

# **Allgemeine Erläuterungen zum Haushaltssystem**

**und**

**zum Aufbau des  
Haushaltsplans**

## **Der doppische Haushalt der Universitätsstadt Marburg**

Mit dem Haushaltsjahr 2009 fand hessenweit ein Umstieg von der bisherigen Kameralistik auf das Rechnungssystem der Doppik (**Doppelte Buchführung in Konten**) statt.

Die Doppik ist zum größten Teil an die kaufmännische Buchführung nach Vorgabe des Handelsgesetzbuches (HGB) angelehnt. Da aber ein Buchführungssystem der privaten Wirtschaft nicht ohne weiteres auf den öffentlichen Bereich übertragbar ist, ergeben sich im kommunalen Haushaltsrecht einige Besonderheiten gegenüber der kaufmännischen Buchführung.

Zum besseren Verständnis des doppischen Haushalts der Universitätsstadt Marburg folgen auf den nächsten Seiten Erläuterungen zu

- dem Reformprozess und den allgemeinen Zielen des doppischen Rechnungssystems,
- dem System der Doppik und den Unterschieden zur Kameralistik,
- dem Aufbau des Haushaltsplanes.

### **Reformprozess und allgemeine Ziele des doppischen Rechnungssystems**

Seit Anfang der 90er Jahre gibt es in der Kommunalverwaltung unter dem Begriff „Neues Steuerungsmodell“ Reformanstrengungen zur Erreichung eines wirtschaftlicheren und effektiveren Verwaltungshandelns. Ein zentraler Baustein ist dabei seit jeher die Reform des Gemeindehaushaltsrechts.

Die Innenministerkonferenz (IMK) hatte mit ihrem Beschluss vom 21.11.2003 Musterentwürfe als Umsetzungsgrundlage an die Länder gegeben, die letztendlich zur Neugestaltung der Gemeindehaushaltsverordnung und des haushaltsrechtlichen Teils der Hessischen Gemeindeordnung (HGO) geführt haben.

Der Grundtenor des Beschlusses der IMK lautet:

*„Durch die Reform des Gemeindehaushaltsrechts soll das kommunale Haushalts- und Rechnungswesen von der bislang zahlungsorientierten Darstellungsform auf eine ressourcenorientierte Darstellung umgestellt werden.“*

Ziel ist die Erreichung einer intergenerativen Gerechtigkeit. Demnach bedeutet Generationengerechtigkeit, den Ressourcenverbrauch (Aufwendungen) am Ressourcenaufkommen (Erträge) jeder Generation zu orientieren. Instrumente dafür sind z. B. die Darstellung des Vermögensverzehrs durch Abschreibungen oder die Bildung von Pensionsrückstellungen.

Mit Einführung der Doppik wurde erstmals das gesamte öffentliche Vermögen erfasst und bewertet. Durch die Aufstellung einer jährlichen Bilanz ist ein systematischer Bestandsvergleich von Vermögen und Schulden möglich, der zu einer besseren Beurteilung der finanziellen Nachhaltigkeit kommunalen Handelns führen kann.

### **System der Doppik und Unterschiede zur Kameralistik**

Der grundlegendste Unterschied zwischen der Doppik und der Kameralistik liegt in der unterschiedlichen Betrachtung der Rechengrößen. War die Kameralistik im Grunde eine Geldflussrechnung, die fast ausschließlich die tatsächlichen Zahlungsströme betrachtet hat, liegt

bei der Doppik das Hauptaugenmerk auf den Erträgen und Aufwendungen, also auf den tatsächlichen wirtschaftlichen Belastungen der Betrachtungsperiode.

Erträge

Zahlungswirksame und nicht zahlungswirksame Wertzuwächse (Ressourcenaufkommen) eines Haushaltsjahres.

Aufwendungen

Wertmäßiger zahlungs- und nichtzahlungswirksamer Verbrauch von Gütern und Dienstleistungen (Ressourcenverbrauch) eines Haushaltsjahres.

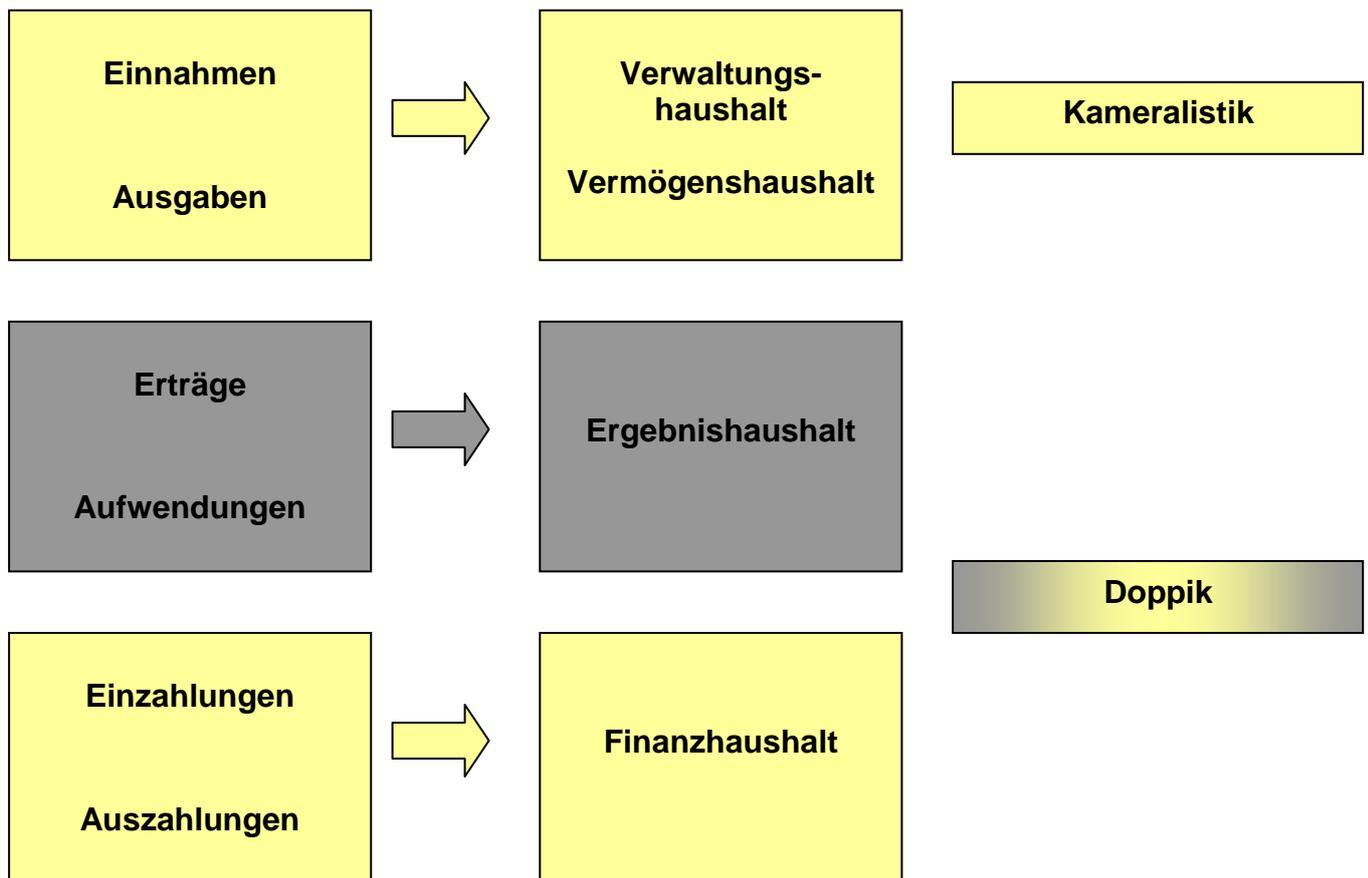
Einzahlungen

Barzahlungen und bargeldlose Zahlungen, die die flüssigen Mittel erhöhen.

Auszahlungen

Barzahlungen und bargeldlose Zahlungen, die die flüssigen Mittel vermindern.

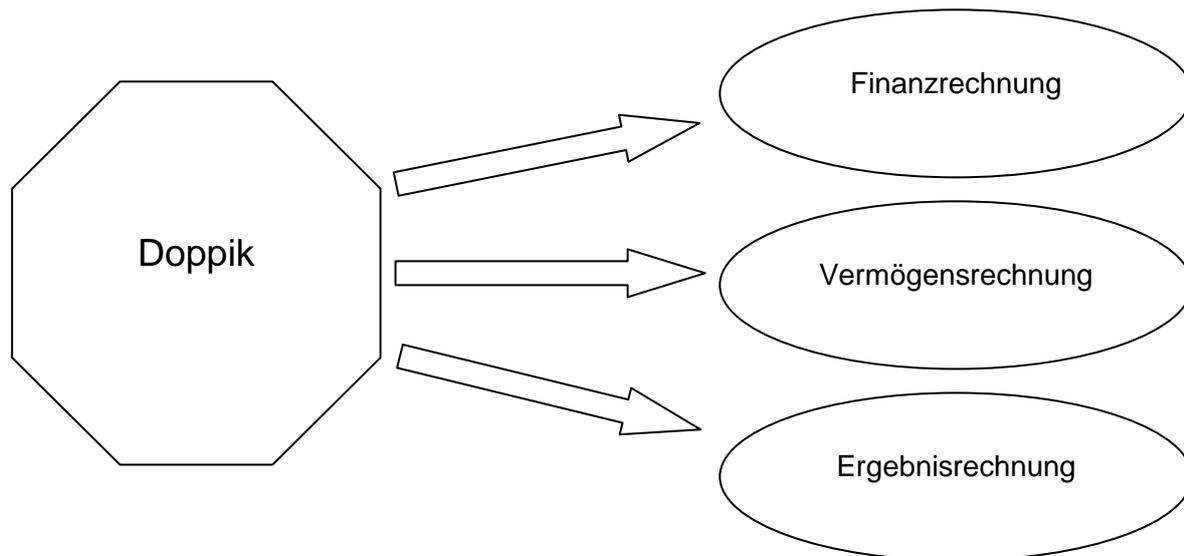
Rechnungsgrößen der verschiedenen Haushaltssysteme:



## Doppische Haushalte

Die aus der Kameralistik bekannte Unterscheidung zwischen dem Verwaltungshaushalt für konsumtive Einnahmen und Ausgaben und dem Vermögenshaushalt für investive Einnahmen und Ausgaben bleibt in der Doppik in ähnlicher Weise erhalten.

Grundlage der Doppik ist das so genannte Drei-Komponenten-Modell. Es besteht aus den Komponenten **Vermögensrechnung (Bilanz)**, **Ergebnisrechnung** und **Finanzrechnung**.



Die Vermögensrechnung ist eine Gegenüberstellung des städtischen Vermögens (Mittelverwendung) und des dafür eingesetzten Kapitals, getrennt nach Eigen- und Fremdkapital (Mittelherkunft). Die Vermögensrechnung ist trotz ihrer ähnlichen Bezeichnung nicht mit dem Vermögenshaushalt in der Kameralistik gleichzusetzen.

Die Erträge und Aufwendungen werden im **(Gesamt-)Ergebnishaushalt** dargestellt. Neben dem Ergebnishaushalt gibt es in der Doppik noch den **(Gesamt-)Finanzhaushalt**, der den aus der Kameralistik bekannten Geldmittelfluss abbildet. In den Gesamtfinanzhaushalt fließen sowohl die Einzahlungen und Auszahlungen für konsumtive Zwecke ein als auch die Einzahlungen und Auszahlungen für Investitionsmaßnahmen. In den Teilfinanzhaushalten werden hingegen nur die Investitionen dargestellt. Im Ergebnishaushalt spiegeln sich die Investitionen nur indirekt wider über die Abschreibungen und die Auflösung von Sonderposten.

Im Folgenden werden einige wichtige Begriffe des doppelischen Haushaltsrechts kurz erläutert.

## Abschreibungen

Bei Abschreibungen handelt es sich um zahlungsunwirksame Aufwendungen, die dem Werteverzehr der langfristig genutzten Vermögensgegenstände Rechnung tragen. Außer bei den kostenrechnenden Einrichtungen wurden in den kameralen Haushalten keine Abschreibungen veranschlagt. Eine Besonderheit der Abschreibungen ist, dass sich ein unmittelbarer Zusammenhang zwischen Auszahlungen für Investitionen im Finanzhaushalt und den Aufwendungen der Ergebnishaushalte zukünftiger Jahre ergibt.

## Sonderposten

Im doppischen Haushaltssystem gibt es zudem noch eine Besonderheit, die mit den Abschreibungen eng zusammenhängt: Bekommt die Stadt eine Investitionszuweisung von einem Dritten (i. d. R. Land oder Bund) oder erhält sie Erschließungsbeiträge nach Straßenbaumaßnahmen, können diese Zahlungen als **Sonderposten** auf der Passivseite der Bilanz eingestellt und zeitgleich mit der Abschreibungsdauer des geförderten Vermögensgegenstandes ertragswirksam aufgelöst werden. Die ertragswirksame Auflösung dieser Sonderposten mindert also faktisch die tatsächliche Abschreibungsbelastung und entlastet damit den Ergebnishaushalt.

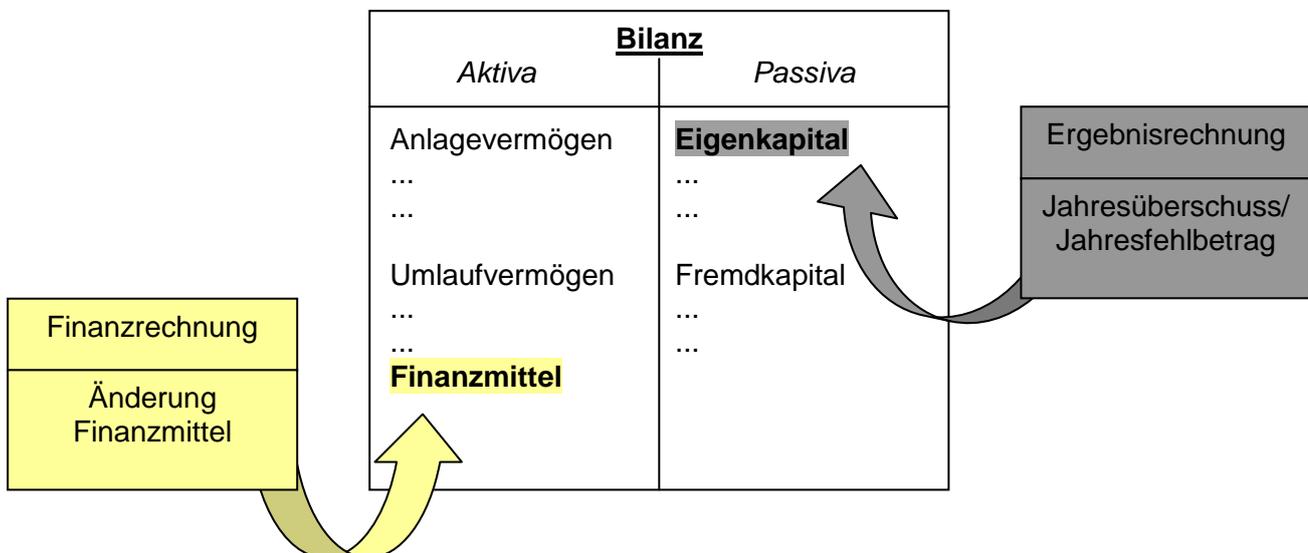
## Teilhaushalte

Die aus der Kameralistik bekannten Einzelpläne, Abschnitte und Unterabschnitte sind durch Produktbereiche, Produktgruppen und als Kernelement durch die einzelnen Produkte ersetzt. Produkte sind ein Bündel aus Leistungen zur Erfüllung einer bestimmten städtischen Aufgabe. Jedes Produkt ist gleichzeitig Kostenträger.

In unserem Haushalt werden für jedes Produkt Teilhaushalte gebildet. Aus den Teilhaushalten ist ersichtlich, welche Erträge und Aufwendungen für die in der Produktbeschreibung genannten Aufgaben anfallen sowie welche Investitionen zur Erfüllung der Aufgaben vorgesehen sind.

Zu jedem dieser Teilhaushalte sind allgemeine Ziele formuliert und Kennzahlen gebildet worden. Theoretisch sollen die Ziele auch Ergebnis der politischen Diskussion werden und die Kennzahlen zur Steuerung der Haushaltswirtschaft genutzt werden.

Die Ergebnisse der Teilhaushalte werden in den beiden Gesamthaushalten zusammengefasst und finden wie folgt Einzug in die Bilanz:



## Rückstellungen

Unter einer Rückstellung versteht man eine in ihrer tatsächlichen Höhe oder in ihrem Fälligkeitszeitpunkt ungewisse Verbindlichkeit. Die Zuführung zu einer Rückstellung ist eine Aufwandsbuchung. Damit liegt die wirtschaftliche Belastung in dem Haushaltsjahr, in dem sie angefallen ist, auch wenn die Zahlung dieser ungewissen Verbindlichkeit erst später erfolgt.

## Haushaltsausgleich

Beim Haushaltsausgleich liegt die Betrachtung auf dem ordentlichen Ergebnis des Gesamtergebnishaushaltes. Der Haushalt gilt als ausgeglichen, wenn der Gesamtbetrag der ordentlichen Erträge mindestens so hoch ist wie der Gesamtbetrag der ordentlichen Aufwendungen. Zu den ordentlichen Aufwendungen gehören z. B. die Personalaufwendungen und die Aufwendungen für Sach- und Dienstleistungen.

Der Gesamtergebnisplan sowie die Teilergebnispläne sind nach folgendem Muster aufgebaut (vereinfachte Darstellung):

Ordentliche Erträge
- Ordentliche Aufwendungen
<b>Ordentliches Ergebnis</b>
Außerordentliche Erträge
- Außerordentliche Aufwendungen
<b>Außerordentliches Ergebnis</b>
Ordentliches Ergebnis
+ Außerordentliches Ergebnis
<b>Jahresergebnis vor internen Leistungsbeziehungen</b>
+ Erträge aus internen Leistungsbeziehungen
- Aufwendungen aus internen Leistungsbeziehungen
<b>Jahresergebnis nach internen Leistungsbeziehungen</b>

Übersteigt der Gesamtbetrag der Erträge den Gesamtbetrag der Aufwendungen entsteht ein Überschuss. Dieser Überschuss wird dann in der Bilanz der Rücklage aus Überschüssen des ordentlichen Ergebnisses zugeführt, soweit er nicht zum Ausgleich des außerordentlichen Ergebnisses benötigt wird. Hinter dem außerordentlichen Ergebnis verbergen sich Aufwendungen und Erträge, die nicht dem Haushaltsjahr zuzuordnen (periodenfremd) und im Einzelfall erheblich sind, oder selten oder unregelmäßig anfallen oder Erträge und Aufwendungen aus Veräußerungen von Vermögensgegenständen des Anlagevermögens, die den Restbuchwert über- bzw. unterschreiten.

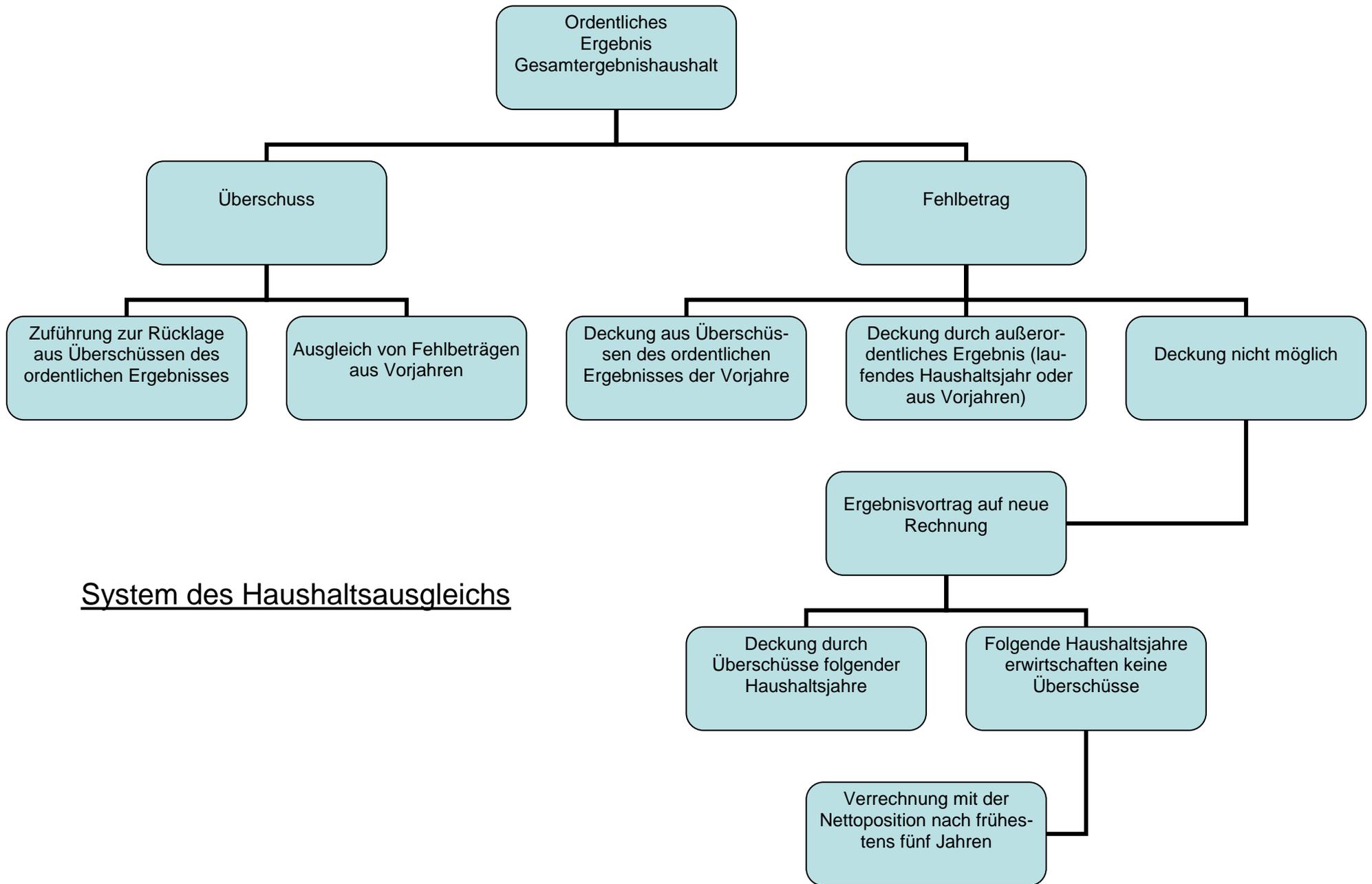
Ergibt sich die entgegengesetzte Situation und der Gesamtbetrag der Aufwendungen übersteigt den Gesamtbetrag der Erträge, entsteht ein Fehlbetrag, der mit einer Entnahme von der Rücklage aus Überschüssen des ordentlichen Ergebnisses aus Vorjahren ausgeglichen werden muss. Sind in dieser Rücklage keine Mittel vorhanden, dürfen Mittel aus dem außer-

ordentlichen Ergebnis des Ergebnishaushaltes und aus der aus Überschüssen des außerordentlichen Ergebnisses der Vorjahre gebildeten Rücklage zum Ausgleich verwendet werden.

Ist ein Ausgleich des Fehlbetrages nicht möglich, wird dieser auf neue Rechnung vorgetragen und kann nach frühestens fünf Jahren mit dem Eigenkapital (Netto-Position) verrechnet werden.

Ist ein Ausgleich des Ergebnishaushalts nicht möglich, ist ein Haushaltssicherungskonzept aufzustellen. Im Haushaltssicherungskonzept sind die Ursachen für den nicht ausgeglichenen Ergebnishaushalt zu beschreiben. Es muss verbindliche Festlegungen enthalten über das Konsolidierungsziel, die dafür notwendigen Maßnahmen und den angestrebten Zeitraum, in dem der Ausgleich des Ergebnishaushalts erreicht werden soll.

Es ist von der Gemeindevertretung zu beschließen und der Aufsichtsbehörde mit der Haushaltssatzung vorzulegen.



Zu der Frage, ob der Haushaltsausgleich im Vergleich zur Kameralistik leichter oder schwerer zu erreichen ist, kann keine allgemeingültige Antwort gegeben werden.

Vergleicht man den Ausgleich des früheren Verwaltungshaushalts mit dem Ausgleich des Ergebnishaushalts, ergeben sich drei grundlegende Unterschiede:

- Die aus der Kameralistik bekannte Pflichtzuführung vom Verwaltungshaushalt zum Vermögenshaushalt gibt es nicht mehr.
  - Dafür muss der Ergebnishaushalt die Abschreibungen (abzüglich der Auflösung von Sonderposten aus Investitionszuweisungen)
- sowie
- die Zuführungen zu den Rückstellungen (insb. Pensionsrückstellung) erwirtschaften.

### **Aufbau des Haushaltsplans**

Der Kern des Haushalts besteht aus den Produktbeschreibungen, den Teilergebnisplänen und den Teilfinanzplänen.

### **Produktbeschreibungen**

Die Ordnung des Haushalts erfolgt nach Produkten. Für jedes Produkt gibt es eine Produktbeschreibung mit folgenden Inhalten:

- Beschreibung der Aufgaben und Leistungen, die das Produkt übernimmt bzw. erbringt;
- allgemeine Ziele, die mit der Leistungserbringung verfolgt und erreicht werden sollen;
- Zielgruppe der zu erbringenden Leistungen;
- Auftragsgrundlage;
- Kennzahlen, mit denen die Aufgaben und Ziele quantifiziert werden.

### **Teilergebnisplan**

Der Teilergebnisplan zeigt die Erträge und Aufwendungen eines Produktes in Form einer Staffeldrechnung. Zuerst wird die Summe der ordentlichen Erträge ermittelt, anschließend werden die ordentlichen Aufwendungen addiert und als Summe ausgewiesen. Die Saldierung dieser beiden Positionen führt zum ordentlichen Ergebnis.

Nach dem ordentlichen Ergebnis werden die außerordentlichen Erträge und Aufwendungen dargestellt. Da diese aber nur in den seltensten Fällen vorhersehbar und planbar sind, stimmen ordentliches und außerordentliches Ergebnis in der Planung in der Regel überein.

Zum Schluss werden in dem Teilergebnisplan noch die internen Leistungsbeziehungen dargestellt, die eine verursachungsgerechte Zuordnung der Kosten zu den Produkten ermöglichen.

Die Darstellung der Teilergebnispläne weicht von Kommune zu Kommune stark voneinander ab. Viele Kommunen stellen die Aufwendungen und Erträge nur in der gleichen verkürzten Gliederungstiefe wie im Gesamtergebnishaushalt dar. Die einzelnen beplanten Konten sind dabei nicht ersichtlich. Die im Marburger Haushalt abgedruckten Teilergebnispläne zeigen teilweise die Ansätze der einzelnen Konten. Zum Teil sind Kontengruppen zusammengefasst (Personalaufwendungen, Abschreibungen, Erträge aus der Auflösung von Sonderposten aus Investitionszuweisungen, -zuschüssen und -beiträgen, Sonderbudgets).

### **Teilfinanzplan**

Der Teilfinanzplan enthält die Einzahlungen und Auszahlungen aus Investitionstätigkeit. Analog zum Aufbau des Teilergebnishaushalts werden zuerst die Einzahlungen und anschließend die Auszahlungen aus Investitionstätigkeit dargestellt. In einem dritten Schritt werden diese beiden Größen saldiert.

Im Teilfinanzhaushalt werden als Ordnungskriterium und Beschlussgrundlage keine Konten oder Kontengruppen (vgl. Teilergebnishaushalt), sondern Investitionsnummern verwendet. Die Nutzung von Investitionsnummern ist nötig und sinnvoll, da es nicht selten vorkommt, dass ein umfangreiches Großprojekt mit vielen verschiedenen Maßnahmen über mehrere Bilanzkonten verteilt und aktiviert wird und die Übersichtlichkeit dadurch verloren gehen würde.

Einzelinvestitionen mit einem großen Volumen werden mit einer eigenen Investitionsnummer dargestellt. Andere kleinere Investitionen sind zu einer Sammelinvestitionsnummer zusammengefasst und werden im Vorbericht näher erläutert.

### **Ordnung im Haushaltsplan**

Die Teilhaushalte der Stadt Marburg sind nach der örtlichen Organisation aufgestellt. Die im Haushaltsplan abgedruckte Reihenfolge der Teilhaushalte entspricht der jeweils aktuellen Dezernats-Organisation. Am Anfang stehen die Produkte der Fachdienste und Stabsstellen ohne Fachbereichszuteilung, dann geht es weiter mit den Produkten der Fachbereiche 1 - 6.

Angelehnt an die bisherigen Haushalte werden zuerst die Teilergebnishaushalte en bloc dargestellt und anschließend folgen hintereinander alle Teilfinanzhaushalte. Die Erläuterungen sind gesondert bei jedem Produkt abgedruckt.

Die auf den nächsten beiden Seiten folgenden Darstellungen geben einen Überblick über die Zuordnung der Produkte zu den Fachdiensten und zeigen damit auch die Position der Produkte im Haushalt.

## **Weitere Bestandteile des Haushalts**

Neben den genannten Kernelementen enthält der Haushalt noch weitere Bestandteile, die im Folgenden kurz erläutert werden.

## **Vorbericht**

Es gibt nach wie vor den Vorbericht mit Ausführungen zur allgemeinen Entwicklung der städtischen Finanzwirtschaft. Ebenso bleiben die Erläuterungen zu einzelnen Ertrags- und Aufwandspositionen sowie zu den Investitionen nach Vorbild der kameralen Haushalte bestehen. Diese sind bei den einzelnen Produkten einsortiert.

## **Budgets**

Zur Einrichtung und Bewirtschaftung von Budgets wird an dieser Stelle auf die Budgetierungsrichtlinien verwiesen.

## **Übersichten**

- Übersicht über die Fraktionsmittel  
Keine Änderungen im Vergleich zum kameralen Haushalt.
- Übersicht über die aus Verpflichtungsermächtigungen voraussichtlich fällig werden-  
den Auszahlungen  
Lediglich begriffliche Anpassungen im Vergleich zum kameralen Haushalt.
- Übersichten über die Schulden, Rücklagen und Rückstellungen  
Neben einer Anpassung der Begrifflichkeiten sind die Übersichten der Schulden und der Rücklagen um die Spalte „Voraussichtlicher Bestand zum Ende des (geplanten) Haushaltsjahres“ erweitert worden.

Zudem ist die Übersicht über die Rücklagen um die Rückstellungen erweitert worden.

## **Finanzplanung**

Die Finanzplanung umfasst einen Zeitraum von fünf Jahren und ist nach Aufwendungs- und Ertragsarten gegliedert.

## **Investitionsprogramm**

Da die früheren Abschnitte und Unterabschnitte durch Produkte ersetzt werden, orientiert sich der Aufbau des Investitionsprogramms an der Produktstruktur des Haushaltsplanes.

## **Stellenplan**

Auch der Stellenplan ist an die Produktstruktur des Haushaltsplanes angepasst.