

Von der Kameralistik zur Doppik

Buchhalterische Revolution

Von Prof. Hanspeter Stihl, Bevollmächtigter Kommunalwirtschaft Fichtner GmbH

Im November 2004 hat Nordrhein-Westfalen als erstes Bundesland die Gesetze zur Einführung eines kaufmännisch unterlegten Haushalts- und Rechnungswesens (kurz „Doppik“) beschlossen. Andere Bundesländer werden mit gewissem zeitlichen Versatz folgen. Ab 2009/2010 werden wir in den meisten Bundesländern ein Haushalts- und Rechnungswesen auf kaufmännischer Basis besitzen. Nachfolgend sollen nur einige Aspekte aus der Sicht von Theorie und Praxis angesprochen werden. Dabei wird auch die Frage gestellt, inwieweit ein neues kommunales Haushaltsrecht Schnittstellen und Berührungspunkte zu den Rechnungssystemen der kommunalen Unternehmen hat und welche Perspektiven, aber auch Probleme sich daraus ergeben können.

Die Doppik unterstützt die angestrebten Reformziele der Kommunalverwaltung durch ein geschlossenes, ressourcenverbrauchsorientiertes Rechnungssystem. Sie ermöglicht damit die Vereinheitlichung des Rechnungswesens im Konzern Kommune. Das für die künftige Haushaltsplanung und den Jahresabschluss erforderliche Know-how

muss in die Verwaltung durch Schulungen bzw. interne und externe Unterstützung einfließen. Andererseits kann auf einen hohen Informations- und Erfahrungsstand bei kommunalen Unternehmen der Ver- und Entsorgung, des Verkehrsbereichs und der Wohnungswirtschaft zurückgegriffen werden. Obgleich es bei Planung und Rechnungsvollzug z. B. zwischen Stadtwerken und dem künftigen kaufmännischen Haushaltsrecht der Kommunen weiterhin deutliche Unterschiede geben wird, ist doch ein gemeinsamer roter Faden vorgegeben, der letztendlich bei einem Gesamtkonzernabschluss endet. Es wäre deshalb überlegenswert, in gewissem Umfang personelle und technische Ressourcen der kommunalen Betriebe in Anspruch zu nehmen.

Schonungsloser Spiegel

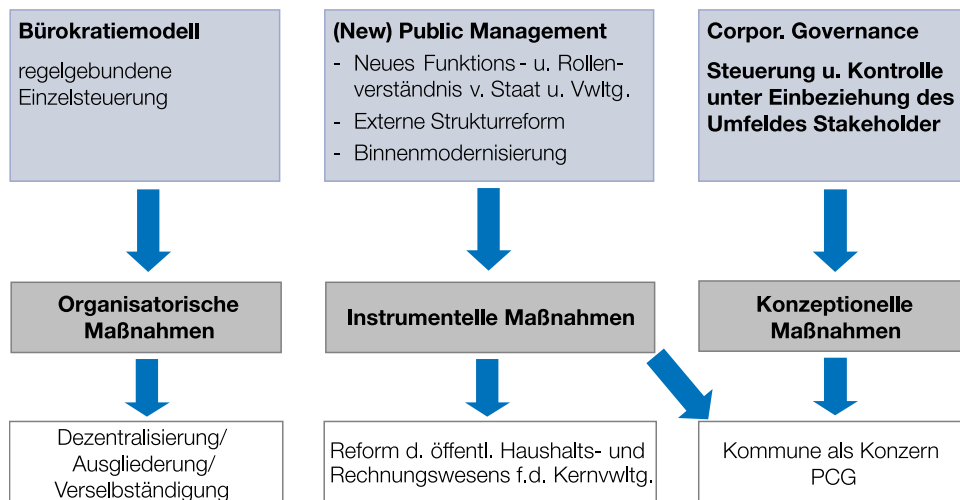
Das doppische Haushalts- und Rechnungswesen baut auf einem vollständigen Nachweis des Ressourcenaufkommens und -verbrauchs auf und weist damit auch kalkulatorische Abschreibungen, Rückstellungen und bei „reiner Lehre“ sogar kalkulatorischer

Zinsen und Wagnisse aus. „Gewinn“ oder „Verlust“ werden als Jahresüberschuss oder -fehlbetrag in die Bilanz übertragen. Bei einem positiven Saldo erhöht sich das Eigenkapital, bei einem negativen wird zuerst die Ausgleichsrücklage, sollte diese nicht ausreichen, die allgemeine Rücklage mehr und mehr aufgezehrt.

Parallel dazu besteht der positive Aspekt, dass Kommunalpolitik und -verwaltung „schonungslos“ die Ergebnisse ihrer Gebühren- und Tarifpolitik vor Augen geführt bekommen. Hat man in der Vergangenheit bei Betriebskosten, vor allem aber bei Abschreibungen und Rückstellungen durch weitgehende Ignoranz „geschummelt“, wird dies nun offenkundig. Dies betrifft im Übrigen nicht nur originär kommunale Aufgabenbereiche wie Kultur, Jugend, Sozialeinrichtungen, Sport, Bäder und Tourismus, vielmehr werden von kommunalpolitischen Akteuren auch wieder Fragen nach Effizienz und Kostendeckung bei ausgegliederter Aufgabenerfüllung gestellt. Während Stadt- und Gemeindegewerke mit den Schwerpunktbereichen Strom, Gas, Fernwärme, ggf. auch Wasser und Abwasser, ihre Fähigkeit, nicht nur kostendeckend, sondern mit erheblichen Gewinnausschüttungen für die Kommune zu arbeiten, schon reichlich unter Beweis gestellt haben, wird man vor allem bei hoch defizitären Verkehrsbetrieben erneut einen deutlich steigenden Beitrag zur Haushaltskonsolidierung im „Gesamtkonzern Stadt“ anmahnen und damit nicht umhin kommen, Permanenz und Dichte des Leistungsangebotes, Gebühren- bzw. Tarifstrukturen sowie Wirkungsweisen des kommunalen Querverbundes auf den Prüfstand zu stellen.

Gewinnquellen und Defizittreiber

Die Vorteile einer Konzernrechnungslegung liegen auf der Hand. Sie erlaubt eine mittel- und langfristige Finanz- und Haushaltsdisposition, eingebettet in eine strategische Kommunal- und Unternehmenspolitik, die nicht nur die Kommunalverwaltung im engeren Sinne, sondern auch die kommunalen Beteiligungen bis hin zu Eigengesellschaften und gemischtwirtschaftlichen Unternehmen in privater Rechtsform umfasst. Große Kommunalbetriebe wie Stadtwerke, Verkehrsunternehmen, Wohnungsbaugesellschaften, Krankenhäuser leisten einen signifi-



Ein abgestimmtes einheitliches Rechnungssystem zwischen Kernverwaltung und kommunalen Unternehmen bringt erhebliche Vorteile. Die Aufstellung von Corporate-Governance-Prinzipien (die vor allem Stellung/Kompetenz und vertrauensvolle Zusammenarbeit zwischen kommunalpolitischen Organen, Verwaltung und Gremien in kommunalen Unternehmen ortsbezogen umsetzen bzw. regeln sollen) für Kommunen ist erstrebenswert. Vorerst drücken Städte und Gemeinden aber andere Sorgen.

Bild: Arbeitskreis Public Corporate Governance, Ernst & Young, Prof. D. Budäus

fikanten Haushaltsbeitrag bzw. nehmen die Haushaltswirtschaft der Kommune in erheblichem Umfang in Anspruch. Der Konzernabschluss zeigt hier nicht nur ein hohes Maß an Transparenz und ermöglicht die Darstellung aller Vermögens-, Ertrags- und Liquiditätspositionen, er unterstützt auch interne und externe Benchmarkingprozesse, weist Kosten- und Defizittreiber aus, schafft Grundlagen für ein verwaltungs- und unternehmensübergreifendes Personalmanagement und gibt kommunalen Mandatsträgern bis hin zu den Aufsichtsräten in kommunalen Unternehmen unerlässliche Hilfestellung in Fragen kommunaler Haushalts- und Wirtschaftsplanung.

Aber auch Problemstellungen sollten nicht ignoriert werden. Es ist kritisch zu hinterfragen, ob nach dem Vorbild Nordrhein-Westfalens kommunale Beteiligungen unter 50% ein „Mauerblümchendasein“ fristen müssen. Man stelle sich vor, eine Großstadt hält noch 49 % der Anteile an ihren Stadtwerken. Hieraus eine nachrangige Bedeutung dieses Engagements zu unterstellen, wäre verfehlt.

Auch wenn künftig ein grundsätzlich einheitliches Rechnungswesen in Kernverwaltung und kommunalen Unternehmen eingesetzt wird, so gilt es doch auf einige Unterschiede hinzuweisen, die auch weiterhin eine differenzierte Betrachtung erfordern.

Investition dank Cashflow-Management

In der engeren Kommunalverwaltung wird das Eigenkapital weitgehend durch Saldierung des Vermögens mit den Verbindlichkeiten gebildet. Ansehnliche Rücklagenbestände gibt es nur noch in wenigen Städten. Demgegenüber sind etliche kommunale Unternehmen, vor allem Stadtwerke, in einer sehr viel komfortableren Situation. Sie haben nicht nur Sach-, sondern auch erhebliche Barkapitalwerte. Dies beeinflusst das Cashflow-Management kommunaler Unternehmen nachhaltig positiv und fördert deren Investitionsbereitschaft. Somit wird auch künftig Eigenkapital nicht gleich Eigenkapital sein.

Die kommunalen Betriebe haben teilweise deutlich höhere Verschuldungsspielräume. Ihr Vermögen ist weitgehend rentierlich, d. h. auch Basis für Unternehmensbewertung und strategische Unternehmensentscheidungen. Die Kommunalverwaltung im engeren Sinne ist dagegen mit unrentierlichem Anlagevermögen belastet, das zwar im Hinblick auf die gesetzlich vorgegebenen Pflichtaufgaben nicht zur Disposition gestellt werden kann,

andererseits keine Bewegungsmöglichkeiten bei künftigem Rating und perspektivischer Verwertung eröffnet („heruntergekommene Schulen erhöhen nicht die kommunale Kreditfähigkeit“).

„Bilanzunkritische“ Platzierung

Gerade Versorgungsbetriebe sind in der Lage, alle drei wesentlichen Cashflow-Positionen (operativ, investiv und finanzierungsbezogen) mit positiven Werten zu besetzen. Sie erreichen damit eine günstige Basis für anstehende Investitionen und können zugleich den Umfang der langfristigen Verbindlichkeiten begrenzen. Diese Chance können viele Kommunalverwaltungen nicht wahrnehmen. Ein transparenter Konzernabschluss wird deshalb bei Stadt- und Gemeinderäten die Hoffnung nähren, durch eine Verschiebung von Investitionen in kommunale Unternehmen diese nicht nur schneller und effizienter, sondern auch „bilanzunkritischer“ platzieren zu können. In diesen Fällen wird es darauf ankommen, die Gesamtverschuldungsspielräume im Konzern Stadt angemessen und zukunftsweisend zu taxieren. Im Übrigen sind auch Stadtwerke vor dem Hintergrund von Regulierung, Unbundling, Emissionskosten und Beschaffungs- bzw. Erzeugungsaufwendungen nicht gegen Ertragsrisiken gefeit.

Die gesetzliche Vorgabe, einen Konzernabschluss zu erstellen, wird auch den Einsatz von Kennzahlen beflügeln. Mit ihren langjährigen Erfahrungen können die kommunalen Unternehmen hier einen wichtigen Beitrag leisten. In der notwendigen Anpassung an die kommunale Situation kommt vor allem Rentabilitätskriterien bei Umsatz und Kapitaleinsatz besondere Bedeutung zu.

Große Kommunalunternehmen werden künftig auch IFRS-Abschlüsse nach internationalem Rechnungsstandard vorlegen, mit einer differenzierten Segmentberichterstattung, Kapitalflussrechnung und einem detaillierten Eigenkapitalnachweis. In diesem Falle gilt es, eine Abkopplung vom HGB-orientierten Kommunalabschluss zu vermeiden.

Eine weiterhin ausstehende Gemeindefinanzreform, konjunkturbedingt sehr volatile Steuereinnahmen, galoppierende Sozialaufwendungen, hohe Personalkosten und Pensionslasten sowie überproportionale Kapitaldienste zwingen viele Kommunen schon über einen längeren Zeitraum, Maßnahmen der Haushaltssicherung und Aufwandsrestrukturierung zu ergreifen. Demgegenüber haben es manche kommunale Unternehmen verstanden, sich noch einen „letzten Platz an

der Sonne zu ergattern“. Stellenstreichungen, Wegfall freiwilliger Leistungen, mäßige Beförderungsperspektiven, Teilzeit- statt Vollzeitbeschäftigung waren und sind das Signum der Kommunalverwaltungen (aber auch Stadtwerke und Verkehrsbetriebe haben Restrukturierungsprozesse erfolgreich gemeistert).

Mit dem Konzernabschluss und einheitlichen Kennzahlensystemen rückt die kommunale Familie wieder näher zusammen. Bei aller notwendigen Differenzierung, die vor allem aufgaben- und ergebnisorientiert zu erfolgen hat, werden von allen Beteiligten solidarische Beiträge gefordert. Einschnitte werden dann auf sehr viel mehr Schultern verteilt.

Kommunale Zukunftstauglichkeit

Kommunale Gesellschaften haben schon in der Vergangenheit die Kernverwaltungen von vielen wichtigen Aufgaben entlastet. Rechtsformspezifisch wurden die dafür notwendigen Voraussetzungen im Unternehmen über Jahre geschaffen. Kernverwaltungen versuchten mit Neuen Steuerungsmodellen und Geschäftsprozessoptimierung dieser strategischen Zielsetzung zu folgen. Oft blieb aber nur ein „Hinterherhecheln“. Mit dem weiteren Baustein „Neues Haushaltsrecht“ im Rahmen eines New Public Management könnte es nun gelingen, nicht zuletzt unter Einbindung der privat rechtlich geführten kommunalen Unternehmen auf dem Weg zu einer modernen Verwaltung ein großes Stück voranzukommen.

Das Neue kommunale Finanzmanagement wird bezogen auf Wirtschaftlichkeit und Effektivität seinem Anspruch nur gerecht, wenn auch Aufbau- und Ablauforganisation den neuen Finanzstrukturen angepasst werden. Mit zielorientiertem Projektmanagement werden die für die Umstellung erforderlichen personellen und finanziellen Ressourcen zweckdienlich eingesetzt.

Die Zukunftstauglichkeit kommunalwirtschaftlichen Handelns hängt in erster Linie von Gestaltungsspielräumen, finanzieller Dotation, Wirtschaftlichkeitsmaximen und einem aufgabenkritisch fixierten Betätigungsfeld von Kommunalpolitik und -verwaltung ab. Dabei kann ein neues Haushaltsrecht nur ein Baustein in einem großen Mosaik sein. Auf ihn zu verzichten, hieße aber nicht nur, das Mosaik unvollendet zu lassen, sondern zukunftsweisende Forderungen an ein bürgerorientiertes und ressourcenbezogenes Finanzmanagement zu ignorieren.