

## II Kommunales Handeln und Rechnungslegung

### 1 Institutionelle Grundlagen kommunalen Handelns

#### 1.1 Rechtliche Rahmenbedingungen kommunalen Handelns

##### 1.1.1 Verfassungs-, verwaltungs- und haushaltsrechtlicher Rahmen

Da die kommunale Rechnungslegung nicht losgelöst von institutionellen Grundlagen betrachtet werden kann, erfolgt zunächst eine Darstellung der rechtlichen Rahmenbedingungen. Die sich anschließenden Ausführungen zu den wesentlichen Merkmalen aus ökonomischer Sicht umfassen Betriebs- und Konzerneigenschaft sowie Ziele der kommunalen Gebietskörperschaft. Aus rechtlicher Sicht besitzt die kommunale Selbstverwaltung einen hohen Stellenwert, deren historische Wurzeln in den germanischen genossenschaftlichen Dorfgemeinschaften gesehen werden können.<sup>1</sup> Auch die Städte des Römischen Reiches verfügten über ein ausgebildetes Selbstverwaltungssystem. In den mittelalterlichen Städten findet sich der Gedanke der Selbstverwaltung wieder, allerdings in sehr unterschiedlichem Ausmaß.<sup>2</sup>

Mit der STEIN'schen preußischen Städteordnung vom 19. November 1808<sup>3</sup> wurde die kommunale Selbstverwaltung gestärkt und die Grundlage des heutigen Kommunalrechts geschaffen.<sup>4</sup> Ziel dieser Städteordnung war es, durch die Dezentralisation der Verwaltung den Städten das Recht einzuräumen, ihre Angelegenheiten in eigener Verantwortung zu regeln. Eine Einschränkung der Selbstverwaltung ging mit der revidierten preußischen Städteordnung vom 17. März 1831 einher. Infolge der Märzrevolution von 1848 wurde mit der Gemeindeordnung vom 11. März 1850 versucht, ein liberales Gemeinderecht für Stadt- und Landgemeinden zu schaffen, das aber bereits 1853 scheiterte. So erfolgte im Jahre 1853 der Erlass der Städteordnung für die sechs östlichen Provinzen<sup>5</sup>, welche an die revidierte Preußische Städteordnung von 1831 anknüpfte.<sup>6</sup> Mit der Weimarer Reichsverfassung vom 11. August 1919 erhielten Gemeinden und Gemeindeverbände das „Recht der Selbstverwaltung innerhalb der

---

<sup>1</sup> Vgl., auch im folgenden, *BURGI*, Kommunalrecht (2010), S. 19 ff.

<sup>2</sup> Zu den Städten im Mittelalter vgl. auch *VOGELGESANG/LÜBKING/ULBRICH*, Kommunale Selbstverwaltung (2005), S. 28.

<sup>3</sup> Vgl. ausführlich *KREBSBACH*, Preußische Städteordnung (1957).

<sup>4</sup> Zu den preußischen Städte- und Gemeindeordnungen vgl., auch im folgenden, *VOGELGESANG/LÜBKING/ULBRICH*, Kommunale Selbstverwaltung (2005), S. 28 ff.

<sup>5</sup> Dazu zählten Preußen, Brandenburg, Pommern, Posen, Schlesien und Sachsen. Vgl. *VOGELGESANG/LÜBKING/ULBRICH*, Kommunale Selbstverwaltung (2005), S. 30.

<sup>6</sup> Ausführlich zur kommunalen Selbstverwaltung von 1848 bis 1918 vgl. auch *HOFMANN*, Kommunale Selbstverwaltung (2007).

Schranken des Gesetzes“, welches im Jahre 1935 im Rahmen der Deutschen Gemeindeordnung weitgehend abgeschafft wurde.<sup>1</sup> Nach 1945 entstanden verschiedene neue Kommunalverfassungssysteme. Zu diesen zählen die süddeutsche Ratsverfassung, die (unechte) Magistratsverfassung, die Bürgermeisterverfassung und die norddeutsche Ratsverfassung.<sup>2</sup>

Diese oft sehr unterschiedlichen Kommunalverfassungen der einzelnen Bundesländer haben sich durch die Reformen in den 90er Jahren des 20. Jahrhunderts stark angenähert.<sup>3</sup> Grundsätzlich existieren zwei Hauptorgane: Der unmittelbar gewählte Bürgermeister, dem die Leitung Gemeindeverwaltung obliegt, und die unmittelbar gewählte Gemeindevertretung<sup>4</sup> als Repräsentant der Gemeindebevölkerung.<sup>5</sup> Daneben besteht in einigen Ländern ein weiteres Organ im Sinne eines Koordinations- und Kontrollgremiums.<sup>6</sup>

Die kommunale Selbstverwaltung wird im Grundgesetz für die Bundesrepublik Deutschland (GG) garantiert. So muß nach Art. 28 Abs. 2 Sätze 1 und 2 GG den Gemeinden „das Recht gewährleistet sein, alle Angelegenheiten der örtlichen Gemeinschaft im Rahmen der Gesetze in eigener Verantwortung zu regeln. Auch die Gemeindeverbände haben im Rahmen ihres gesetzlichen Aufgabenbereiches nach Maßgabe der Gesetze das Recht der Selbstverwaltung.“ Die jeweiligen Landesverfassungen weisen entsprechende Garantien für Gemeinden und Gemeindeverbände auf.<sup>7</sup> Die kommunale Selbstverwaltung ist dabei nicht nur in einem nationalen Zusammenhang zu betrachten, da sie zunehmend durch die europäische Rechtsetzung und Rechtsanwendung beeinflusst wird.<sup>8</sup>

---

<sup>1</sup> Vgl. hierzu und zum folgenden *VOGELGESANG/LÜBKING/ULBRICH*, Kommunale Selbstverwaltung (2005), S. 30-32.

<sup>2</sup> Zu den einzelnen Verfassungen vgl. auch *MAURER*, Verwaltungsrecht (2011), S. 587-591.

<sup>3</sup> Eine detaillierte Darstellung der Kommunalverfassungen der einzelnen Länder findet sich in *GROH*, Neuanfänge (2007).

<sup>4</sup> Die Gemeindevertretung hat in den einzelnen Bundesländern verschiedene Bezeichnungen (Rat, Gemeinderat, Stadtrat, Stadtverordnetenversammlung). Vgl. *ZUNDEL/WAGNER*, Gemeindevertretungen (1989), Sp. 446.

<sup>5</sup> Im folgenden werden die Begriffe Bürgermeister und Rat verwendet.

<sup>6</sup> Mit Hinweisen auf länderspezifische Abweichungen vgl. *MAURER*, Verwaltungsrecht (2011), S. 592-595.

<sup>7</sup> In den Gemeindeordnungen fest verankert ist die Vorstellung der Gemeinde als „Grundlage des demokratischen Staatsaufbaues“, die „das Wohl der Einwohner in freier Selbstverwaltung durch ihre von der Bürgerschaft gewählten Organe“ fördert (§ 1 Abs. 1 GO NRW). In § 2 GO NRW heißt es darüber hinaus: „Die Gemeinden sind in ihrem Gebiet, soweit die Gesetze nicht ausdrücklich etwas anderes bestimmen, ausschließliche und eigenverantwortliche Träger der öffentlichen Verwaltung.“

<sup>8</sup> Vgl. *SCHWARTING*, Haushalt (2010), S. 35. Zur kommunalen Selbstverwaltung vgl. auch *MAT-SCHKE/HERING*, Kommunale Finanzierung (1998), S. 12 f.

Im Rahmen der Selbstverwaltungskompetenz ist von einer lokalen Allzuständigkeit der Kommunen auszugehen, wobei es sich hierbei nicht um einen festgelegten Aufgabenkatalog handelt.<sup>1</sup> Kommunale Aufgaben beziehen sich insbesondere auf die Daseinsvorsorge. Der Begriff der Daseinsvorsorge wurde von FORSTHOFF geprägt und ist hinsichtlich seines inhaltlichen Umfangs umstritten. Die Daseinsvorsorge umfasst grundsätzlich die Bereitstellung von für das menschliche Dasein notwendige Leistungen und Güter im wirtschaftlichen, sozialen und kulturellen Bereich.<sup>2</sup>

Verankert sind die zu erfüllenden Aufgaben im jeweiligen Landesrecht, wobei entweder ein dualistisches oder monistisches Aufgabenmodell zugrunde liegen kann.<sup>3</sup> Im dualistischen Aufgabensystem wird zwischen Aufgaben des eigenen und des übertragenen Wirkungskreises unterschieden.<sup>4</sup> Der eigene Wirkungskreis umfaßt dabei freiwillige und vorgeschriebene, aber weisungsfreie Selbstverwaltungsangelegenheiten. Staatsaufgaben dagegen werden im übertragenen Wirkungskreis als Auftragsangelegenheiten ausgeführt. Nach monistischer Auffassung entfällt die Unterscheidung zwischen staatlichen und kommunalen Aufgaben. Sämtliche von der Gemeinde wahrgenommenen Aufgaben gelten als kommunale Aufgaben, auch wenn sie umfassenden staatlichen Weisungsrechten unterliegen. Es wird zwischen freiwilligen Selbstverwaltungsaufgaben, weisungsfreien Pflichtaufgaben und Pflichtaufgaben zur Erfüllung nach Weisung differenziert.

Freiwillige Selbstverwaltungsaufgaben umfassen eine Vielzahl an gemeindlichen Aktivitäten. Beispiele sind der Betrieb öffentlicher Einrichtungen wie Sportplätze, Schwimmbäder, Bibliotheken, Museen, Stadthallen und Theater. Es handelt sich hierbei um Aufgaben, bei denen die Kommune frei in der Entscheidung ist, ob, wann und wie sie diese wahrnimmt.<sup>5</sup> Im Gegensatz dazu sind weisungsfreie Pflichtaufgaben gesetzlich vorgeschrieben. Nur die Art und Weise der Ausführung fällt grundsätzlich in die Eigenverantwortlichkeit der Kommunen. Als mögliche Beispiele kommen Abwasser- und Abfallbeseitigung, Trägerschaft öffentlicher Grundschulen, Einrichtung von Kindergartenplätzen sowie Anlage und Unterhalt von Friedhöfen in Betracht.<sup>6</sup>

---

<sup>1</sup> Vgl. hierzu und zum folgenden TETTINGER/ERBGUTH/MANN, Besonderes Verwaltungsrecht (2009), S. 88-97, SEEWALD, Kommunalrecht (2006), S. 34-41.

<sup>2</sup> Vgl. FORSTHOFF, Verwaltung (1938) und MAURER, Verwaltungsrecht (2011), S. 7 f., m.w.N.

<sup>3</sup> Zu den Aufgabenmodellen in den einzelnen Bundesländern vgl. VOGELGESANG/LÜBKING/ULBRICH, Kommunale Selbstverwaltung (2005), S. 49 f.

<sup>4</sup> Vgl., auch im folgenden, SCHOCH, Dogmatik (2006), S. 30 f., VOGELGESANG/LÜBKING/ULBRICH, Kommunale Selbstverwaltung (2005), S. 49 f.

<sup>5</sup> Vgl. SCHOCH, Dogmatik (2006), S. 34. Zur Möglichkeit des Staates, die Selbstverwaltungsangelegenheiten durch zweckgebundene, mit Auflagen versehene Finanzzuweisungen zu steuern, vgl. SEEWALD, Kommunalrecht (2006), S. 35-37.

<sup>6</sup> Vgl. VOGELGESANG/LÜBKING/ULBRICH, Kommunale Selbstverwaltung (2005), S. 55 f.

Pflichtaufgaben zur Erfüllung nach Weisung<sup>1</sup> werden zwar der Gemeinde zugeordnet und von ihr auch ausgeübt, aber dies muß nach staatlichen Vorgaben erfolgen. Beispielshaft seien die Auszahlung von Sozialhilfe, Ordnungsverwaltung und Bauaufsicht genannt.<sup>2</sup>

Die Eigenverantwortlichkeit der Kommunen, im Sinne der Befugnis zur „Selbst“verwaltung, spiegelt sich in einzelnen Hoheitsrechten wie Organisations-, Personal- und Finanzhoheit wider. Im Rahmen der Organisationshoheit können Kommunen die Aufgabenerfüllung auch auf von ihnen eingerichtete Einheiten übertragen.<sup>3</sup> Allgemein ist mit der Organisationshoheit die Befugnis zur eigenverantwortlichen Führung der Geschäfte, einschließlich der Art und Weise der Aufgabenerledigung, verbunden.<sup>4</sup> Durch die Personalhoheit können Kommunen ihre Bediensteten innerhalb des geltenden Rechts auswählen, einstellen, befördern und entlassen, wobei dies auch auf Bedienstete im Bereich der Weisungsaufgaben zutrifft.<sup>5</sup> Zur Selbstverwaltungsbefugnis zählt auch die Finanzhoheit, die den Kommunen im Grundsatz eine eigenverantwortliche Einnahmen- und Ausgabenwirtschaft gewährleistet.<sup>6</sup> Zentral im Rahmen der Außenfinanzierung sind Liquiditätskredite (früher Kassenkredite) und Kredite für Investitionen.<sup>7</sup> Die Innenfinanzierung beruht insbesondere auf Abgaben (Steuern, Gebühren und Beiträge). Gebühren und Beiträge stellen eine typische gemeindliche Einnahmequelle dar.<sup>8</sup> Anders als Gebühren, die für eine tatsächlich in Anspruch genommene Leistung (Nutzung) zu zahlen sind, verkörpern Beiträge ein Entgelt für aus gemeindlichen Investitionsmaßnahmen resultierende Vorteile (Nutzungsmöglichkeiten).<sup>9</sup>

Nach § 3 Abs. 1 Abgabenordnung (AO) handelt es sich bei Steuern dagegen um Geldleistungen ohne eine Gegenleistung für eine besondere Leistung. Hier bestehen erhebliche Einschränkungen im Hinblick auf die Aufbringungsverantwortung der für die

---

<sup>1</sup> Die Frage, ob es sich bei dieser Aufgabenkategorie lediglich um umbenannte Auftragsangelegenheiten oder um (unechte) Selbstverwaltungsaufgaben handelt, ist umstritten. Vgl. m.w.N. *TETTINGER/ERBGUTH/MANN*, Besonderes Verwaltungsrecht (2005), S. 96.

<sup>2</sup> Zu den pflichtigen Selbstverwaltungsangelegenheiten vgl. mit weiteren Beispielen *VOGELGESANG/LÜBKING/ULBRICH*, Kommunale Selbstverwaltung (2005), S. 54 f.

<sup>3</sup> Zu kommunalen Ausgliederungen vgl. unten, Abschnitt II.1.2.1.

<sup>4</sup> Vgl. *SCHOCH*, Dogmatik (2006), S. 44 ff.

<sup>5</sup> Vgl. *SCHOCH*, Dogmatik (2006), S. 47.

<sup>6</sup> Vgl. *CRONAUGE/WESTERMANN*, Kommunale Unternehmen (2006), S. 30. Ausführlich zu den kommunalen Finanzierungsmöglichkeiten vgl. *MATSCHKE/HERING*, Kommunale Finanzierung (1998), S. 49 ff., *HERING/MATSCHKE*, Finanzierungsmodelle (1997).

<sup>7</sup> Da Kreditaufnahmen grundsätzlich der Liquiditätssicherung dienen, ist die vorgenommene Unterscheidung zwischen Krediten für Investitionen und solchen zur Liquiditätssicherung umstritten. Vgl. *FREYTAG u.a.*, NKf (2009), S. 189.

<sup>8</sup> Vgl. *STEINBACH-VAN-DER-VEEN*, Abgaben (1989), Sp. 5.

<sup>9</sup> Vgl. *MATSCHKE/HERING*, Kommunale Finanzierung (1998), S. 22. Zur Abgrenzung von Gebühren und Beiträgen vgl. auch *STEINBACH-VAN-DER-VEEN*, Abgaben (1989), Sp. 1 f.

Aufgabenerfüllung notwendigen finanziellen Mittel.<sup>1</sup> So obliegt die Gesetzgebungskompetenz in bezug auf Steuern dem Bund und den Ländern.<sup>2</sup> Hinsichtlich der Verteilung des Steueraufkommens verfügen Kommunen im Sinne der Ertragshoheit über einen verfassungsrechtlichen Anspruch. Art. 106 Abs. 5 und 5a GG legt fest, daß Gemeinden einen Anteil an dem Aufkommen der Einkommensteuer und der Umsatzsteuer erhalten. Des weiteren steht den Kommunen das Aufkommen der Grundsteuer und Gewerbesteuer sowie der örtlichen Verbrauch- und Aufwandsteuern (z.B. Hundesteuer, Fischereisteuer) zu, wobei ihnen hinsichtlich der Grund- und Gewerbesteuer ein Hebesatzrecht einzuräumen ist.<sup>3</sup>

Neben den Abgaben stellen Zuwendungen eine bedeutende Innenfinanzierungsquelle dar. Eine Gemeinde kann Zuwendungen in Form von Geldleistungen von anderen Gebietskörperschaften (Zuweisungen) und von Unternehmen oder anderen Bereichen (Zuschüsse) erhalten.<sup>4</sup> Ein wichtiger Bestandteil ist der Finanzausgleich, der im weiteren Sinne die Aufgaben- und Finanzmittelverteilung im Gesamtstaat bestimmt, während der Finanzausgleich im engeren Sinne die Beziehungen zwischen Ländern und Kommunen sowie innerhalb der Kommunen regelt.<sup>5</sup> Die Bundesländer sind aufgrund Art. 106 Abs. 7 GG zum Finanzausgleich mit ihren Kommunen verpflichtet. Demnach erhalten Gemeinden und Gemeindeverbände Zuweisungen aus dem Länderanteil am Aufkommen der Gemeinschaftsteuern (Einkommen-, Körperschaft- und Umsatzsteuer). Abgesehen von der gesetzlichen Vorgabe, welche Einnahmen in den Finanzausgleich einzubringen sind, kann die Gestaltung des Finanzausgleichs von Bundesland zu Bundesland variieren und wird von der Landesgesetzgebung geregelt.<sup>6</sup>

Während die vertikale Dimension die Mittelverteilung zwischen Land und Kommunen betrifft, umfaßt die horizontale Dimension eine angemessene Mittelverteilung unter den Kommunen, den Ausgleich zwischen finanzstarken und finanzschwachen Kommunen eingeschlossen.<sup>7</sup> Der horizontale Finanzausgleich zwischen den Ländern<sup>8</sup> nach Art. 107 GG beeinflußt den kommunalen Finanzausgleich insofern, als die Höhe der Finanzausgleichsmasse von der Ausgleichsberechtigung und den Ansprüchen auf

---

<sup>1</sup> Vgl. CRONAUGE/WESTERMANN, Kommunale Unternehmen (2006), S. 30.

<sup>2</sup> Vgl. Art. 105 GG.

<sup>3</sup> Vgl. Art. 106 Abs. 6 GG. Im gleichen Absatz wird jedoch die Möglichkeit eingeräumt, Bund und Länder durch eine Umlage am Aufkommen der Gewerbesteuer zu beteiligen.

<sup>4</sup> Vgl. FUDALLA/ZUR MÜHLEN/WÖSTE, Doppelte Buchführung (2011), S. 80.

<sup>5</sup> Zum Finanzausgleich vgl., auch im folgenden, SCHWARTING, Haushalt (2010), S. 162 ff.

<sup>6</sup> So können z.B. auch Anteile an der Kraftfahrzeugsteuer, der Gewerbesteuerumlage oder den Einnahmen aus dem Länderfinanzausgleich einbezogen werden. Vgl. SCHWARTING, Haushalt (2010), S. 166.

<sup>7</sup> Vgl. MUSGRAVE/MUSGRAVE/KULLMER, Finanzen 3 (1992), S. 53-56, GRÖPL, Haushaltsrecht (2001), S. 21 f.

<sup>8</sup> Zum Länderfinanzausgleich vgl. z.B. MUSGRAVE/MUSGRAVE/KULLMER, Finanzen 3 (1992), S. 49-53.

Zuschüsse des jeweiligen Landes abhängt.<sup>1</sup> Im Gegenzug ist bei der Bemessung der Finanzkraft der Länder gemäß Art. 107 Abs. 2 GG, „die Finanzkraft und der Finanzbedarf der Gemeinden (Gemeindeverbände) zu berücksichtigen.“

Das kommunale Haushaltsrecht ist u.a. in den Gemeindeordnungen und den Gemeindehaushaltsverordnungen geregelt. In der Vergangenheit hat sich zusätzlich eine Vielzahl an meist landesgesetzlich fixierten Grundsätzen herausgebildet, welche die Kommunen im Rahmen ihres Handelns zu berücksichtigen haben.<sup>2</sup> Beispielhaft werden im folgenden die für Nordrhein-Westfalen geltenden Bestimmungen kurz dargestellt. Bei den allgemeinen Haushaltsgrundsätzen<sup>3</sup> ist u.a. § 75 Abs. 1 Gemeindeordnung (GO) NRW zu beachten, der folgendes bestimmt: „Die Gemeinde hat ihre Haushaltswirtschaft so zu planen und zu führen, dass die stetige Erfüllung ihrer Aufgaben gesichert ist. Die Haushaltswirtschaft ist wirtschaftlich, effizient und sparsam zu führen. Dabei ist den Erfordernissen des gesamtwirtschaftlichen Gleichgewichts Rechnung zu tragen.“ Im Sinne des Grundsatzes der stetigen Aufgabenerfüllung muß die Kommune gewährleisten, daß sie ihre Aufgaben dauerhaft wahrnehmen kann. Dazu müssen die finanziellen Mittel gegeben sein und Kreditverpflichtungen dürfen der anhaltenden Leistungsfähigkeit der Kommune nicht entgegenstehen. Freiwillige Selbstverwaltungsaufgaben sind dabei meist nachrangig.<sup>4</sup>

Das Wirtschaftlichkeitsprinzip ist in seiner Ausprägung als Minimumvariante aufzufassen, da von den Kommunen erwartet wird, mit dem geringsten Aufwand die vorgegebenen Ziele zu erreichen. Die zusätzliche Forderung nach Sparsamkeit impliziert darüber hinaus, daß bei der Übernahme von Aufgaben generell Zurückhaltung geboten ist.<sup>5</sup> Eine wirtschaftliche und sparsame Vorgehensweise ist vor allem hinsichtlich einer stetigen Aufgabenerfüllung und eines ausgeglichenen Haushalts von besonderer Bedeutung.<sup>6</sup> Ergänzt wird dieser Grundsatz im neuen Haushaltsrecht um die Verpflichtung zu effizientem Handeln, welches den Zielbezug kommunalen Handelns betonen soll.<sup>7</sup>

---

<sup>1</sup> Vgl. *MATSCHKE/HERING*, Kommunale Finanzierung (1998), S. 14.

<sup>2</sup> Die Begriffe Grundsätze und Prinzipien werden im Rahmen dieser Arbeit synonym verwendet.

<sup>3</sup> Zu den allgemeinen Haushaltsgrundsätzen vgl. auch *FREYTAG u.a.*, NKF (2009), S. 45 ff., *KÖHRMANN*, Kommunale Gebietskörperschaften (2009), S. 30 ff.

<sup>4</sup> Vgl. *SCHWARTING*, Haushalt (2010), S. 76.

<sup>5</sup> Ausführlich zur Wirtschaftlichkeit und Sparsamkeit vgl. *MATSCHKE/HERING*, Kommunale Finanzierung (1998), S. 15-17. Zum Wirtschaftlichkeitsprinzip vgl. auch *ADAM/HERING*, Abwassergebühren (1995), S. 261.

<sup>6</sup> Vgl. *SCHWARTING*, Haushalt (2010), S. 77.

<sup>7</sup> Zum Grundsatz der Effizienz vgl. *CRONAUGE/WESTERMANN*, Kommunale Unternehmen (2006), S. 49-56, *SCHWARTING*, Haushalt (2010), S. 77 f. Strenggenommen handelt es sich hierbei um eine begriffliche Wiederholung. Neben die Bedingung der Effizienz bzw. Wirtschaftlichkeit müßte vielmehr die Forderung nach Effektivität, d.h. der Wirksamkeit kommunalen Handelns im Hinblick auf die Zielerreichung, treten.

Ferner enthält das Gemeinderecht den Grundsatz der intergenerativen Gerechtigkeit.<sup>1</sup> Durch die Einführung eines Ressourcenverbrauchskonzepts soll sich die Einhaltung dieses Grundsatzes überprüfen lassen.<sup>2</sup> Hinzu kommt der Grundsatz der Ausgleichspflicht, der grundgesetzlich verankert ist und in den Gemeindeordnungen seinen Niederschlag findet, so z.B. in § 75 Abs. 2 GO NRW: „Der Haushalt muss in jedem Jahr in Planung und Rechnung ausgeglichen sein.“ Die Pflicht zum Haushaltsausgleich konkretisiert den Grundsatz der stetigen Aufgabenerfüllung, da diese eine nachhaltige Haushalts- sowie Finanzwirtschaft gewährleisten soll. Der Umfang der kommunalen Aufgabenwahrnehmung wird allerdings dadurch begrenzt.<sup>3</sup> Darüber hinaus ist die Liquidität der Gemeinde einschließlich der Finanzierung der Investitionen sicherzustellen, und die Gemeinde darf sich nicht überschulden. Sie gilt als überschuldet, wenn nach der Bilanz das Eigenkapital aufgebraucht wird.<sup>4</sup> Das Überschuldungsverbot dient dem Grundsatz der stetigen Aufgabenerfüllung. Dem Öffentlichkeitsprinzip zufolge müssen Beratung und Beschlußfassung über den Haushalt öffentlich erfolgen. In NRW wird zudem ein Einsichtsrecht in den Entwurf des Haushaltsplans gewährt.<sup>5</sup>

Ein weiterer Grundsatz ist die Beachtung der Erfordernisse des gesamtwirtschaftlichen Gleichgewichts, nach dem wirtschafts- und finanzpolitische Maßnahmen gleichzeitig zur Stabilität des Preisniveaus, zu einem hohen Beschäftigungsstand und außenwirtschaftlichem Gleichgewicht bei stetigem und angemessenem Wirtschaftswachstum beitragen sollen. Diese, auf dem keynesianischen Stabilisierungskonzept einer antizyklischen, nachfrageorientierten Wirtschaftspolitik basierenden Ziele („Magisches Viereck“), besitzen formal immer noch ihre Gültigkeit.<sup>6</sup> Die Vergangenheit jedoch hat gezeigt, daß die Einbeziehung der Kommunen in die gesamtwirtschaftliche Steuerung meistens nicht erfolgreich umgesetzt wurde.<sup>7</sup> Der Einfluß der von Nachhaltigkeitsüberlegungen geprägten allgemeinen Haushaltsgrundsätze wird u.a. bei den Grundsätzen der Einnahmebeschaffung deutlich, die eine klare Rangfolge der Deckungsmittel vorschreiben. So kommen die sonstigen Einnahmen an erster Stelle, dann folgen, soweit vertretbar und geboten, die speziellen Entgelte für Leistungen der Gemeinde, dann die Steuern und zuletzt die Kreditaufnahme.<sup>8</sup>

---

<sup>1</sup> Vgl. § 1 Abs. 1 Satz 3 GO NRW. Zudem ist nach § 72 Abs. 2 GO NRW „im Rahmen einer geordneten Haushaltswirtschaft die künftige, dauernde Leistungsfähigkeit der Gemeinde zu erreichen.“

<sup>2</sup> Vgl. *SCHWARTING*, Haushalt (2010), S. 80. Ausführlich zum Prinzip der intergenerativen Gerechtigkeit vgl. unten, Abschnitt III.1.1.1.3. Zu Ressourcenverbrauch und -aufkommen sowie der intergenerativen Gerechtigkeit vgl. auch *MAGIN*, Kommunale Rechnungslegung (2011), z.B. S. 232.

<sup>3</sup> Vgl. *SCHWARTING*, Haushalt (2010), S. 76.

<sup>4</sup> Vgl. § 75 Abs. 6 und 7 GO NRW.

<sup>5</sup> Vgl. *SCHWARTING*, Haushalt (2010), S. 79 f.

<sup>6</sup> Allgemein zur Theorie der Stabilitätspolitik vgl. *WAGNER*, Stabilitätspolitik (2011).

<sup>7</sup> Vgl. ausführlich *SCHWARTING*, Haushalt (2010), S. 78 f.

<sup>8</sup> Vgl. *SCHWARTING*, Haushalt (2010), S. 80 ff.

Jedes Jahr muß die Gemeinde eine Haushaltssatzung erlassen, die u.a. die Festsetzung des Haushaltsplans enthält. Eine Änderung der Haushaltssatzung einschließlich des Haushaltsplans ist nur durch eine Nachtragssatzung mit Nachtragshaushalt möglich.<sup>1</sup> Der Haushaltsplan – i.V.m. der Haushaltsrechnung verkürzend als „Haushalt“ bezeichnet<sup>2</sup> – verkörpert das zentrale Planungsinstrument der Kommune.<sup>3</sup> Er ist regelmäßig aufzustellen und erstreckt sich über einen künftigen Zeitraum, i.d.R. ein Jahr<sup>4</sup>. Darüber hinaus stellt der Haushalt eine Gesamtplanung dar, die den Ausweis aller Vorgänge mit finanziellen Auswirkungen in einer Kommune beinhaltet. Der Haushalt hat zum einen durch die Festlegung der Steuersätze für das Haushaltsjahr einen normsetzenden Charakter. Zum anderen bestimmt er die Aufgaben sowie Maßnahmen, die durchgeführt werden müssen, und begrenzt die dafür zur Verfügung stehenden Haushaltsmittel.

Im Sinne einer finanzwirtschaftlichen Ordnungsfunktion steuert der Haushalt die Aufgabenerfüllung und dient dem Ausgleich von Bedarf und Ressourcen. Über den Haushalt zu entscheiden, obliegt dem Gemeinderat. Eine politische Programmfunktion besteht in dem Setzen von Prioritäten im Hinblick auf die Aufgabenerfüllung. Indem ein Handlungsrahmen zur Verwaltung der Kommune gegeben wird, erfüllt der Haushalt zudem eine Kontrollfunktion. Er ermöglicht es, die tatsächliche Haushaltsführung mit den Vorgaben zu vergleichen. Aus gesamtwirtschaftlicher Sicht sollen Transparenz und Vergleichbarkeit gefördert sowie eine konjunkturpolitische Lenkung begünstigt werden.<sup>5</sup> Der kommunalen Haushaltswirtschaft können sämtliche Sachverhalte und Tätigkeiten, die mit Vorbereitung, Aufstellung und Ausführung des Haushaltsplans sowie mit Vorbereitung, Aufstellung und Feststellung sowie Prüfung der Haushalts-/Jahresrechnung bzw. des Jahresabschlusses in Verbindung stehen, subsumiert werden. Der Ablauf der Haushaltswirtschaft läßt sich in die folgenden Phasen unterteilen, die sich jedes Haushaltsjahr wiederholen: Planung und Aufstellung des Haushaltsplans, Ausführung des Haushaltsplans sowie Rechnungslegung, Prüfung und Entlastung. Zwischen Aufstellung und Entlastung liegen i.d.R. drei Jahre.<sup>6</sup>

---

<sup>1</sup> Die Haushaltssatzung ist in § 78 GO NRW geregelt. Zur Haushaltssatzung vgl. auch *SCHWARTING*, Haushalt (2010), S. 63 f.

<sup>2</sup> Vgl. *PAGENKOPF*, Kommunalrecht (1976), S. 301.

<sup>3</sup> Zu den Merkmalen des Haushalts vgl., auch im folgenden, *SCHWARTING*, Haushalt (2010), S. 59 f.

<sup>4</sup> Es besteht die Möglichkeit, den Haushalt für zwei Jahre, getrennt nach Jahren, aufzustellen (Doppelhaushalt).

<sup>5</sup> Zu den Funktionen des Haushalts vgl. *SCHWARTING*, Haushalt (2010), S. 61-63. Vgl. auch *GRÖPL*, Haushaltsrecht (2001), S. 83 ff.

<sup>6</sup> Vgl. *BERNHARDT/MUTSCHLER/STOCKEL-VELTMANN*, Finanzmanagement (2010), S. 83. Zum Kreislauf der Haushaltswirtschaft vgl. auch *KUßMAUL/HENKES*, Planung und Bewirtschaftung (2005), S. 21, m.w.N.



### 1.1.2 Überlegungen zur Insolvenzfähigkeit kommunaler Gebietskörperschaften

Zu den rechtlichen Grundlagen, die im Rahmen der Rechnungslegung kommunaler Gebietskörperschaften von Bedeutung sind, zählt auch die Beantwortung der Frage nach dem Ausfallrisiko kommunaler Verbindlichkeiten.<sup>1</sup> Da im HGB der Gläubigerschutz im Vordergrund steht, ist zu untersuchen, inwiefern ein auf diesen Gedanken basierendes Rechnungslegungssystem für Kommunen zweckadäquat ist. Aufgrund der Möglichkeit, durch Abgabenerhöhungen den Haushalt auszugleichen, kann grundsätzlich zumindest von einer geringeren Bedeutung des Gläubigerschutzes ausgegangen werden.<sup>2</sup> In Teilen der Literatur findet sich aber auch die Auffassung, daß diese Problematik für die kommunale Rechnungslegung irrelevant ist.<sup>3</sup>

Einen bedeutenden Fall in der deutschen Rechtsgeschichte stellt die sächsische Stadt Glashütte dar, die 1929 Konkurs anmeldete. Das Sächsische Ministerium des Inneren stellte per Verordnung die Zahlungsunfähigkeit sowie Überschuldung der Stadt fest und bestimmte, welche Gegenstände des Gemeindevermögens als unverzichtbar für die Erfüllung des öffentlichen Zwecks einzustufen sind. Auf diese Weise entzog das Ministerium fast das gesamte Vermögen der Vollstreckung. Das Sächsische Obergerverwaltungsgericht hob die Ministerialverordnung über die Unentbehrlichkeit in weiten Teilen auf.<sup>4</sup>

Das Insolvenzrecht sieht in der Zahlungsunfähigkeit einen allgemeinen Grund zur Eröffnung eines Insolvenzverfahrens. Diese liegt vor, wenn der Schuldner nicht in der Lage ist, fällige Zahlungsverpflichtungen zu erfüllen. Bei Einstellung der Zahlungen ist die Zahlungsunfähigkeit i.d.R. anzunehmen (vgl. § 17 Insolvenzordnung – InsO). Die drohende Zahlungsunfähigkeit nach § 18 InsO und die Überschuldung nach § 19 InsO sind weitere Eröffnungsgründe. Um die kommunale Aufgabenerfüllung zu sichern, kann die Insolvenzfähigkeit von Kommunen durch landesrechtliche Vorschriften ausgeschlossen werden, so z.B. in § 128 Abs. 2 GO NRW vorgenommen.<sup>5</sup> Daher bleibt nur die Möglichkeit der Einzelzwangsvollstreckung in Vermögensgegen-

---

<sup>1</sup> Vgl. auch WIRTZ, GoöB (2010), S. 6 ff.

<sup>2</sup> Vgl. stellvertretend STREITFERDT, Reform (1994), S. 863.

<sup>3</sup> Vgl. z.B. FOX, Rating (2002), S. 359, BALS/REICHARD, Haushalts- und Rechnungswesen (2000), S. 213.

<sup>4</sup> Vgl. ENGELSING, Zahlungsunfähigkeit (1999), S. 15, SCHWARZ, Staatsgarantie (1998), S. 14 f. Ausführlich zu diesem Fall vgl. auch STEINIGER, Glashütte (1930), WINCKLER, Glashütte (1930). Vgl. ferner WIRTZ, GoöB (2010), S. 7.

<sup>5</sup> Zu den einzelnen Vorschriften in den Landesgesetzen vgl. ALBERS, Haftung (2006), S. 67. Ebenso sind Eigenbetriebe und kommunale Anstalten des öffentlichen Rechts nicht insolvenzfähig. Nicht ausgeschlossen ist jedoch das Insolvenzverfahren über das Vermögen der in privatrechtlicher Form organisierten kommunalen Gliedbetriebe, sofern sie im Allein- oder Mehrheitsbesitz der Kommune stehen. Vgl. m.w.N. OTT/VUJA, in: KIRCHHOF/LWOWSKI/STÜRNER, Münchener Kommentar zur Insolvenzordnung (2007), § 12 InsO, Rz. 16.

stände.<sup>1</sup> In der Literatur wird auch die Meinung vertreten, daß es aufgrund kommunal-aufsichtlicher Pflichten und der Ausstattungspflichten der Länder gegenüber ihren Kommunen nicht zu den Situationen der Zahlungsunfähigkeit der Kommunen kommen dürfte.<sup>2</sup>

Bei der Insolvenz einer Kommune steht, anders als bei einem privaten Schuldner, nicht die Abrechnung über die Vergangenheit und die Befriedigung der Gläubiger im Vordergrund, da das Vermögen nicht verwertet werden soll, um eine Fortführung der Aufgabenerfüllung zu erhalten.<sup>3</sup> Das Bundesverfassungsgericht stellt in der Rechtsprechung zum Staatsbankrott des Deutschen Reiches fest, daß der Grund für die „Konkursunfähigkeit“ des Staats in der „Schaffung einer Grundlage für die Zukunft“<sup>4</sup> liegt. Aber diese ist so zu gestalten, daß künftige Insolvenzen ausgeschlossen werden, „weil gesunde staatliche Finanzen die erste Voraussetzung für eine geordnete Entwicklung des ganzen sozialen und politischen Lebens sind.“<sup>5</sup>

Die Zulassung von Insolvenzen bei Gebietskörperschaften sowie deren mögliche Ausgestaltung und Folgen werden jedoch nicht zuletzt vor dem Hintergrund der hohen Verschuldung diskutiert.<sup>6</sup> Viele Kommunen können ihre Zahlungsfähigkeit nur durch eine, bislang von der Kommunalaufsicht genehmigte, gesteigerte Aufnahme an Liquiditätskrediten bewahren.<sup>7</sup> So wiesen einige nach der Doppik aufgestellte Eröffnungsbilanzen einen „Nicht durch Eigenkapital gedeckten Fehlbetrag“ aus.<sup>8</sup> Dabei ist anzumerken, daß dieser vorgesehene Bilanzposten vor dem Hintergrund des Überschuldungsverbots fragwürdig erscheint.<sup>9</sup> Hinsichtlich der derzeitigen Insolvenzunfähigkeit

<sup>1</sup> Vgl. m.w.N. NIERHAUS/GEBHARDT, Ausfallhaftung (1999), S. 16.

<sup>2</sup> Vgl. stellvertretend FABER, Insolvenzfähigkeit (2005), S. 943, CRANSHAW, Insolvenz (2007), S. 155.

<sup>3</sup> Vgl. OTT/VUIA, in: KIRCHHOF/LWOWSKI/STÜRNER, Münchener Kommentar zur Insolvenzordnung (2007), § 12 InsO, Rz. 1, 15. Vgl. hierzu und zum folgenden auch ALBERS, Zahlungsunfähigkeit (2005), S. 57, ALBERS, Haftung (2006), S. 67 f., WIRTZ, GoöB (2010), S. 7 f.

<sup>4</sup> BVerfG-Urteil vom 14.11.1962, I BvR 987/58, BVerfGE 15, 1964, S. 141.

<sup>5</sup> BVerfG-Urteil vom 14.11.1962, I BvR 987/58, BVerfGE 15, 1964, S. 141.

<sup>6</sup> Für einen Überblick über einzelne Vorschläge und deren kritischen Würdigung vgl. ALBERS, Haftung (2006), S. 101-106. Kritisch zu den Übertragungsmöglichkeiten aus dem privatrechtlichen Insolvenzrecht vgl. PAULUS, Insolvenzverfahren (2002), S. 384. Ausführlich zur kommunalen Schuldenverwaltung vgl. SCHNEIDER, Zinsrisiko (2012).

<sup>7</sup> Kritisch zur Zunahme von Kassen- bzw. Liquiditätskrediten und zum Verhalten der Kommunalaufsicht vgl. ALBERS, Zahlungsunfähigkeit (2005), S. 60 f., ALBERS, Haftung (2006), S. 71, FABER, Insolvenzfähigkeit (2005), S. 941. Allgemein zur Wirksamkeit der Kommunalaufsicht vgl. SCHWARTING, Fiskalische Disziplin (2005), S. 142 f. Zur Verdeutlichung der kommunalen Haushaltsprobleme vgl. HOLTKAMP, Haushaltspolitik (2010), S. 15 ff.

<sup>8</sup> Vgl. HOLTKAMP, Haushaltspolitik (2010), S. 17. So wies z.B. die Eröffnungsbilanz der Stadt Oberhausen einen nicht durch Eigenkapital gedeckten Fehlbetrag von über 200 Millionen Euro auf.

<sup>9</sup> Vgl. WIRTZ, GoöB (2008), S. 88, Fußnote 420.

Grundsätze ordnungsgemäßer kommunaler  
Rechnungslegung und ihre Auslegung im Hinblick auf  
die Bewertung kommunaler Sachanlagen

Hurlebaus, A.

2013, XXII, 394 S. 15 Abb., Softcover

ISBN: 978-3-658-00687-7