagen der zuständigen Aufsichtsbehörde anzuzeigen. Die Vorlage soll spätestens einen Monat vor Beginn des Haushaltsjahres erfolgen. Da das Haushaltsjahr den Zeitraum vom 1. Januar bis zum 31. Dezember umfasst, ist die Vorlage mithin bis spätestens 30. November des Vorjahres erforderlich. Allerdings ist die Einhaltung der Vorlagefrist nicht in jedem Fall zwingend vorgeschrieben. Es handelt sich um eine Sollvorschrift, von der in begründeten Ausnahmefällen abgewichen werden kann. Eine Verletzung der Monatsfrist hat allerdings nicht die Unwirksamkeit der Anzeige oder gar die Genehmigungspflicht des Haushaltes zur Folge. Es handelt sich um eine Ordnungsvorschrift, deren Verletzung keine negativen Rechtsfolgen nach sich zieht. Zu beachten ist allerdings, dass weiterhin nach § 25 Absatz 3 GewStG bzw. § 16 Absatz 3 GrdStG die Realsteuersätze spätestens bis zum 30. Juni des Haushaltsjahres bekannt gemacht werden müssen, um noch für das gesamte Haushaltsjahr Gültigkeit beanspruchen zu können. Hieran hat das neue Haushaltsrecht nichts geändert. Falls der Haushalt nicht oder nicht rechtzeitig bekannt gemacht werden kann, können die Hebesätze durch gesonderte **Hebesatzsatzungen** festgesetzt werden. Falls ein Haushaltssicherungskonzept aufgestellt werden muss, bedarf dies der Genehmigung der Aufsichtsbehörde.

2.6 Öffentliche Bekanntmachung der Haushaltssatzung und ihre Bereithaltung

Die **Haushaltssatzung** ist – wie jede andere gemeindliche Satzung auch – **öffentlich bekannt zu machen**, um wirksam zu werden. Enthält die Haushaltssatzung mit dem Haushaltssicherungskonzept einen genehmigungspflichtigen Teil, so darf die Bekanntmachung erst dann erfolgen, wenn die Genehmigung erteilt ist. Für die öffentliche Bekanntmachung der Haushaltssatzung gelten die allgemeinen Vorschriften für die öffentliche Bekanntmachung des kommunalen Ortsrechts, soweit nicht ausdrücklich etwas anderes vorgeschrieben ist. Weiter bestimmt das Gesetz, dass im Anschluss an die öffentliche Bekanntmachung der Haushaltssatzung der Haushaltsplan mit seinen Anlagen⁴⁸ bis zum Ende der in § 96 Absatz 2 GO NRW benannten Frist zur Einsichtnahme verfügbar zu halten ist. Das bedeutet, dass er (gemeinsam mit seinem festgestellten Jahresabschluss) solange zur Einsichtnahme zur Verfügung stehen muss, bis der Jah-

47 Vgl. hierzu § 1 Abs. 2 GemHVO NRW.

48 Vgl. hierzu § 1 Abs. 2 GemHVO NRW.

resabschluss des nächsten Haushalts festgestellt ist. Für das Inkrafttreten der Haushaltssatzung ist im Übrigen alleine der Vollzug der öffentlichen Bekanntmachung, nicht jedoch die Bereithaltung zur Einsichtnahme maßgebend.

3. Nachtragssatzung

Gemäß § 81 GO NRW und den entsprechenden Vorschriften der Gemeindeordnungen der anderen Bundesländer⁴⁹ kann die Haushaltssatzung nur durch Nachtragssatzung geändert werden. Für das Verfahren der Beratung, Beschlussfassung und Bekanntgabe gelten die Vorschriften für die Haushaltssatzung entsprechend. Die Gemeinde hat unverzüglich eine Nachtragssatzung zu erlassen, wenn sich zeigt, dass trotz Ausnutzung aller Möglichkeiten voraussichtlich ein erheblicher Fehlbetrag entstehen wird. Dies kann zum Beispiel der Fall sein, wenn unvorhersehbare Steuereinnahmeausfälle eintreten und diese nicht durch Kürzungen im Rahmen des laufenden Haushalts

ausgeglichen werden können. Eine weitere Notwendigkeit kann sich ergeben, wenn plötzlich erhebliche Mehrauszahlungsverpflichtungen und zusätzliche Aufwendungen auf die Gemeinde zukommen. Das gilt auch für bisher nicht veranschlagte Investitionsmaßnahmen. Was als erheblich anzusehen ist, hängt von der Größe der Gemeinde und dem Volumen des Haushalts ab. Der Rat kann in der Hauptsatzung oder in der Haushaltssatzung festlegen, welche Abweichung er als erheblich ansieht. Da man eine Nachtragssatzung nicht auf einzelne Punkte beschränken kann, sondern alle Erkenntnisse zum Zeitpunkt des Erlasses berücksichtigen muss, stellt der Erlass einer Nachtragssatzung einen erheblichen Aufwand dar, den man in der Praxis zu vermeiden sucht. Ein weniger aufwendiges Mittel ist die Sperrung von Ausgabeansätzen und Verpflichtungsermächtigungen gemäß § 81 Absatz 4 GO durch den Rat, wenn die Entwicklung der Erträge oder der Aufwendungen oder die Erhaltung der Liquidität es erfordert.

49 Vgl. § 82 der GO für Baden-Württemberg; § 68 der GO für den Freistaat Bayern; § 68 der GO für das Land Brandenburg; § 98 der GO des Landes Hessen; § 48 des Gesetzes zur Reform des Haushaltsrechts des Landes Mecklenburg-Vorpommern; § 115 des Kommunalverfassungsgesetzes des Landes Niedersachsen; § 98 der Gemeindeordnung für das Land Rheinland-Pfalz; § 87 des Kommunalselfverwaltungsgesetzes des Saarlands; § 77 der Gemeindeordnung für das Land Sachsen; § 95 der Gemeindeordnung für das Land Sachsen-Anhalt; § 80 der Gemeindeordnung des Landes Schleswig-Holstein; § 9 des Thüringer Gesetzes über das neue Kommunale Finanzwesen.

5.5 Überplanmäßige und außerplanmäßige Aufwendungen und Auszahlungen

Dr. Hanspeter Knirsch

Überplanmäßige und außerplanmäßige Aufwendungen und Auszahlungen sind nach § 83 GO NRW und den entsprechenden Vorschriften der Gemeindeordnungen aller anderen Bundesländer nur zulässig, wenn sie unabweisbar sind. Unabweisbar ist eine Maßnahme dann, wenn sie notwendig ist, um einen schwerwiegenden Nachteil oder gar einen Schaden von der Gemeinde abzuwenden, und wenn sie in zeitlicher Hinsicht so dringend ist, dass sie weder bis zum neuen Haushaltsjahr zurückgestellt, noch auch nur solange hinausgezögert werden kann, bis die erforderlichen Mittel in einem Nachtragshaushalt bereitgestellt sind. Die Deckung muss jeweils im laufenden Haushaltsjahr gewährleistet sein. Dass die Deckung einer über- oder außerplanmäßigen Aufwendung und Auszahlung gewährleistet sein muss, ist eine Forderung, die sich aus dem Grundsatz des Haushaltsausgleichs ergibt. Regelmäßig darf daher durch eine über- oder außerplanmäßige Aufwendung und Auszahlung kein (neues) Defizit eintreten.

Das Verfahren bei der Entscheidung über die Vornahme über- oder außerplanmäßiger Aufwendungen und Auszahlungen ist unterschiedlich geregelt, je nachdem, ob es

sich im Einzelfall um eine „**erhebliche**“ **Aufwendung und Auszahlung** handelt oder nicht. Was als erheblich anzusehen ist, ist von Gemeinde zu Gemeinde unterschiedlich zu beurteilen. Es handelt sich um einen unbestimmten Rechtsbegriff, bei dessen Anwendung dem Rat ein Beurteilungsspielraum zusteht. Wegen der Geldwertentwicklung und der nicht statisch zu beurteilenden Finanzsituation der Gemeinde empfiehlt es sich, die **Erheblichkeitsgrenze** jeweils in der **Haushaltssatzung** festzulegen. Maßgebend dürfte in erster Linie das Verhältnis der betreffenden Aufwendung und Auszahlung zum Gesamtvolumen des jeweiligen Haushalts sein. Je größer das Gesamtvolumen, desto höher wird auch ein als „erheblich“ anzusehender Mehrbetrag angesetzt werden können. Ist eine vorgesehene Haushaltsüberschreitung erheblich, so hat grundsätzlich der **Kämmerer** bzw. der **Bürgermeister**, falls ein Kämmerer nicht bestellt ist, die vorherige Zustimmung des Rates einzuholen, bevor er eine Entscheidung trifft. Ist die vorgesehene Haushaltsüberschreitung nicht erheblich, so trifft der Kämmerer bzw. Bürgermeister die Entscheidung ohne vorherige Zustimmung des Rates. Er hat seine Entscheidung allerdings dem Rat nachträglich zur Kenntnis zu bringen.

Die Gemeinde hat gemäß § 84 GO NRW und den entsprechenden Vorschriften der anderen Bundesländer ihrer Haushaltswirtschaft eine fünfjährige Ergebnis- und Finanzplanung zugrunde zu legen und in den Haushaltsplan einzubeziehen. Diese Verpflichtung ist erst in den 1970er Jahren in das kommunale Haushaltsrecht als Folge des Gesetzes zur Förderung der Stabilität und des Wachstums der Wirtschaft aufgenommen worden. Das erste Planungsjahr ist das laufende Haushaltsjahr. Die Ergebnis- und Finanzplanung für die dem Haushaltsjahr folgenden drei Planungsjahre soll in den einzelnen Jahren ausgeglichen sein. Sie ist mit der Haushaltssatzung der Entwicklung anzupassen und fortzuführen. Die **Finanzplanung** soll einem **doppelten Zweck** dienen. Sie soll zum einen eine dauerhafte Ordnung der Finanzen der Gemeinde sichern und die Ausgeglichenheit des Haushalts gewährleisten. Zu diesem Zweck soll sie die finanziellen Möglichkeiten und den tatsächlichen Bedarf in

den kommenden Jahren darstellen. Sie soll ferner für die notwendigen Maßnahmen Schwerpunkte bilden sowie die Rangfolge nach der Dringlichkeit und den Zeitplan für die Ausführung festlegen. Sie soll zum anderen eine koordinierte Planung für den gesamten öffentlichen Bereich ermöglichen. Dem Finanzplanungsrat obliegt nach dem Haushaltsgrundsätzegesetz (HGrG) die Aufgabe, die Finanzplanungen aller Ebenen der öffentlichen Hand zu koordinieren. Um diesen gesetzlichen Auftrag erfüllen zu können, benötigt der Finanzplanungsrat einen Überblick über die finanzpolitischen und ökonomischen Auswirkungen der gesamten öffentlichen Haushaltswirtschaft einschließlich der Gemeinden. Die mittelfristige Ergebnis- und Finanzplanung ermächtigt noch nicht, bestimmte Aufwendungen entstehen zu lassen oder Auszahlungen vorzunehmen. Will die Verwaltung Aufträge erteilen, die erst in Folgejahren zu Auszahlungen führen, bedarf es hierfür entsprechender Verpflichtungsermächtigungen.

Verpflichtungen zur Leistung von Auszahlungen für Investitionen in künftigen Jahren dürfen gemäß § 85 GO NRW und den entsprechenden Bestimmungen der Gemeindeordnungen der anderen Bundesländer grundsätzlich nur eingegangen werden, wenn der Haushaltsplan hierzu ermächtigt. Die Notwendigkeit ergibt sich grundsätzlich bei **mehrfährigen Investitionsmaßnahmen**. Langfristige Projekte erstrecken sich zeitlich über mehrere Haushaltsjahre, während andererseits der Haushaltsplan grundsätzlich nur die Auszahlungen für ein, allenfalls für zwei Jahre festsetzen kann. Die danach notwendige Aufteilung der Gesamtauszahlungen auf die verschiedenen Haushaltsjahre lässt sich kaum jemals so exakt vornehmen, dass die bereitgestellten Mittel genau zum Ende eines Haushaltsjahres verbraucht sind. Einerseits werden sich bei langsamerem Voranschreiten eines Vorhabens am Schluss des Haushaltsjahres nicht verbrauchte Auszahlungsermächtigungen ergeben, andererseits werden bei rascherem Voranschreiten die veranschlagten Mittel bereits vor Ablauf des Haushaltsjahres verbraucht sein. In dieser Situation steht die Gemeinde vor der Notwendigkeit, schon aus Gründen der **Wirtschaftlichkeit und Planungssicherheit** durch Erteilung weiterer Aufträge den reibungslosen Fortgang des Projektes zu sichern. Diesem Zweck dient die Verpflichtungsermächtigung. Der Gesamtbetrag der vorgesehenen Verpflichtungsermächtigungen muss in der Haushaltssatzung festgesetzt werden.

Sie dürfen ausnahmsweise auch überplanmäßig oder außerplanmäßig eingegangen werden, wenn sie unabwiesbar sind und wenn der in der Haushaltssatzung festgesetzte Gesamtbetrag der Verpflichtungsermächtigungen nicht überschritten wird. Die Verpflichtungsermächtigungen gelten bis zum Ende des auf das Haushaltsjahr folgenden Jahres und, wenn die Haushaltssatzung für das übernächste Jahr nicht rechtzeitig öffentlich bekannt gemacht wird, bis zum Erlass dieser Haushaltssatzung. Für konsumtive Maßnahmen ist die Veranschlagung von Verpflichtungsermächtigungen grundsätzlich nicht möglich.

Konkret sind Verpflichtungsermächtigungen, die gemäß § 13 Absatz 1 GemHVO NRW in der Regel zulasten der dem Haushaltsjahr folgenden drei Jahre oder – in besonderen Fällen – bis zum Abschluss einer Maßnahme veranschlagt werden, im **Teilfinanzplan** bei der einzelnen Investitionsmaßnahme gesondert auszuweisen, soweit nicht die Positionen der mittelfristigen Finanzplanung zu Verpflichtungsermächtigungen erklärt werden. Die Verpflichtungsermächtigungen gelten bis zum Ende des auf das Haushaltsjahr folgenden Jahres und, wenn die Haushaltssatzung für das übernächste Jahr nicht rechtzeitig öffentlich bekannt gemacht wird, bis zum Erlass dieser Haushaltssatzung.

Auch im neuen Haushaltsrecht wird zwischen investitionsbezogenen langfristigen und eher kurzfristigen Krediten zur Sicherung der Liquidität hinsichtlich der Zulässigkeit unterschieden. Beide Arten von Krediten führen jedoch zu einer **Verschuldung**, die grundsätzlich das Eigenkapital belastet. Während mit Investitionskrediten jedoch neue Werte geschaffen werden, die das Vermögen auf der Aktivseite der Bilanz erhöhen, führen Kredite zur Liquiditätssicherung zu einer Erhöhung des Fremdkapitals auf der Passivseite der Bilanz, ohne gleichzeitig das Vermögen zu mehren. Die Tilgung von Krediten belastet lediglich die Finanzrechnung. In der Ergebnisrechnung stellt sich die Tilgung neutral dar, weil in gleicher Höhe das Fremdkapital gemindert wird. Zinszahlungen belasten jedoch gleichermaßen die Finanzrechnung wie die Ergebnisrechnung. Im **Verbindlichkeitspiegel** als Anlage zur Bilanz wird ein Bild über sämtliche bestehenden Schulden der Gemeinde hinsichtlich ihrer Herkunft und ihrer Fälligkeit vermittelt.

1. Kredite für Investitionen

Die Gemeinde darf Kredite nur aufnehmen, wenn eine andere Finanzierung nicht möglich ist oder wirtschaftlich unzweckmäßig wäre. Selbstverständlich dürfen Kredite auch zur Umschuldung aufgenommen werden, wenn dies wirtschaftlich vernünftig ist. Die aus einer Kreditaufnahme übernommenen Verpflichtungen müssen mit der **dauernden Leistungsfähigkeit** der Gemeinde in Einklang stehen. Die Kreditermächtigung gilt bis zum Ende des auf das Haushaltsjahr folgenden Jahres und, wenn die Haushaltssatzung für das übernächste Jahr nicht rechtzeitig öffentlich bekannt gemacht wird, bis zum Erlass dieser Haushaltssatzung. Grundsätzlich ist die ein-

zelne Kreditaufnahme nicht genehmigungspflichtig. Allerdings ist die zulässige Kreditaufnahme in allen Bundesländern erheblich beschränkt, wenn der laufende Haushalt nicht ausgeglichen ist oder die Verpflichtung zur Haushaltssanierung oder -konsolidierung besteht. Kreditähnliche Geschäfte wie zum Beispiel Leasing unterliegen ebenfalls deutlichen Beschränkungen. Entscheidungen der Gemeinde über die Begründung einer Zahlungsverpflichtung, die wirtschaftlich einer Kreditverpflichtung gleichkommt, sind der Aufsichtsbehörde unverzüglich, spätestens einen Monat vor der rechtsverbindlichen Eingehung der Verpflichtung schriftlich anzuzeigen. Die Gemeinde darf zur Sicherung des Kredits keine Sicherheiten bereitstellen.

2. Kredite zur Liquiditätssicherung

Die Gemeinde hat ihre Zahlungsfähigkeit durch eine angemessene Liquiditätsplanung sicherzustellen. Zur rechtzeitigen Leistung ihrer Auszahlungen kann die Gemeinde Kredite zur Liquiditätssicherung bis zu dem in der Haushaltssatzung festgesetzten Höchstbetrag aufnehmen, soweit dafür keine anderen Mittel zur Verfügung stehen. Diese Ermächtigung gilt über das Haushaltsjahr hinaus bis zum Erlass der neuen Haushaltssatzung. Kredite zur Liquiditätssicherung sind ihrer Natur nach kurzfristig. Aufgrund der Zinsstruktur und der schwierigen Finanzlage sind Liquiditätskredite jedoch in einigen Bundesländern zur dauerhaften Finanzierung laufender Aufwendungen benutzt worden, was zu einem erheblichen Anstieg dieser Kredite geführt hat. Die Tendenz ist weiter steigend und hat mittlerweile die Grenze von 20 Milliarden in NRW deutlich überschritten.

Kredite zur Liquiditätssicherung der Kommunen in Nordrhein-Westfalen



Quelle: Innenministerium NRW, Referat von Johannes Winkel, Ministerialdirigent, auf einer Tagung vom 3. bis 5. November 2010 in Loccum.

Der Zeitraum der zulässigen Zinsbindung ist durch die Aufsichtsbehörden in den letzten Jahren eher gelockert worden. So dürfen beispielsweise in NRW nach einem Runderlass vom 6. Mai 2011 die Hälfte der Liquiditätskredite

mit der Zinsbindung von zehn Jahren aufgenommen werden. Ein weiteres Viertel darf mit einer Zinsbindungsfrist von fünf Jahren vereinbart werden.

„Wir buchen doppisch. Aber NKF haben wir noch nicht eingeführt.“ So lautet ein gern zitierter Ausspruch eines Kämmerers. Das neue Kommunale Finanzmanagement ist eben mehr als nur ein neuer Rechnungsstil. Mit dem neuen Haushaltsrecht sollen stärker als bisher die Ergebnisse und Wirkungen des Verwaltungshandelns in den Mittelpunkt des Interesses rücken und damit eine neue Art der **Steuerung** ermöglichen. Während in der Kameeralistik vor allem der Mittelzufluss und -abfluss Gegenstand der politischen Beratungen war, sollen die produktorientierte Gliederung des Haushalts sowie die Erfassung des vollständigen Ressourcenverbrauchs eine zielgerichtete Art der Planung, Ausführung und Kontrolle der Haushaltswirtschaft ermöglichen. Es handelt sich um eine konsequente Weiterentwicklung der Grundgedanken des sogenannten **Neuen Steuerungsmodells (NSM)**⁵⁰, das seit Anfang der 1990er Jahre die Reformdebatte im kommunalen Bereich beherrschte⁵¹. Neben der Erfassung des vollständigen Ressourcenverbrauchs und der stärkeren Berücksichtigung von Ergebnissen und Wirkungen kann das Prinzip der möglichst dezentralen Ressourcenverantwortung mithilfe der **Budgetierung**⁵² als drittes wichtiges Element der neuen Form der Steuerung angesehen werden. Die Eigenverantwortung der Akteure soll durch eine möglichst weitgehende Zusammenführung von **Fach- und Finanzverantwortung** gestärkt werden. Da-

mit dennoch zielgerichtet gesteuert werden kann, müssen die Budgets mit **Leistungsvereinbarungen** und -vorgaben verbunden werden, deren Erreichung mithilfe eines Berichtswesens überwacht wird. Budgetierung umfasst daher auch die Abstimmung von **Finanz- und Leistungszielen**. Zentrales Element der Zielereichungskontrolle und der Bewertung von Erfolgen oder Misserfolgen sind die zu den Zielen zu definierenden Kennzahlen. Es ist also festzuhalten, dass für alle drei Elemente des NSM

- Steuerung über Ergebnisse und Wirkungen,
- Erfassung des vollständigen Ressourcenverbrauchs und
- Budgetierung.

Ziele und Kennzahlen eine zentrale Rolle spielen. Das gilt sowohl für die eigentliche Kernverwaltung als auch für die ausgegliederten und verselbstständigten Bereiche. Dementsprechend sieht der „Leittext für eine doppische Gemeindehaushaltsverordnung“⁵³ vor, dass Ziele und Kennzahlen zur Grundlage der Gestaltung von Planung, Steuerung und Erfolgskontrolle des jährlichen Haushalts gemacht werden sollen. In jedem Teilhaushalt sollen die Produktgruppen, die wesentlichen Produkte, die Ziele und Kennzahlen dargestellt bzw. in einer Übersicht jedem Teilhaushalt beigelegt werden. Eine entsprechende

50 Vgl. KGSt Bericht Nr. 5/1993 „Das neue Steuerungsmodell: Begründung, Konturen, Umsetzung“, Köln 1993.

51 Ein kritische Bilanz der Reformbemühungen findet sich zum Beispiel in: Bogumil u. a.: Zehn Jahre Neues Steuerungsmodell. Eine Bilanz kommunaler Verwaltungsmodernisierung, Berlin 2007.

52 Unter Budgetierung versteht man ein Verfahren der Haushaltsplanung und -bewirtschaftung, bei dem mehrere Aufwands- und Ertragspositionen zu einer gemeinsamen Finanzposition, einem „Budget“, zusammengefasst und einem Bereich der Verwaltung zur weitgehend eigenständigen Bewirtschaftung zugeteilt werden.

53 Beschluss der Innenministerkonferenz vom 21.11.2003.

Formulierung ist in § 12 Gemeindehaushaltsverordnung NRW übernommen worden⁵⁴. Gleichwohl steckt die Umsetzung dieser Vorgabe noch in den Kinderschuhen. Vierterorts sind noch gar keine Ziele und Kennzahlen formuliert. Oftmals drängt sich auch der Eindruck auf, dass lediglich statistische Daten verwendet werden, deren Steuerungsrelevanz jedoch gering ist. Auch fehlen brauchbare Bewertungsmaßstäbe in Form von Zeitreihenvergleichen, externen Betriebsvergleichen oder interkommunalen Vergleichswerten. Bislang hat sich die politische Steuerung in den Gemeinden mit der Einführung und Anwendung des Neuen Kommunalen Finanzmanagements noch nicht grundlegend geändert, wie dies als Erwartung in der Handreichung des Innenministeriums zum NKF⁵⁵ formuliert ist.

Neben der produktorientierten Steuerung spielen Ziele und Kennzahlen auch auf der Ebene des Gesamthaushalts eine wichtige Rolle. Hierauf wird bei der Darstellung des sogenannten Kennzahlensets des nordrheinwestfälischen Innenministers nach dem Erlass vom 01. Oktober 2008 näher eingegangen.

1. Ziele und Kennzahlen

„Wenn man nicht weiß, welchen Hafen man ansteuert, ist kein Wind günstig.“ Dieser dem römischen Philosophen und Staatsmann Seneca zugeschriebene Satz macht deutlich, dass Ziele immer eine Richtungsentscheidung erfordern, der eine eigene Standortbestimmung vorausgehen muss. Kommunale Selbstverwaltung ist ein hochkomplexes System, auf das viele Kräfte einwirken. Wer das kommunale Schiff in den sicheren Hafen bringen will, muss nicht nur auf den günstigen Wind achten. Strömungen, Untiefen und Riffe, ausreichend Treibstoff, zufriedenes und motiviertes Personal, Wünsche der Passagiere und Vorgaben des Reeders können den Erfolg beeinflussen. Kapitän und Steuermann müssen harmonisieren.

Ziele zu definieren, ist nicht einfach, denn man macht sich angreifbar. Dabei liegt es in der Natur der Sache, dass eine hundertprozentige Zielerreichung kaum vorkommt. Ziele zu formulieren ist mehr als nur ein technokratischer Vorgang. Vielmehr müssen Ziele immer im Gesamtzu-

sammenhang der beabsichtigten Ergebnisse und angestrebten Wirkungen kommunalen Handelns gesehen werden. Strategische und operative Ziele sind im Hinblick auf ihren Zeithorizont und ihren Konkretisierungsgrad zu unterscheiden. Ziele können sich auf **Finanzen, Qualität, Personal, Kunden** und andere Felder beziehen und deshalb durchaus auch in Konflikt miteinander geraten. So kann etwa das Ziel der möglichst kurzen Wartezeiten in einem Bürgerbüro mit dem Ziel einer möglichst kostengünstigen Aufgabenerledigung kollidieren. Wegen der vielfältigen Interessen und unterschiedlichen Sichtweisen kann methodische Unterstützung im Erarbeitungsprozess oftmals sinnvoll sein. Die Erfahrung zeigt, dass vor allem die Abstimmung der Ziele zwischen Politik und Verwaltung durch eine neutrale Moderation erleichtert wird. Die Umstellung auf eine an Zielen orientierte Steuerung ist so etwas wie ein Kulturwechsel und braucht daher Zeit, Übung und Fehlertoleranz.

Für die Entwicklung steuerungsrelevanter Ziele gibt es eine einfache Regel: Ziele müssen

- messbar,
- erreichbar,
- relevant und
- kontrollierbar sein.

Die Anfangsbuchstaben ergeben das Wort **merk**, weswegen diese Regel auch „Merk-Regel“ genannt wird. Die englischsprachige Variante fordert, dass Ziele **smart** sein müssen. Smart steht in den Anfangsbuchstaben von

- specific,
- measurable,
- achievable,
- relevant,
- time phased.

Ziele, die diesen Anforderungen nicht genügen, sollte man lieber erst gar nicht auswählen, weil sie nur falsche Erwartungen wecken und zur Desorientierung beitragen können.

Mithilfe der zu den Zielen formulierten **Kennzahlen** kann der Zielerreichungsgrad gemessen werden. Kennzahlen stammen zwar aus der Betriebswirtschaft, können aber natürlich auch über den engeren Bereich der ökonomisch orientierten Betrachtungsweise hinaus angewendet werden.

⁵⁴ Die Vorschrift lautet wörtlich: „Für die gemeindliche Aufgabenerfüllung sollen produktorientierte Ziele unter Berücksichtigung des einsetzbaren Ressourcenaufkommens und des voraussichtlichen Ressourcenverbrauchs festgelegt sowie Kennzahlen zur Zielerreichung bestimmt werden. Diese Ziele und Kennzahlen sollen zur Grundlage der Gestaltung der Planung, Steuerung und Erfolgskontrolle des jährlichen Haushalts gemacht werden.“

⁵⁵ NKF-Handreichung des Innenministeriums NRW, 4. Aufl., Teil 1, Einführung 4.4

In der Literatur existiert kein einheitlich definierter Kennzahlenbegriff. Dabei geht es unter anderem um die Frage, ob nur relative Zahlen oder auch absolute Zahlen in die jeweilige Kennzahlendefinition einbezogen werden sollen. Eine absolute Zahl ist zum Beispiel die Anzahl der Fälle, eine relative Zahl beinhaltet den Aufwand pro Fall. Beides kann für die Steuerung von Bedeutung sein. Auf jeden Fall muss eine Kennzahl über einen zahlenmäßig erfassbaren Tatbestand informieren. Im kommunalen Bereich wird unter einer Kennzahl in der Regel die Relation von zwei absoluten Werten verstanden.

In der NKF-Handreichung des Innenministeriums⁵⁶ heißt es dazu:

„Die gebildeten Ziele (Leistungs- und Finanzziele) sind u.a. zur Messung der Zielerreichung mit Leistungskennzahlen zu verbinden, d.h. erst sind die Ziele zu bestimmen, dann dazu die Leistungskennzahlen. Betriebswirtschaftlich sind Kennzahlen jene Zahlen, durch die quantitativ erfassbare Sachverhalte in konzentrierter Form wiedergegeben werden können. Sie setzen sich in der Regel aus zwei oder mehreren Grundzahlen zusammen und enthalten quantitative und aussagekräftige Informationen. Diese Kennzahlen nehmen unterschiedliche Funktionen wahr:

- *Sie stehen in engem Zusammenhang mit den vom Rat aufgestellten Zielvorgaben. Sie können häufig bereits der Ermittlung und Beschreibung von Zielvorgaben dienen.*
- *Sie dienen zur Kontrolle des Grades der Zielerreichung, insbesondere wenn mit der Zielbestimmung eine „Soll-Zahl“ verbunden wurde.*
- *Sie haben eine Warnfunktion inne, weil durch sie Abweichungen ersichtlich und Analysen ermöglicht werden.“*

2. Informationelle Grundlagen von Zielen und Kennzahlen

Gegen die Arbeit mit Zielen und Kennzahlen wird oftmals eingewandt, dass der Aufwand der Informationsbeschaffung sehr hoch sei. Deshalb ist es angebracht, zu dieser Fragestellung einige Hinweise zu geben. Wichtige vorhandene Datengrundlagen sind

- das in jeder Kommunalverwaltung vorhandene automatisierte Rechnungswesen sowie
- die statistischen Grunddaten des Landesamts für Statistik und Datenverarbeitung.

Für beide Datenquellen entsteht kein zusätzlicher Erfassungsaufwand. Ferner sind die Fachbereiche und Produktverantwortlichen gehalten, im Rahmen der Haushaltsplanaufstellung ihre Leistungsmengen zu planen und zu erfassen. Die Plan- und Ergebnisdaten stellen eine weitere wichtige Grundlage für die Ermittlung von Kennzahlen dar. Auch hier entsteht kein spezifischer Mehraufwand. Die Auswertungen anderer Behörden (wie zum Beispiel die Verkehrsunfallstatistik der Polizei) können ebenfalls von Nutzen sein. Nur im Ausnahmefall sind zusätzliche Erhebungen (zum Beispiel Bürgerbefragungen oder Aufschreibungen am Arbeitsplatz) notwendig. Vor allem in kleineren Gemeinden, in denen eine Mitarbeiterin oder ein Mitarbeiter eine Reihe von Produkten bearbeitet, dürften Aufzeichnungen zumindest zeitweise unvermeidlich sein. Insbesondere im Bereich der wirkungsorientierten Steuerung wird man auch auf Informationen anderer Fachbereiche zurückgreifen. Der Auslastungsgrad kostenpflichtiger Parkierungseinrichtungen kann etwas über die Wirksamkeit der Überwachung des ruhenden Verkehrs aussagen. Die Entwicklung der Wahlbeteiligung bei Kommunalwahlen in Stadt- oder Wahlbezirken wird allgemein als Indikator für die Sozialstruktur angesehen.

Der Informationsbeschaffungsaufwand hängt natürlich auch davon ab, wie oft die Kennzahl benötigt wird. Die produktorientierten Kennzahlen haben wegen ihrer Abhängigkeit vom Haushaltsplan nur bei der Planaufstellung und bei der Erstellung des Jahresabschlusses eine direkte Steuerungsrelevanz. Anders verhält es sich selbstverständlich bei der unterjährigen Verwaltungssteuerung oder bei der Steuerung größerer Einzelprojekte. Hier kommt es auf eine möglichst zeitnahe und aktuelle Datenbasis an.

Jede Verwaltung ist traditionell zu einem Großteil damit beschäftigt, Berichte zu erstellen – textlastige Verwaltungsberichte, die niemand liest, Berichte an die Politik, in denen die entscheidende Information im vorletzten Absatz steht, Berichte an Vorgesetzte und Aufsichtsbehörden, die auf Anfrage eigens erstellt werden und Berichte für andere Behörden, die dort in den Akten verschwinden. Die Ressourcen, die durch diese Art der Aufbereitung des Verwaltungshandelns gebunden werden, sind beträchtlich. Ein adressatengerechtes Ziele- und Kennzahlensystem kann hier sowohl die Qualität als auch die Wirtschaftlichkeit des Verwaltungshandelns deutlich verbessern.

⁵⁶ NKF-Handreichung des Innenministeriums NRW, 4. Aufl., Teil 3, § 12 GemHVO, Erlass II 1.1

3. Gesetzte Ziele

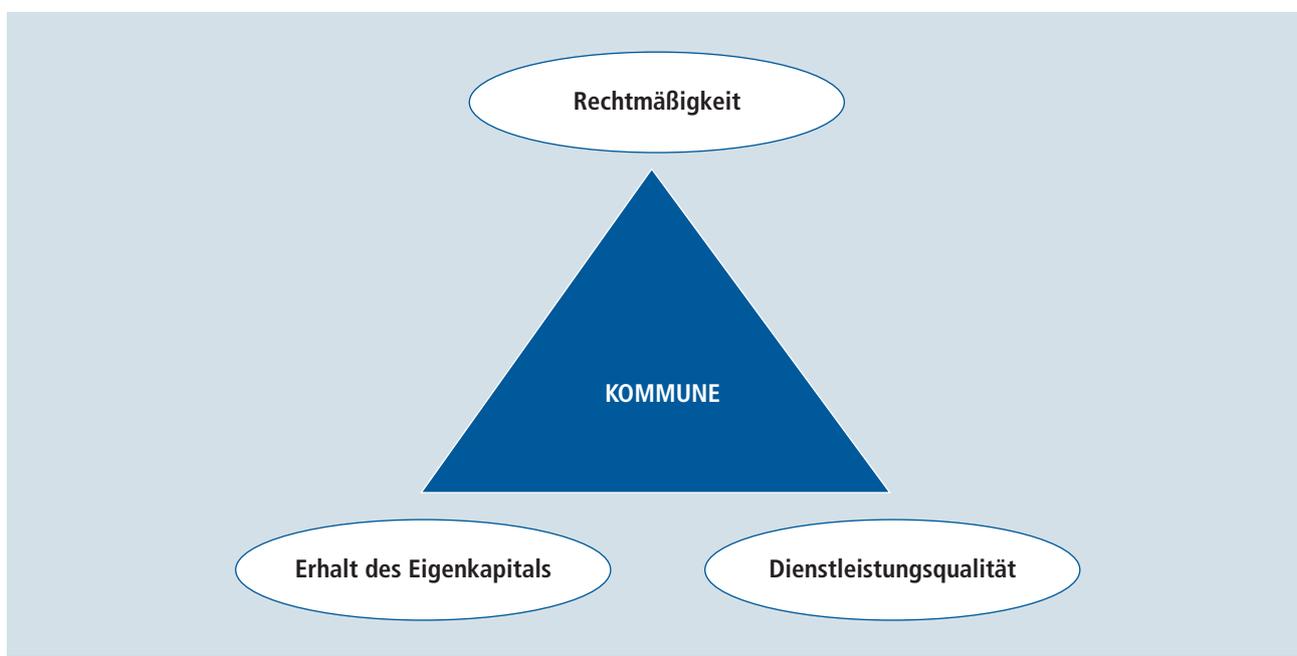
Die Bildung von Zielen ist nach der bisherigen Definition ein Willensakt. Es gibt jedoch auch gesetzlich vorgegebene Ziele. Das gilt besonders für die Kommunalverwaltung. § 1 Absatz 1 Satz 1 GO NRW formuliert beispielsweise: „Die Gemeinden sind die Grundlage des demokratischen Staatsaufbaus.“ Im Rahmen der Selbstverwaltungsaufgaben, die die Gemeinden im Rahmen der geltenden Gesetze wahrnehmen, sind neben den freiwilligen Aufgaben die Pflichtaufgaben zu nennen. Pflichtaufgaben können gemäß § 3 Absatz 1 GO NRW nur durch Gesetz auferlegt werden. Es wird unterschieden zwischen Pflichtaufgaben zur Erfüllung nach Weisung, bei denen die Gemeinde der Sach- und Rechtsaufsicht (Kommunalaufsicht) unterliegt, sowie den pflichtigen Selbstverwaltungsaufgaben, bei denen die Gemeinde lediglich der Rechtsaufsicht unterliegt. Beispiele für Pflichtaufgaben sind die Errichtung und Fortführung von Schulen, die Aufgaben der örtlichen Denkmalpflege, die Lebensmittelüberwachung und die Weiterbildung (Volkshochschulen). Die Erfüllung der gesetzlich vorgegebenen Ziele leitet sich unmittelbar aus dem Grundsatz der Rechtmäßigkeit der Verwaltung ab.

Aus den vorgegebenen Zielen lassen sich auf der strategischen Ebene drei Zielfelder benennen, die von herausragender Bedeutung sind. Die **Rechtmäßigkeit des Verwaltungshandelns** leitet sich aus dem im Verfassungsrang stehenden Rechtsstaatsprinzip ab, das die Vertrauenswürdigkeit des Staates garantiert.

Der **Erhalt des Eigenkapitals** ist seit der Einführung des Neuen Kommunalen Finanzmanagements der Leitgedanke kommunaler Haushaltswirtschaft. Das übergeordnete Ziel der Nachhaltigkeit verbietet eine Haushaltswirtschaft zu Lasten künftiger Generationen. Man spricht in diesem Zusammenhang auch von intergenerativer Gerechtigkeit. § 1 Absatz 1 Satz 3 GO NRW lautet: „Sie handeln zugleich in Verantwortung für zukünftige Generationen.“

Ebenfalls aus § 1 Absatz 1 GO NRW lässt sich das dritte strategische Leitziel der **Dienstleistungsqualität** ableiten. In § 1 Absatz 1 Satz 2 GO NRW heißt es: „Sie fördern das Wohl der Einwohner ...“

Dienstleistungsqualität



3.1 Rechtmäßigkeit

Indikatoren für das Maß an Rechtmäßigkeit lassen sich bei den einzelnen Produkten definieren. Insbesondere in der sogenannten Eingriffsverwaltung dürften Widerspruchs- oder Klagequoten leicht erfassbar sein. Rechtmäßigkeit kann aber auch ein Wirkungsfeld sein. So ist es zum Beispiel das Ziel kommunaler Ordnungsdienste, ein möglichst rechtmäßiges und damit störungsfreies Verhalten der Einwohner im öffentlichen Raum zu bewirken. Auch dafür lassen sich Indikatoren finden, wie zum Beispiel die Zahl der Beschwerden über Störungen der öffentlichen Sicherheit und Ordnung.

3.2 Erhalt des Eigenkapitals

Das Eigenkapital berechnet sich in der kommunalen Bilanz aus der Differenz zwischen den Verbindlichkeiten und dem Vermögen einer Gemeinde. Wenn das Eigenkapital verzehrt ist, ist die Gemeinde überschuldet. Da alle Kommunen bei Einführung des NKF eine Eröffnungsbilanz aufstellen mussten, existiert erstmals ein umfassender Überblick über die Vermögenslage der Kommunen. Da die Höhe des Eigenkapitals jedoch von vielen geschichtlich vorgegebenen Faktoren und nicht beeinflussbaren örtlichen Besonderheiten abhängig ist, scheint für die Beurteilung der Finanzkraft der Kommunen weniger die absolute Höhe des Eigenkapitals als vielmehr dessen Entwicklung entscheidend zu sein. Für die Sicherung der stetigen Aufgabenerfüllung als oberstem Haushaltsgrundsatz⁵⁷ kommt es jedenfalls entscheidend darauf an, das vorhandene Eigenkapital nicht zu verzehren. Es liegt auf der Hand, dass der Abbau der Verschuldung neben der Erhöhung der Erträge und der Verbesserung der Wirtschaftlichkeit der Verwaltung der entscheidende Hebel ist, die Entwicklung des Eigenkapitals positiv zu beeinflussen. Insoweit kann hier auf das klassische Repertoire der finanzwirtschaftlichen Kennzahlen zurückgegriffen werden, wie etwa

- die Zinslastquote (Zinsbelastungsanteil am ordentlichen Aufwand),
- die Fehlbetragsquote (Anteil des Jahresergebnisses von der allgemeinen Rücklage und der Ausgleichsrücklage),
- die Eigenkapitalquote 1 (Anteil des Eigenkapitals am gesamten bilanzierten Kapital) und
- die Eigenkapitalquote 2 (Anteil des Eigenkapitals + Sonderposten am gesamten bilanzierten Kapital).

Diese Kennzahlen sind auch Bestandteil des sogenannten NKF-Kennzahlensets nach dem Runderlass des nordrhein-westfälischen Innenministers vom 01. Oktober 2008. Auf diese Kennzahlen wird weiter unten näher eingegangen. Vor dem Hintergrund des bedeutenden Anteils ausgegliederter und rechtlich verselbstständigter Bereiche könnte auch eine Kennzahl, die die Eigenkapitalveränderungen der Kernverwaltung zu denen der ausgegliederten Bereiche in Verhältnis setzt, von Bedeutung sein. Die Verpflichtung zur Erstellung eines Gesamtabchlusses nach § 116 GO, die erstmals zum 31. Dezember 2010 eintritt, wird insoweit neue Bezugsgrößen zur Bildung von Kennzahlen liefern, die eine Beurteilung der Eigenkapitalentwicklung der Gesamtstadt ermöglichen.

3.3 Dienstleistungsqualität

Kennzahlen zur Messung der Dienstleistungsqualität müssen sich selbstverständlich an den Qualitätszielen orientieren. Qualität kann klassischerweise verstanden werden als die Einhaltung von definierten Standards. Die Qualität einer kommunalen Dienstleistung ist aber vor allem auch aus der Perspektive des Empfängers zu betrachten. Die KGSt schreibt in ihrem Bericht⁵⁸ „Qualitätsmanagement“:

*„Qualität gilt nun als relativer Begriff und wird definiert als die Übereinstimmung zwischen den Anforderungen der Kunden bzw. Interessengruppen und dem Ergebnis, das bei ihnen ankommt. Es geht also nicht mehr per se um die **bestdenkbare** Qualität, sondern um die Qualität, die die (berechtigten) **Anforderungen der Kunden** erfüllt und die im Rahmen des Potenzials einer Organisation erreichbar ist.“*

Will man Dienstleistungsqualität mit Hilfe von Kennzahlen messen, ist also zunächst eine Verständigung auf die wichtigsten Qualitätsziele erforderlich. Ein produktübergreifendes Ziel kann es beispielsweise sein, dass die Bürgerinnen und Bürger wegen ihres Anliegens nur zu einer Stelle und auch möglichst nur einmal ins Rathaus kommen müssen. Dies kann mit der Kennzahl „Anteil der Bürger, die mehr als einmal wegen ihres Anliegens ins Rathaus kommen mussten“ erfasst werden. Produktspezifische Qualitätsziele müssen auf jeden Fall so konkret sein, dass sie die operative Steuerung unterstützen können.

57 Vgl. § 75 Abs. 1 Satz 1 GO NRW.

58 KGSt Bericht 2/2009, S. 14.

4. Rechtliche Grundlagen für die Bestimmung von Zielen und Kennzahlen im Haushalt⁵⁹

4.1 Gemeindeordnung

Normative Grundlage für die Bildung von Zielen und Kennzahlen ist nicht die Gemeindeordnung, sondern die aufgrund der Gemeindeordnung erlassene Gemeindehaushaltsverordnung (GemHVO). Die ergebnis- und wirkungsorientierte Steuerung ist kein allgemeiner Haushaltsgrundsatz im Sinne des § 75 Absatz 1 und 2 GO NRW. Lediglich die Festlegung strategischer Ziele unter Berücksichtigung der Ressourcen ist direkt in der GO NRW geregelt. § 41 Absatz 1 lit. t GO schreibt vor, dass der Rat die Zuständigkeit dafür nicht übertragen darf. Damit ist jedoch keineswegs entschieden, dass diese nicht delegierbare Beschlusszuständigkeit auch für die eher operativen Ziele und Kennzahlen des produktorientierten Haushaltsplanes gilt.

4.2 Gemeindehaushaltsverordnung

Zentrale Vorschrift zur Bestimmung von Zielen und Kennzahlen im neuen Haushaltswesen ist § 12 GemHVO NRW, wonach für die gemeindlichen Aufgaben produktorientierte Ziele unter Berücksichtigung des einsetzbaren Ressourcenaufkommens und des voraussichtlichen Ressourcenverbrauchs festgelegt sowie Kennzahlen zur Zielerreichung bestimmt werden sollen. Diese Ziele und Kennzahlen sollen zur Grundlage der Gestaltung der Planung, Steuerung und Erfolgskontrolle des jährlichen Haushalts gemacht werden und müssen dementsprechend konkret und zeitlich bestimmt sein. Die Ziele müssen in ihrem Erreichungsgrad messbar sein. Sie sollten realistisch sein und zugleich nicht nur aus einer Fortschreibung vorhandener Ergebnisse bestehen.⁶⁰ Wenn Kennzahlen als Instrument der Steuerung genutzt werden sollen, muss ihre Ermittlung zu einer relevanten Information führen. Wenn ein Produkt beispielsweise keine oder nicht beeinflussbar geringe Erträge erwirtschaftet, macht es wenig Sinn, den Aufwandsdeckungsgrad als Wirtschaftlichkeitskennzahl zu ermitteln. In einem solchen Fall bietet sich eine Relation von Aufwand und Menge als Kennzahl an. Der Haushaltsplan soll eine Verknüpfung von Leistungs-, Ertrags- und Finanzdaten enthalten, um übersichtliche und nachvollziehbare Infor-

mationen für den Rat der Gemeinde zu gewährleisten.⁶¹ Durch die Formulierung als Soll-Vorschrift hat der Verordnungsgeber eine Verpflichtung konstituiert, von der nur in atypischen Fällen abgewichen werden darf.⁶² Auch § 4 Absatz 2 GemHVO NRW, der die Bestimmung von Zielen und Kennzahlen für die Teilpläne vorschreibt, enthält eine entsprechende Soll-Vorschrift. § 48 GemHVO NRW spricht davon, dass in der Analyse des Lageberichts nach § 95 Absatz 1 S. 4 GO NRW die produktorientierten Ziele und Kennzahlen einbezogen werden sollen, soweit sie bedeutsam für das Bild der Vermögens-, Schulden-, Ertrags- und Finanzlage der Gemeinde sind. Eine weitere Soll-Vorschrift findet sich in § 51 Absatz 1 GemHVO NRW, in dem der Gesamtlagebericht geregelt ist. Auch hier wird die Verpflichtung zur Einbeziehung von Zielen und Kennzahlen in die Analyse vorgeschrieben. Mit der systematischen Aufbereitung von Wirkungen (Zielerreichung) und Kennzahlen im Lagebericht nach § 48 und im Gesamtlagebericht nach § 51 Absatz 1 GemHVO NRW soll eine permanente Auseinandersetzung mit dem eigenen Handeln und eine sich automatisch wiederholende Überprüfung der Ziele und der Zielerreichungsgrade bewirkt werden. Das Ergebnis der Überprüfung soll wiederum in den Planungsprozess einfließen. Zielen und Kennzahlen wird damit eine zentrale Funktion im Steuerungsprozess zugewiesen.

5. Ziele und Kennzahlen als Bestandteil des Haushaltsplans

Während die Gemeindehaushaltsverordnung die Gemeinden also verbindlich zur Bestimmung von Zielen und Kennzahlen verpflichtet, ist die Antwort auf die Frage nach der rechtlichen Qualifikation von Zielen und Kennzahlen in der Gemeindeordnung zu suchen. Es stellt sich die Frage, inwieweit die in den Teilplänen bestimmten Ziele und Kennzahlen für die Verwaltung verbindlich sind. Als Bestandteile des Haushaltsplanes gehören sie gemäß § 79 Absatz 3 Satz 1 GO NRW zu den Grundlagen der Haushaltswirtschaft der Gemeinde. Der Haushaltsplan selbst ist keine Satzung. Erst durch die Einbeziehung in die Haushaltssatzung gemäß § 78 Absatz 2 GO NRW wird er als deren Teil Ortsrecht. Ansprüche und Verbindlichkeiten Dritter werden allerdings durch den Haushaltsplan weder begründet noch aufgehoben. Ermächtigungs-

59 Vgl. grundlegend Knirsch: Zum Rechtscharakter von Zielen und Kennzahlen, in: Kommunale Steuerzeitschrift 7/2009, S. 121ff.

60 Vgl. Siemonsmeier, in: Siemonsmeier / Rettler u. a.: Gemeindehaushaltsrecht NRW, Kommentar zu § 12 GemHVO S. 2.

61 Vgl. Nr. 1.2.5 des Runderlasses vom 24.02.2005, SMBl. NRW. 6300.

62 Vgl. grundlegend Wolff, Verwaltungsrecht I, § 31 II b.

grundlage für die Abwicklung von Einzahlungen und Auszahlungen, die nicht gleichzeitig Erträge und Aufwendungen und damit im Ergebnisplan darzustellen sind, ist der Finanzplan. Die Festsetzungen und Bestimmungen des Haushaltsplans wenden sich ausschließlich an die mit der Ausführung des Haushalts befassten Organe und Funktionsträger der Gemeinde.⁶³ Das gilt auch für die Ziele und Kennzahlen. Grundlage der buchhalterischen Abwicklung des Haushalts ist der NKF-Kontenrahmen. Soweit Einzahlungen und Erträge sowie Auszahlungen und Aufwendungen in die Berechnung von Kennzahlen einfließen, sind die Werte der Buchhaltung maßgeblich. Die Kennzahlen selbst stellen keine Grundlage für Buchungsvorgänge dar. Ihre Funktion ist die Unterstützung der Planung, Steuerung und Erfolgskontrolle. Im Rahmen dieser Zweckbestimmung sind sie verbindlich und deshalb von der Verwaltung zu beachten. Es wäre beispielsweise unzulässig, die Ziele und Kennzahlen nur als Anlagen oder Erläuterungen zum Haushaltsplan zu behandeln oder dem Rat nur zur Kenntnis zu geben.

6. Beschlussfassung durch den Rat

Gelegentlich wird in der Kommentierung davon gesprochen, dass die Ziele zwischen Rat und Verwaltung abgestimmt werden müssen.⁶⁴ Auch die sogenannte NKF-Handreichung des nordrhein-westfälischen Innenministeriums spricht davon, dass die Ziele zwischen dem Rat und der gemeindlichen Verwaltung abgestimmt werden. Die Öffentlichkeit könne in den Prozess eingebunden werden.⁶⁵ Das darf jedoch nicht darüber hinwegtäuschen, dass es sich hier um eine Beschlussverpflichtung des Rates handelt. Eine Konsenspflicht mit der Verwaltung lässt sich rechtlich ebenso wenig begründen, wie eine Verpflichtung zur Beteiligung der Öffentlichkeit, wengleich es natürlich politisch ratsam ist, Ziele und Kennzahlen im Einvernehmen festzulegen und die interessierte Öffentlichkeit einzubeziehen.

Die Beschlussverpflichtung ergibt sich aus dem Umstand, dass der Haushaltsplan, der vom Rat als Bestandteil der Haushaltssatzung zu beschließen ist⁶⁶, aus dem Gesamt-

plan und den Teilplänen besteht, die an die Stelle der kameralen Einzelpläne getreten sind. Auch wenn in der Haushaltssatzung nur die Endsummen des Haushaltsjahres festgeschrieben werden, so ergeben sich diese doch zwingend aus dem Rechenwerk der Teilpläne. Unabhängig von ihrer Gliederungstiefe sind in den Teilplänen jeweils die Ziele und die Kennzahlen zur Messung des Zielerreichungsgrades zu bestimmen, die somit wesensnotwendiger Bestandteil der Beschlussfassung des Rates sind. Es wäre daher unzulässig, sie dem Rat nur zur Kenntnis zu geben, wie dies etwa beim Finanzplan alter Art nach § 83 Absatz 5 Satz 1 GO NRW alte Fassung der Fall war. Das bedeutet, dass Änderungen der Kennzahlen und Ziele für das laufende Haushaltsjahr nur durch den Rat im Zuge der Nachtragssatzung gemäß § 81 GO möglich sind.⁶⁷ Das unterstreicht noch einmal die Notwendigkeit, bei der Bestimmung von Zielen und Kennzahlen die entsprechende Sorgfalt walten zu lassen. Wenn man Ziele als Näherungswerte begreift und dementsprechend definiert, sollte sich das Problem in der Praxis jedoch entschärfen. Anstelle eines in Form einer Prozentzahl angegebenen Aufwandsdeckungsgrades bietet es sich an als Zielformulierung die Steigerung des Aufwandsdeckungsgrades zu bestimmen. Die dazugehörige Kennzahl ist der Aufwandsdeckungsgrad. Zulässig wären auch Vorgaben wie „kleiner als“ oder „größer als“. Bei Qualitätskennzahlen wie etwa „Wartezeiten“, „Bearbeitungsdauer“ oder „Anteil der erfolgreichen Rechtsmittel“ ist es ratsam, die Abhängigkeiten vom Ressourcenverbrauch in die Erläuterungen zu Kennzahlen und Zielvorgaben einzubeziehen. Auch ist es Aufgabe der Verwaltung, bereits im Entwurfsstadium auf die Schlüssigkeit des Zielsystems zu achten. Bei von der Politik eingebrachten Änderungsanträgen sollte die Verwaltung in der Lage sein, Interdependenzen und Konsequenzen z. B. für den Ressourcenverbrauch aufzuzeigen.

Wenig Erfahrungen liegen bisher mit ergebnis- und wirkungsorientierten Kennzahlen vor, obwohl gerade die Umstellung auf eine stärker ergebnis- und wirkungsorientierte Steuerung neben der Sichtbarmachung des vollständigen Ressourcenverbrauchs das Hauptziel des Neuen Kommunalen Finanzmanagements ist.⁶⁸ Es zeichnet

63 Vgl. Knirsch in: Rehn / Cronauge / von Lennep / Knirsch, GO-Kommentar, § 79 Erlass IV.3.

64 So z. B. Freytag / Hamacher / Wohland: Neues Kommunales Finanzmanagement Nordrhein-Westfalen, Erlass zu § 41 GO; Smith in: Kleerbaum / Palmen: Gemeindeordnung Nordrhein-Westfalen, Erlass 20 zu § 41 GO.

65 NKF-Handreichung des Innenministeriums, 4. Aufl., Teil 3, § 12 GemHVO, Erlass II 2.1.1

66 Vgl. Klieve in: Held / Becker, Kommentar zur GO, § 78 NKF, Anm. 3.1; Knirsch a.a.O., § 78 Erlass III.1; Flühöh in: Kleerbaum / Palmen, Gemeindeordnung für Nordrhein-Westfalen, Kommentar, § 78 Erlass II; auch wenn man den Haushaltsplan als vom Rat zu beschließende unverzichtbare Anlage zur Haushaltssatzung ansieht, wie dies noch Scheel / Steup in ihrer Kommentierung zu § 79 GO alte Fassung getan haben, führt dies zu keinem anderen Ergebnis.

67 Vgl. Siemonsmeier, a. a. O.

68 Vgl. Handreichung des Innenministeriums, Einführung 4.4.

sich jedoch ab, dass sich die politische Steuerung über Ergebnisse und Wirkungen von der Produktebene lösen sollte. Es muss quasi eine Ebene zwischen der langfristig orientierten strategischen Steuerung⁶⁹ und der auf Jährlichkeit ausgerichteten Steuerung des produktorientierten Haushalts eingezogen werden. Die Wirkungen des Verwaltungshandelns machen nicht an den Grenzen eines Produkts, einer Produktgruppe oder eines Produktbereichs halt. Derartige von den Haushaltsberatungen getrennte Beratungen und Beschlüsse über angestrebte politische Ziele und Wirkungen fallen in den Bereich der allgemeinen Beschlusskompetenzen des Rates und seiner Ausschüsse, wobei es wiederum Aufgabe der Verwaltung ist, auf die Plausibilität des Gesamtsystems zu achten.

7. Rechtliche Bedeutung

Ziele und Kennzahlen sind für Rat und Verwaltung verbindlich. Als Bestandteil des Haushaltsplans müssen sie der Aufsichtsbehörde angezeigt werden. Ein Haushaltsplan ohne Ziele und Kennzahlen ist unvollständig.

8. Zielfelder, Zielebenen und der Zeithorizont von Zielen

8.1 Die Zielfelder der Kommunalen Gemeinschaftsstelle für Verwaltungsmanagement (KGSt) und andere Ansätze

Die KGSt hat versucht, die Komplexität in vier Zielfeldern zu systematisieren. Im Mittelpunkt des strategischen Managements steht die systematische Zielentwicklung, Zielverfolgung und Zielumsetzung. Die KGSt empfiehlt den Kommunen für das strategische Management vier Zielfelder bzw. vier Leitfragen, deren Verdienst es vor allem ist, einen Beitrag zur Reduktion von Komplexität zu leisten. Die vier Leitfragen des strategischen Managements können Politik, Verwaltungsführung und Mitarbeiter/innen vor allem bei eher langfristig ausgerichteten Entscheidungen eine wertvolle Hilfe sein. Die Ziele können sich beziehen auf

- Ergebnisse und Wirkungen (zum Beispiel mehr Verkehrssicherheit – weniger Unfälle mit Beteiligung von Kindern unter 16 Jahren),
- Produkte / Produktgruppen / Produktbereiche (zum Beispiel Maßnahmen zur Verkehrsberuhigung vor Schulen, Überwege),

- Ressourcen (zum Beispiel bereitgestellte Haushaltsmittel),
- Prozesse / Strukturen (Verbesserung der Kommunikation zwischen den Beteiligten etc.).

Dabei macht vor allem das Zielfeld der Ergebnisse und Wirkungen deutlich, dass solche Ziele häufig nicht an den Grenzen zuvor definierter Produkte oder vom Gesetzgeber vorgegebener Produktbereiche haltmachen.

8.2 Leitbilder, strategische und operative Ziele

Am nachfolgenden Beispiel wird deutlich, dass zum Beispiel das übergeordnete Ziel der Stärkung von Bürgermitwirkung eine andere Sichtweise als die der Zielfelder der KGSt erfordert.

Zielfelder der Bürgermitwirkung

- **Gedeihliches Zusammenleben**
 - Integration
 - Sicherheit in der Stadt
- **Stärkung lokaler Demokratie**
 - Wahlbeteiligung
 - Beteiligung von Bürgern an förmlichen Verfahren
 - Bürgerhaushalt
- **Entlastung des Haushalts**
 - Ehrenamt statt Hauptamt (Personalkostenentlastung)
 - Vorschläge der Einwohner (Bürgerhaushalt)

Diesen Zielfeldern lassen sich beispielsweise folgende Kennzahlen zuordnen, wobei die Kennzahlen durchaus für mehrere Zielfelder gleichzeitig anwendbar sind:

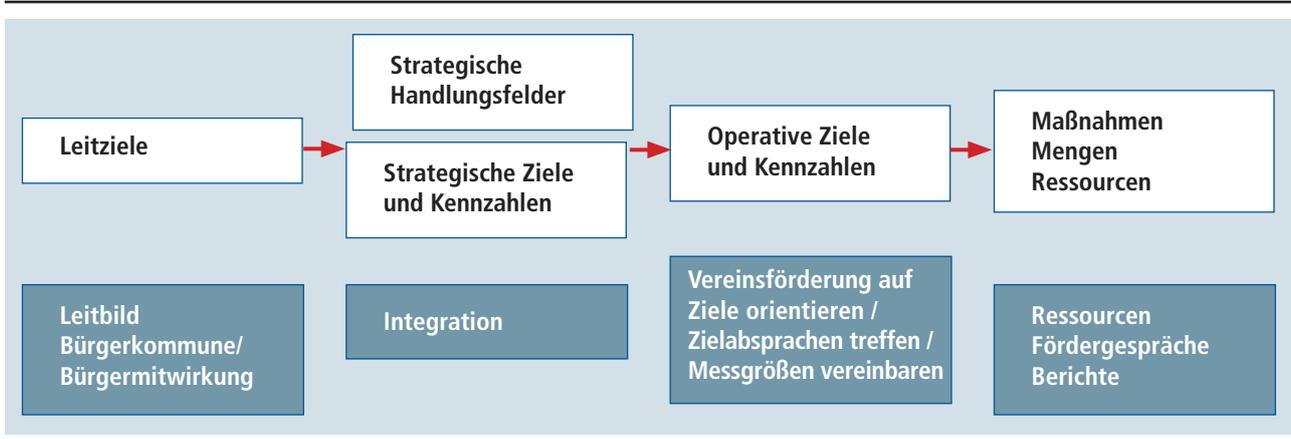
- Schulabschlussquote
- Eigentumsquote
- Wahlbeteiligung
- Subjektives Sicherheitsempfinden
- Vandalismusquote
- Integrationsleistung von Vereinen
- Personalintensität
- Wanderungssaldo
- Geburtenentwicklung
- Abgabenquote
- Außenstände

69 Vgl. § 41 Abs. 1 lit. t GO NRW.

Die strategischen Handlungsfelder sowie die dazu gehörigen Ziele und Kennzahlen werden aus den überordneten und langfristig angelegten Zielen eines kommunalen Leitbildes abgeleitet. Das Leitbild sollte sich auf einige

wenige Grundsatzaussagen beschränken. Am Beispiel der kommunalen Aufgabenstellung der Integration unter dem Leitbild der Bürgerkommune und der Stärkung der Bürgermitwirkung stellt sich die Entwicklung wie folgt dar:

Strategische Handlungsfelder und Ziele



Bei allen auf operativer Ebene geplanten und durchgeführten Maßnahmen lässt sich durch die einfache Frage, ob und in welcher Weise die Maßnahme das strategische Ziel unterstützt oder nicht, die Wirksamkeit des Verwaltungshandelns erfassen.

9. Messgrößen zur Zielerreichung und ihre Bewertung

Kennzahlen brauchen Bewertungsmaßstäbe. Was bedeutet eine Eigenkapitalquote von 30 Prozent? Ist ein Aufwandsdeckungsgrad von 15 Prozent in der städtischen Bibliothek gut, mittel oder schlecht? Ist eine Schulabbrecherquote von 5 Prozent gut oder schlecht? Solche und andere Fragen, die sich aus dem Umgang mit Kennzahlen ergeben, machen deutlich, dass man Bewertungsmaßstäbe braucht.

9.1 Der Zielerreichungsgrad als Messgröße

Wenn das gesetzte Ziel zahlenmäßig beziffert ist, ist der Zielerreichungsgrad die Messgröße. Das wird in der kommunalen Praxis aber nicht die Regel sein, da seriös häufig nur ein Richtungsziel angegeben werden kann.

9.2 Zeitreihenvergleiche

Ein durchaus geeigneter Bewertungsmaßstab kann sich aus dem Zeitreihenvergleich ergeben. Mit dem Vorjahresergebnis, dem laufenden Jahr und dem nächsten Planjahr hat man bereits drei Werte, die eine Trendbetrachtung

ermöglichen. Man vergleicht sich zwar nur mit sich selbst, aber aus Entwicklungen lassen sich häufig wichtige Steuerungsimpulse gewinnen.

9.3 Interkommunale Vergleiche

Interkommunale Vergleichswerte sind für die Steuerung unentbehrlich, da ohne sie die äußeren Impulse, die im privaten Bereich der Markt liefert, fehlen würden. Interkommunale Vergleichswerte machen die Verständigung auf eine einheitliche Definition der Kennzahlen und eine einheitliche Systematik erforderlich. Interkommunale Vergleichswerte lassen sich anonymisiert und internetgestützt organisieren (zum Beispiel durch das System www.ikvs.de). Will man sich nicht nur vergleichen, sondern voneinander lernen, bietet sich der Zusammenschluss in Vergleichsringen an, wobei hier der Aufwand sorgfältig gegenüber dem möglichen Ertrag abgewogen werden muss.

9.4 Kennzahlenset des nordrhein-westfälischen Innenministeriums

Von den produktorientierten Kennzahlen sind die Finanzkennzahlen zur Beurteilung des Gesamthaushalts zu unterscheiden. Das nordrhein-westfälische Innenministerium hat durch seinen Erlass vom 01. Oktober 2008 ein Kennzahlenset festgelegt, anhand dessen die Aufsichtsbehörden die Plausibilität der von den Gemeinden vorgelegten Haushaltsunterlagen überprüfen sollen. Das Innenministerium wird künftig in anonymisierter Form die landesweiten Durchschnittswerte für kreisangehörige

Gemeinden, kreisfreie Städte und Kreise veröffentlichen. Obwohl hier in erster Linie die Interessenlage der Kommunalaufsicht berücksichtigt wird, sollten diese Kennzahlen zum festen Bestandteil der örtlichen Steuerungs-

informationen gehören. Sie gewinnen an Bedeutung, wenn im Zeitreihenvergleich örtliche Entwicklungen sichtbar werden.

Kennzahlenset des nordrhein-westfälischen Innenministeriums

Kennzahl	Formel	Analysebereich
Auwandsdeckungsgrad	Ordentliche Erträge x 100 / Ordentl. Aufwendungen	Gesamtsituation
Eigenkapitalquote 1	Eigenkapital x 100 / Bilanzsumme	Gesamtsituation
Eigenkapitalquote 2	(Eigkap. + SopoZuwendungen/Beiträge) x 100 / Bilanzs.	Gesamtsituation
Fehlbetragsquote	Neg. Jahresergebnis x (-100) / (Ausgl.Rüchl. + Allg.Rüchl)	Gesamtsituation
Infrastrukturquote	Infrastrukturvermögen x 100 / Bilanzsumme	Vermögenslage
Abschreibungsintensität	Bilanz. Abschreibungen v. Anlageverm. x 100 / Ordentl. Aufw.	Vermögenslage
Drittfinanzierungsquote	Ertr. aus Auflös. v. Sonderp. x 100 / Bil. Abschr. Sondervm.	Vermögenslage
Investitionsquote	Bruttoinvestit. x 100 / AbgängeAV + Abschreibungen AV	Vermögenslage
Anlagendeckungsgrad 2	Eigenk.+ SopoZuw/Beitr.+ Langfr. Fremdk. x 100 / AV	Finanzlage
Dynamischer Verschuldungsgrad	Effektivversch / Saldo aus lfd. Verw. Tätigkeit	Finanzlage
Liquidität 2. Grades	Liqu. Mittel+ Kurzfr. Ford. x 100 / Kurzfr. Verbindlichkeiten	Finanzlage
Kurzfristige Verbindlichkeitsquote	Kurzfr. Verbindlichk. x 100 / Bilanzsumme	Finanzlage
Zinslastquote	Finanzaufwendungen x 100 / Ordentl. Aufwendungen	Finanzlage
Netto-Steuerquote bzw. allgemeine Umlagenquote	(Steuerertr.-St.Uml.) x 100 / Ordentl. Ertr. - St.Uml.	Ertragslage
Zuwendungsquote	Ertr. aus Zuwend. x 100 / Ordentl. Erträge	Ertragslage
Personalintensität	Personalaufw. x 100 / Ordentl. Aufwendungen	Ertragslage
Sach- und Dienstleistungsintensität	Aufw. f. Sach. u. Dienstl. x 100 / Ordentl. Aufwendungen	Ertragslage
Transferaufwandsquote	Transferaufwend. x 100 / Ordentl. Aufwendungen	Ertragslage

Die Gemeinde hat gemäß § 95 Absatz 1 GO NRW und den entsprechenden Vorschriften in den anderen Bundesländern zum Schluss eines jeden Haushaltsjahres einen Jahresabschluss aufzustellen, in dem das Ergebnis der Haushaltswirtschaft des Haushaltsjahres nachzuweisen ist. Er muss unter Beachtung der Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung ein den tatsächlichen Verhältnissen entsprechendes Bild der Vermögens-, Schulden-, Ertrags- und Finanzlage der Gemeinde vermitteln und ist zu erläutern. Der Jahresabschluss besteht aus der **Ergebnisrechnung**, der **Finanzrechnung**, den **Teilrechnungen**, der **Bilanz** und dem **Anhang**. Der Jahresabschluss im neuen Haushaltsrecht kommt der in der Privatwirtschaft üblichen Praxis näher, wo der Jahresabschluss das wesentliche Dokumentations- und Rechenschaftsinstrument ist, während die Jahresrechnung alter Form im kommunalen Bereich im Schatten des Haushaltsplans stand.⁷⁰

1. Verfahren

Der Entwurf des Jahresabschlusses wird vom **Kämmerer** aufgestellt und dem **Bürgermeister** zur Bestätigung vorgelegt. Der Bürgermeister leitet den von ihm bestätigten Entwurf innerhalb von drei Monaten nach Ablauf des Haushaltsjahres dem Rat zur Feststellung zu. Soweit er von dem ihm vorgelegten Entwurf abweicht, kann der Kämmerer dazu eine Stellungnahme abgeben. Diese Möglichkeit ist neu in das Haushaltsrecht des Neuen Kommunalen Finanzmanagements aufgenommen worden. Wird von diesem Recht Gebrauch gemacht, hat der Bürgermeister die Stellungnahme mit dem Entwurf dem Rat vorzulegen. Der Entwurf des Jahresabschlusses wird

vom Rat an den Rechnungsprüfungsausschuss überwiesen. Der Jahresabschluss ist vom **Rechnungsprüfungsausschuss** dahingehend zu prüfen, ob er ein den tatsächlichen Verhältnissen entsprechendes Bild der Vermögens-, Schulden-, Ertrags- und Finanzlage der Gemeinde unter Beachtung der Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung ergibt. Die Prüfung des Jahresabschlusses erstreckt sich darauf, ob die gesetzlichen Vorschriften und die sie ergänzenden Satzungen und sonstigen ortsrechtlichen Bestimmungen beachtet worden sind. Der Rechnungsprüfungsausschuss hat das Ergebnis der Prüfung in einem **Bestätigungsvermerk** zusammenzufassen. Der Bestätigungsvermerk hat Gegenstand, Art und Umfang der Prüfung zu beschreiben und dabei die angewandten Rechnungslegungsgrundsätze und Prüfungsgrundsätze anzugeben. Die Beurteilung des Prüfungsergebnisses soll allgemein verständlich und problemorientiert unter Berücksichtigung des Umstandes erfolgen, dass Rat und Verwaltungsvorstand den Abschluss zu verantworten haben. Auf Risiken, die die stetige Aufgabenerfüllung und die Haushaltswirtschaft der Gemeinde gefährden, ist gesondert einzugehen. In einem uneingeschränkten Bestätigungsvermerk ist zu erklären, dass die durchgeführte Prüfung zu keinen Beanstandungen geführt hat, der Jahresabschluss den gesetzlichen Vorschriften, Satzungen und sonstigen ortsrechtlichen Bestimmungen entspricht und unter Beachtung der Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung ein den tatsächlichen Verhältnissen entsprechendes Bild der Vermögens-, Schulden-, Ertrags- und Finanzlage der Gemeinde vermittelt. Dieser Bestätigungsvermerk kann um Hinweise ergänzt werden, die ihn nicht einschränken. Werden Beanstandungen ausgesprochen, ist der Bestätigungsvermerk einzuschränken

⁷⁰ Vgl. Klieve, Der Jahresabschluss im NKF, in: Der doppische Kommunalhaushalt, Recklinghausen 2010.

oder zu versagen. Der Rechnungsprüfungsausschuss bezieht sich der **örtlichen Rechnungsprüfung** (Rechnungsprüfungsamt). Die Beratung im Rechnungsprüfungsausschuss ist grundsätzlich nicht öffentlich; das Ergebnis der Beratung ist jedoch öffentlich zugänglich. Die frühere Aufteilung in einen allgemeinen und einen nicht-öffentlichen Berichtsband ist entfallen.⁷¹ Im Zuge der Feststellung des Jahresabschlusses durch den Rat entscheidet dieser über die **Entlastung des Bürgermeisters**. Der Bürgermeister ist bei dieser Entscheidung nicht stimmberechtigt. In der Entlastung liegt die Aussage, dass die Haushaltsführung des Bürgermeisters insgesamt das Vertrauen des Rates verdient. Mit der Entlastungsentscheidung verzichtet der Rat auf die Nachholung aller bisher nicht gefassten Mitwirkungshandlungen des Rates, insbesondere solcher außer- und überplanmäßiger Aufwendungen und Auszahlungen, zu denen der Bürgermeister die Zustimmung des Rates nicht eingeholt hat. Verweigern die Ratsmitglieder die Entlastung oder sprechen sie diese nur mit Einschränkungen aus, so haben sie dafür die Gründe anzugeben. Wird die Entlastung verweigert, so hat der Bürgermeister die Möglichkeit, im Rahmen eines Kommunalverfassungsstreitverfahrens auf uneingeschränkte Entlastung vor dem Verwaltungsgericht zu klagen.

2. Inhalt

Der Jahresabschluss besteht aus der **Ergebnisrechnung**, der **Finanzrechnung**, den **Teilrechnungen**, der **Bilanz** und dem Anhang. Dem Jahresabschluss ist ein **Lagebericht** beizufügen, der einen Überblick über die wichtigen Ergebnisse des Jahresabschlusses und Rechenschaft über die Haushaltswirtschaft im abgelaufenen Jahr geben soll. Über Vorgänge von besonderer Bedeutung – auch solcher, die nach Schluss des Haushaltsjahres eingetreten sind – ist zu berichten. Außerdem hat der Lagebericht eine ausgewogene und umfassende, dem Umfang der gemeindlichen Aufgabenerfüllung entsprechende **Analyse der Haushaltswirtschaft** und der Vermögens-, Schulden-, Ertrags- und Finanzlage der Gemeinde zu enthalten. In die Analyse sollen die produktorientierten **Ziele und Kennzahlen**, soweit sie bedeutsam für das Bild der Vermögens-, Schulden-, Ertrags- und Finanzlage der Gemeinde sind, einbezogen und unter Bezugnahme auf die im Jahresabschluss enthaltenen Ergebnisse erläutert werden. Auch ist auf die Chancen und Risiken für die künftige Entwicklung der Gemeinde einzugehen; zugrunde liegende Annahmen sind anzugeben.

Bestandteile und Anlagen des gemeindlichen Jahresabschlusses				
Ergebnisrechnung	Finanzrechnung	Teilrechnungen	Bilanz	Anhang
Mit der Ergebnisrechnung werden die im Haushaltjahr erzielten Erträge und entstandenen Aufwendungen nachgewiesen. Sie informiert dadurch über das gemeindliche Ressourcenaufkommen und den Ressourcenverbrauch sowie über das daraus entstandene Jahresergebnis. Wegen der in der Ergebnisrechnung enthaltenen Ergebnisspaltung ist zudem zwischen ordentlichen und außerordentlichem Ergebnis zu trennen.	Mit der Finanzrechnung werden die im Haushaltjahr eingegangenen Einzahlungen und geleisteten Auszahlungen erfasst. Sie informiert über die Finanzmittelherkunft und Finanzmittelverwendung getrennt nach den Bereichen „Laufende Verwaltungstätigkeit“ und „Finanzierungstätigkeit“.	Mit den produktorientierten Teilrechnungen werden Nachweise über die Ausführung der gemeindlichen Haushaltswirtschaft nach den in den Teilplänen im Haushaltsplan enthaltenen Ermächtigungen und sonstigen Leistungsangaben erbracht. Sie sind nicht getrennt nach Ergebnisrechnung und Finanzrechnung aufzustellen, sondern stellen ein aufgabenbezogenes Gesamtbild dar.	Die Bilanz ist eine Gegenüberstellung von Vermögen (Aktivseite) und den Finanzierungsmitteln (Passivseite) und eine auf den jährlichen Abschlussstichtag bezogene Zeitpunktrechnung. Mit ihr soll stichtagsbezogen ein Bild über die Vermögens- und Schuldenlage der Gemeinde vermittelt werden. Die Gliederung der Bilanz erfolgt sowohl auf der Aktivseite als auch auf der Passivseite nach Fristigkeiten.	Der Anhang als fünftes Element des Jahresabschlusses enthält insbesondere Erläuterungen zu einzelnen Bilanzposten und den Positionen der Ergebnisrechnung. Ihm sind ein Anlagenspiegel nach § 45 GemHVO NRW, ein Forderungsspiegel nach § 46 GemHVO NRW und ein Verbindlichkeitspiegel § 47 GemHVO NRW beizufügen.

Quelle: NKF-Handreichung des NRW-Innenministers, 4. Auflage.

71 Vgl. Knirsch, Zur Frage der Öffentlichkeit des Berichts der Prüfung des Jahresabschlusses der Gemeinde, in: KStZ 4/2009, S. 61 ff.

Wichtiger Bestandteil des Jahresabschlusses ist die **Bilanz**. Die Bilanz hat sämtliche Vermögensgegenstände als Anlage- oder Umlaufvermögen, das Eigenkapital und die Schulden sowie die Rechnungsabgrenzungsposten zu enthalten und ist entsprechend den Vorschriften des § 41

GemHVO NRW zu gliedern. Ein vereinfachtes Bilanzierungsschema enthält die NKF-Handreichung des nordrhein-westfälischen Innenministers. Auch bei der Bilanz ergibt sich der Erkenntniswert vor allem aus der vergleichenden Betrachtung.

Bilanzgliederungsschema					
AKTIVA			PASSIVA		
Bilanzposten	Haus- halts- jahr	Vor- jahr	Bilanzposten	Haus- halts- jahr	Vor- jahr
	EUR	EUR		EUR	EUR
1. Anlagevermögen 1.1 Immaterielle Vermögensgegenstände 1.2 Sachanlagen 1.3 Finanzanlagen 2. Umlaufvermögen 2.1 Vorräte 2.2 Forderungen 2.3 Sonstige Vermögensgegenstände 2.4 Wertpapiere des Umlaufvermögens 2.5 Liquide Mittel 3. Aktive Rechnungsabgrenzung 4. Nicht durch Eigenkapital gedeckter Fehlbetrag			1. Eigenkapital 1.1 Allgemeine Rücklage 1.2 Sonderrücklagen 1.3 Ausgleichsrücklage 1.4 Jahresüberschuss/ Jahresfehlbetrag 2. Sonderposten 3. Rückstellungen 4. Verbindlichkeiten 5. Passive Rechnungsabgrenzung		

Quelle: NKF-Handreichung des nordrhein-westfälischen Innenministeriums, 4. Auflage

Eine besondere Herausforderung ergibt sich für das Rechnungswesen und die politisch-administrative Steuerung aus der Tatsache, dass die meisten Städte und Gemeinden mehr oder weniger große Teile ihrer Tätigkeiten auf selbstständige Rechtsträger mit eigenem Rechnungswesen ausgelagert haben. Dies können rechtlich unselbstständige Eigenbetriebe oder öffentlich-rechtliche Betriebe in Form der Anstalt des öffentlichen Rechts oder Beteiligungen an Zweckverbänden sein. Aber auch privatrechtliche Beteiligungen an GmbHs oder Aktiengesellschaften kommen in Betracht.

Der Gesamtabschluss ist unter Einbeziehung des rechtlich selbstständigen **Beteiligungsvermögens** aufzustellen. Die Verpflichtung zur Aufstellung eines Gesamtabschlusses ist die logische Konsequenz aus der Einführung

des NKF, das dem kaufmännischen Rechnungswesen nachgebildet ist. Die Notwendigkeit ergibt sich aus der Tatsache, dass der organisationspolitische Trend der vergangenen Jahre eindeutig von der Zielsetzung geprägt war, möglichst viele Dienstleistungen aus der Kernverwaltung auszugliedern. Das Wesen des Gesamtabschlusses liegt wie beim handelsrechtlichen Konzernabschluss in der konsolidierten Darstellung der Vermögens-, Schulden-, Ertrags- und Finanzgesamtlage der Gemeinde unter Einschluss der rechtlich verselbstständigten Aufgabenbereiche. So soll vor allem unter den Gesichtspunkten der demokratisch legitimierten Kontrolle und Steuerung ein Höchstmaß an Transparenz hergestellt werden. Neben dem Gesamtabschluss soll dazu auch der **Beteiligungsbericht** nach § 117 GO NRW dienen.

Konzern Kommune

„KONZERN KOMMUNE“				
KERNVERWALTUNG	SELBSTSTÄNDIGE „KOMMUNALE BETRIEBE“			
	Privatrechtliche Betriebe	Öffentlich-rechtliche Betriebe		
	Kapitalgesellschaften Rechtlich selbstständige Stiftungen	Anstalten des öffentlichen Rechts	Eigenbetriebe und eigenbetriebsähnliche Einrichtungen	Zweckverbände

Quelle: NKF-Handreichung des nordrhein-westfälischen Innenministeriums, 4. Auflage

1. Rechnungsprüfung im neuen Haushaltsrecht

Auch die Rolle der Rechnungsprüfung musste im Rahmen der Neuordnung des Haushaltsrechts neu beschrieben werden. Die entsprechenden Vorschriften in den Gemeindeordnungen der Bundesländer regeln **Inhalt und Verfahren der örtlichen Prüfung des Jahresabschlusses**. Diese Prüfung muss der Feststellung des Jahresabschlusses durch den Rat vorausgehen. Das entspricht materiell der bisherigen Prüfung der Jahresrechnung, über die auch der Rat noch zu entscheiden hatte. Die Prüfung erstreckt sich im Wesentlichen auf die Einhaltung der **Rechtmäßigkeit der Haushaltswirtschaft**. Wenn der Jahresabschluss vom Rechnungsprüfungsausschuss dahin gehend zu prüfen ist, ob er ein den tatsächlichen Verhältnissen entsprechendes Bild der Vermögens-, Schulden-, Ertrags- und Finanzlage der Gemeinde unter Beachtung der Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung ergibt, so entspricht dies wörtlich den Anforderungen, die das Gesetz an die Aufstellung des Jahresabschlusses stellt. Da der Jahresabschluss aus der Ergebnisrechnung, der Finanzrechnung, den Teilrechnungen, der Bilanz und dem Anhang besteht und ein Lagebericht beizufügen ist, versteht es sich von selbst, dass sich auch die Prüfung darauf zu erstrecken hat. Festzuhalten ist, dass die Einführung des NKF die Stellung und die Aufgaben der örtlichen Prüfung nicht grundlegend verändert hat. Da mit dem NKF jedoch nicht nur der Rechnungsstil, sondern auch die Art der Planung, Steuerung und Kontrolle der Haushaltswirtschaft verändert werden sollte, hat dies zwangsläufig

Konsequenzen für die Rechnungsprüfung. Während die Kameralistik eine Einnahme-/Ausgaberechnung war, wird im doppelischen Rechnungswesen der vollständige Ressourcenverbrauch dargestellt. Dementsprechend muss sich die Prüfung auch auf die zutreffende Erfassung des Vermögens (Prüfung der Inventur und des Inventars) und des Vermögensverzehr (Prüfung der festgelegten Nutzungsdauern der Vermögensgegenstände) erstrecken. Während die **überörtliche Prüfung** als Teil der allgemeinen Aufsicht des Landes sich darauf beschränkt zu prüfen, ob die Gemeinden im Einklang mit den Gesetzen verwaltet werden, umfasst die örtliche Prüfung auch die Entscheidungen, die durch das in Artikel 28 Absatz 2 GG normierte Selbstverwaltungsrecht vor staatlichen Eingriffen geschützt sind. Während § 101 Absatz 6 alte Fassung GO NRW vom Rechnungsprüfungsamt sprach, nennt § 101 Absatz 8 GO NRW dieselbe Einrichtung nunmehr örtliche Rechnungsprüfung, ohne dass dadurch die Rechtstellung verändert worden ist. Die **örtliche Rechnungsprüfung** hat zwar spezifische Rechte und Pflichten, sie ist aber **kein Gemeindeorgan**, während die anderen an der Aufstellung, Bestätigung, Prüfung und Feststellung des Jahresabschlusses Beteiligten (Kämmerer, Bürgermeister, **Rechnungsprüfungsausschuss** und Rat) Organstellung haben. Wie bisher bedient sich der Rechnungsprüfungsausschuss, der in jeder Gemeinde als **Pflichtausschuss**⁷² zu bilden ist, zur Durchführung der Prüfung der örtlichen Rechnungsprüfung. Die örtliche Rechnungsprüfung ist dem Rat unmittelbar verantwortlich und in ihrer sachlichen Tätigkeit unmittelbar dem Rat unterstellt. Der Rat bestellt die Leitung der örtlichen

72 Vgl. z. B. § 57 Absatz 2 GO NRW; nach § 110 Abs. GO Rheinland-Pfalz soll ein Rechnungsprüfungsausschuss gebildet werden; in Bayern müssen Gemeinden mit mehr als 5000 Einwohnern gemäß § 103 Abs. 2 der Gemeindeordnung einen Rechnungsprüfungsausschuss einrichten.

Rechnungsprüfung und die Prüfer und beruft sie ab. Die Leitung und die Prüfer können nicht Mitglieder des Rates sein und dürfen eine andere Stellung in der Gemeinde nur innehaben, wenn diese mit ihren Prüfungsaufgaben vereinbar ist. Sie dürfen keine Zahlungen der Gemeinde abwickeln. Die Leitung der örtlichen Rechnungsprüfung darf nicht Angehöriger des Bürgermeisters, des Kämmers oder des für die Zahlungsabwicklung Verantwortlichen oder von dessen Stellvertreter sein.

2. Inhalt der Prüfung und Wesen des Prüfungsberichts

Der Jahresabschluss ist darauf zu prüfen, ob er ein den tatsächlichen Verhältnissen entsprechendes Bild der Vermögens-, Schulden-, Ertrags- und Finanzlage der Gemeinde unter Beachtung der Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung ergibt. Ferner erstreckt sich die Prüfung darauf, ob die gesetzlichen Vorschriften und die sie ergänzenden Satzungen und sonstigen ortsrechtlichen Bestimmungen beachtet worden sind. Dazu zählen auch Verträge und sonstige rechtliche Verpflichtungen der Gemeinde. Die Jahresabschlussprüfung schließt neben allen Bestandteilen und Anlagen des Jahresabschlusses auch die zugrunde liegende Buchführung ein. Der Lagebericht ist darauf zu prüfen, ob er mit dem Jahresabschluss in Einklang steht und ob seine sonstigen Angaben nicht eine falsche Vorstellung von der Vermögens-, Schulden-, Ertrags- und Finanzlage der Gemeinde erwecken. Ebenfalls zu prüfen sind die Inventur, das Inventar und die Übersicht über örtlich festgelegte Nutzungsdauern der Vermögensgegenstände. Dies setzt eine sachliche und zeitliche Prüfungsplanung, Informationsbeschaffungsprozesse, eine Einschätzung des Prüfungsrisikos sowie eine Prüfungsstrategie voraus, um die Richtigkeit der Prüfungsaussagen zu gewährleisten. Auch die Festlegung von Wesentlichkeitsgrenzen und Plausibilitätsbeurteilungen gehören dazu. Das Gesetz fordert keine Prüfung sämtlicher Geschäftsvorfälle. Zulässig – und aus Gründen der Praktikabilität geboten – sind potenzial- und risikoorientierte Verfahrenweisen. Dabei dürfte die wirtschaftliche Bedeutung und die Risikogeneignetheit einzelner Sachgebiete eine wesentliche Rolle spielen. Im Handelsrecht, dem die NKF-Vorschriften auch in diesem Teil nach-

gebildet sind, gilt, dass der Abschlussprüfer ein **Gesamturteil** über den Jahresabschluss zu treffen hat, das sich auf Prüfungsfeststellungen stützt. Diese Feststellungen kann der Abschlussprüfer aus Plausibilitätsbeurteilungen oder Einzelprüfungshandlungen gewinnen. Letztere werden in einem nach berufsrechtlichen Standards anzuwendenden Stichprobenverfahren ausgewählt.⁷³ Auch im gemeindlichen Bereich ist man bestrebt, entsprechende Standards in Richtlinienform zu erarbeiten.⁷⁴

Der Rechnungsprüfungsausschuss hat über Art und Umfang der Prüfung des Jahresabschlusses sowie über das Ergebnis der Prüfung einen **Prüfungsbericht** zu erstellen. Die Abschlussprüfung muss daher so erfolgen, dass Prüfungsaussagen mit hinreichender Sicherheit getroffen werden können und ein Prüfungsbericht erstellt werden kann. Für die Darstellungen im Prüfungsbericht sowie für seine Gestaltung bestehen keine gesetzlichen Vorgaben. Der Prüfungsbericht sollte wie im Handelsrecht auf jeden Fall folgende Funktionen erfüllen:

- Informationsfunktion,
- Unterstützungsfunktion,
- Nachweisfunktion.

Im Unterschied zum Handelsrecht stehen beim gemeindlichen Prüfungsbericht das öffentliche Interesse sowie die demokratische Kontrolle und Steuerung deutlich im Vordergrund. Adressat des Prüfungsberichts der Rechnungsprüfung ist jedoch zunächst der Rechnungsprüfungsausschuss, der das Ergebnis seiner Prüfung unter Zugrundelegung des Berichts der Rechnungsprüfung in dem **Bestätigungsvermerk** zusammenfasst. Der Rat, der auf dieser Grundlage über die Entlastung des Bürgermeisters zu entscheiden hat, erhält jedoch im Gegensatz zur früheren Rechtslage auch den **vollständigen Prüfungsbericht** des Rechnungsprüfungsausschusses. Eine Differenzierung in einen allgemeinen Berichtsband und einen Berichtsband zur vertraulichen Behandlung sieht das Gesetz nicht mehr vor. Die Beratung des im **Bestätigungsvermerk zusammengefassten Ergebnisses** hat ebenso wie die Beratungen zur Feststellung des Jahresabschlusses und der Entlastung in **öffentlicher Sitzung des Rates** zu erfolgen.

73 Vgl. Kanitz, Bilanzkunde für Juristen, Rdnr. 174.

74 Vgl. beispielsweise die Empfehlungen der Vereinigung der Leiterinnen und Leiter örtlicher Rechnungsprüfungen in Nordrhein-Westfalen.

3. Örtliche Rechnungsprüfung und ihre Aufgaben

Kreisfreie Städte, Große und Mittlere kreisangehörige Städte haben eine örtliche Rechnungsprüfung einzurichten. Die übrigen Gemeinden sollen sie einrichten, wenn ein Bedürfnis hierfür besteht und die Kosten in angemessenem Verhältnis zum Nutzen stehen. Kreisangehörige Gemeinden können mit dem Kreis eine öffentlich-rechtliche Vereinbarung mit dem Inhalt abschließen, dass die örtliche Rechnungsprüfung des Kreises die Aufgaben der örtlichen Rechnungsprüfung in einer Gemeinde gegen Kostenerstattung wahrnimmt. Die Vereinbarung kann auch vorsehen, dass die Rechnungsprüfung des Kreises nur einzelne Aufgabengebiete der Rechnungsprüfung in der Gemeinde wahrnimmt. Soweit die örtliche Rechnungsprüfung des Kreises die Rechnungsprüfung in der Gemeinde wahrnimmt, bedient sich der Prüfungsausschuss der Gemeinde bei der Erfüllung seiner Aufgaben der Rechnungsprüfung des Kreises. Die Arbeit der örtlichen Rechnungsprüfung ist auch für die **überörtliche Prüfung** bedeutsam. Denn die örtliche Rechnungsprüfung leistet wesentliche Vorarbeiten auch für die überörtliche Prüfungstätigkeit, die auf dieser Vorarbeit aufbauen muss. Die Aufgaben der örtlichen Rechnungsprüfung definiert das Gesetz wie folgt:

- Prüfung des Jahresabschlusses der Gemeinde,
- Prüfung der Jahresabschlüsse der Sondervermögen,
- Prüfung des Gesamtabchlusses,
- Prüfung der Vorgänge in der Finanzbuchhaltung zur Vorbereitung der Prüfung des Jahresabschlusses,
- Überwachung der Zahlungsabwicklung der Gemeinde und ihrer Sondervermögen sowie die Vornahme der Prüfungen bei Durchführung der Finanzbuchhaltung mithilfe automatisierter Datenverarbeitung (DV-Buchführung) der Gemeinde und ihrer Sondervermögen die Prüfung der Programme vor ihrer Anwendung,
- Prüfung der Finanzvorfälle gemäß § 100 Absatz 4 GO NRW der Landeshaushaltsordnung,
- Prüfung von Vergaben.

4. Überörtliche Prüfung

Die überörtliche Prüfung als Teil der allgemeinen Aufsicht des Landes über die Gemeinden ist in Nordrhein-Westfalen Aufgabe der Gemeindeprüfungsanstalt.⁷⁵ Die Gemeindeprüfungsanstalt ist bei der Durchführung ihrer Aufgaben unabhängig und an Weisungen nicht gebunden. Die überörtliche Prüfung erstreckt sich darauf, ob

1. bei der Haushaltswirtschaft der Gemeinden sowie ihrer Sondervermögen die Gesetze und die zur Erfüllung von Aufgaben ergangenen Weisungen (§ 3 Absatz 2) eingehalten und die zweckgebundenen Staatszuweisungen bestimmungsgemäß verwendet worden sind,
2. die Buchführung und die Zahlungsabwicklung ordnungsgemäß durchgeführt worden sind.
3. Die überörtliche Prüfung stellt zudem fest, ob die Gemeinde sachgerecht und wirtschaftlich verwaltet wird. Dies kann auch auf vergleichender Grundlage geschehen.

Bei der Prüfung sind vorhandene Ergebnisse der örtlichen Rechnungsprüfung zu berücksichtigen.⁷⁶ Eine wirksame Gemeindeprüfung soll sich nicht allein in der Durchführung von Rechtmäßigkeitsprüfungen erschöpfen, sondern hat bei der Modernisierung der kommunalen Verwaltung eine aktive Rolle einzunehmen. Die überörtliche Prüfung der Gemeinden ist – anders als die örtliche Rechnungsprüfung – eine staatliche Aufgabe, durch die das Land seinem verfassungsrechtlichen Auftrag zur Aufsicht über die Verwaltung der Gemeinden und Gemeindeverbände nachkommt.⁷⁷ Zugleich soll sie den Interessen der Kommunen dienen, zumal die Tätigkeit der **Gemeindeprüfungsanstalt** (GPA) über die Gebühren nach der Gebührensatzung vom 14. Dezember 2005 zu etwa zwei Dritteln finanziert wird. Das Land beteiligt sich mit einem Zuschuss von etwa einem Drittel. Die GPA kann sich daher weder der aufsichtsrechtlichen Zwangsmittel bedienen noch ist sie berechtigt, den Gemeinden Weisungen zu erteilen. Die Ergebnisse der Prüfung sind indes für die Ausübung der Kommunalaufsicht von Wichtigkeit. Werden nämlich in dem Prüfungsbericht der GPA Mängel

⁷⁵ In anderen Bundesländern gibt es teilweise ähnliche Einrichtungen. Die überörtliche Prüfung kommunaler Körperschaften ist in Hessen dem Präsidenten des Hessischen Rechnungshofs übertragen. Auch in Niedersachsen ist die Aufgabe dem Landesrechnungshof zugeordnet. In Baden-Württemberg nimmt die Kommunalaufsicht gemäß § 113 GO BaWü die Aufgabe der überörtlichen Prüfung wahr. In Bayern werden die überörtlichen Rechnungs- und Kassenprüfungen bei den Mitgliedern des Bayerischen Kommunalen Prüfungsverbands durch diesen Verband, bei den übrigen Gemeinden durch die staatlichen Rechnungsprüfstellen der Landratsämter durchgeführt. In Sachsen-Anhalt obliegt die überörtliche Prüfung der kreisangehörigen Gemeinden, der Verwaltungsgemeinschaften und der Verbandsgemeinden dem Rechnungsprüfungsamt des Landkreises als Gemeindeprüfungsamt. Die überörtliche Prüfung der kreisfreien Städte und der Gemeinden mit mehr als 25.000 Einwohnern sowie der Zweckverbände obliegt dem Landesrechnungshof.

⁷⁶ Vgl. Sennewald: Erfahrungen und Tendenzen in der überörtlichen Prüfung, in: GemHaush. 9/ 2008, S. 193 ff.

⁷⁷ Vgl. Art. 78 Abs. 4 Landesverfassung NRW.

festgestellt, so hat die Kommunalaufsichtsbehörde durch entsprechende Aufsichtsmaßnahmen darauf hinzuwirken, dass diese Mängel abgestellt werden. Während die örtliche Prüfung eine laufende Kontrolle der Verwaltung

darstellt⁷⁸, erfolgt die überörtliche Prüfung in bestimmten Zeitabständen. Gleichwohl muss auch die überörtliche Prüfung zeitnah durchgeführt werden, wenn sie wirkungsorientiert arbeiten will.

78 Vgl. Erdmann: Die begleitende Prüfung durch das kommunale Rechnungsprüfungsamt, in: GemHaush. 1/2012, S. 9ff.

Dr. Hanspeter Knirsch

Rechtsanwalt und Berater

Hanspeter Knirsch ist ein auf das Kommunalrecht und hier insbesondere das kommunale Haushaltsrecht spezialisierter Rechtsanwalt und selbständiger Berater. Zuvor war er u. a. Stadtdirektor und Beigeordneter. Während seiner Zeit als Justiziar der Stadt Essen war er zeitgleich Ratsmitglied in Bochum. Als Leiter des Rechtsamts der Stadt Sindelfingen war er zugleich kaufmännischer Geschäftsführer der Landesgartenschau GmbH Sindelfingen. Als Senior Consultant bei der Rinke Unternehmensberatung in Wuppertal hat er den Kommunalbereich aufgebaut und betreut. In dem von Kottenberg/Rehn begründeten und von Cronauge/von Lennep fortgeführten Kommentar zur nordrhein-westfälischen Gemeindeordnung betreut er den Bereich des Haushaltsrechts.