



DEUTSCHER  
LANDKREISTAG

# Die Landkreise im doppischen Haushaltsrecht

Grundsätzliches  
zum Haushaltsausgleich  
der Landkreise



Schriften  
des Deutschen  
Landkreistages

Band 63  
der Veröffentlichungen  
des Vereins für Geschichte  
der Deutschen Landkreise e.V.

Herausgeber:

Deutscher Landkreistag  
Berlin

Redaktion:

DLT-Pressestelle

ISSN 0503-9185

## Vorwort



Die Kommunen in Deutschland stehen vor einer tief greifenden Umgestaltung ihres Haushaltsrechts. Das neue, von der Innenministerkonferenz (IMK) im Jahr 2003 beschlossene, kommunale Haushaltsrecht bildet die Grundlage für die auch vom Deutschen Landkreistag seit langem geforderte Modernisierung der Kommunalverwaltungen. Mit der Einführung von betriebswirtschaftlichen Elementen in der kommunalen Haushaltswirtschaft soll künftig ein effektiverer und ergebnisorientierterer Umgang mit den knapperen Finanzressourcen erreicht und eine neue Qualität der Verwaltungssteuerung ermöglicht werden.

Bedenklich stimmen muss aber, dass in jüngster Zeit die Spannweite länderspezifischer Lösungen eher zu- als abnimmt. Dabei geht es längst nicht mehr allein um punktuelle Abweichungen:

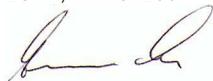
Neben den vorgesehenen Reformalternativen „Doppik“ und „Erweiterte Kameralistik“ wird bereits gegenwärtig auch die Beibehaltung der alten Kameralistik diskutiert. Es liegt auf der Hand, dass dies den Kern der vereinbarten Reform in sein Gegenteil verkehrt. Überdies werden in der Praxis innerhalb eines Landes erhebliche Probleme – insbesondere mit Blick auf die Finanzbeziehungen – zu erwarten sein.

An den Kern des Reformvorhabens gehen auch die verschiedentlich vorgebrachten Vorschläge zur Modifizierung des Haushaltsausgleichs, die von interessierter Seite mit Blick auf die Landkreise vorgetragen werden. Zum Teil scheinen diese Vorschläge aus einer nur unzureichenden Kenntnis der Anforderungen des neuen Systems zu resultieren. Zum Teil sind sie aber auch Ausdruck einer grundsätzlichen Frage nach dem Verhältnis von Landkreisen zu kreisangehörigen Gemeinden/Städten.

Der Deutsche Landkreistag (DLT) hat sich deshalb entschlossen, in einem Faktenpapier die Kernelemente zum Haushaltsausgleich im doppelischen System mit besonderem Blick auf die Landkreise darzustellen. Dabei werden die gängigen Thesen aufgegriffen und widerlegt. Der DLT verbindet dies mit der Hoffnung, die Diskussion zu versachlichen und wieder auf den Kern des Reformanliegens zurückführen zu können.

Für den Deutschen Landkreistag ist nunmehr ein zentraler Punkt in der Reformdebatte erreicht. Das DLT-Präsidium hat zuletzt am 28./29.11.2005 seine Forderung nach zügiger und vollständiger Umsetzung des Grundsatzbeschlusses der IMK zur Reform des kommunalen Haushaltsrechts bekräftigt und das anliegende Papier am 10./11.5.2007 beschlossen. Dem Deutschen Landkreistag ist wichtig, dass gerade im jetzigen Stadium an den Zielen der Reform ohne Abstriche festgehalten wird.

Berlin, im Mai 2007



Prof. Dr. Hans-Günter Henneke  
Geschäftsführendes Präsidialmitglied  
des Deutschen Landkreistages

## Inhalt

Zusammenfassung in Kernthesen	3
<b>I. Einleitung</b>	<b>5</b>
<b>II. Reformziele und Ressourcenverbrauchskonzept</b>	<b>5</b>
1. Reformkonzept der Innenministerkonferenz	5
2. Grundsätzliche Regelungen des Haushaltsausgleichs	6
<b>III. Forderungen nach besonderen Regelungen zum Ausgleich umlagefinanzierter Haushalte</b>	<b>7</b>
<b>IV. Ist die geforderte Ungleichbehandlung im neuen doppischen Haushaltsrecht systematisch begründbar?</b>	<b>7</b>
1. Die Kerninhalte des neuen Haushaltsrechts gelten für Städte, Gemeinden und Landkreise gleichermaßen	7
2. Keine Unterschiede bei periodengerechter Zurechnung des Ressourcenverbrauchs bei eigener, gemeinschaftlicher oder gemeindeverbandlicher Aufgabenwahrnehmung	9
3. Ausgangsthese des erschwerten Haushaltsausgleichs in der Doppik nicht belegt	10
<b>V. Ist die geforderte Ungleichbehandlung verfassungsrechtlich haltbar?</b>	<b>12</b>
1. Gleiche demokratische Legitimation	12
2. Gleiches Selbstverwaltungsrecht	13
3. Rechtsstaatsgebot bedingt Anspruch auf Gleichbehandlung	14
4. Keine Unter- oder Überordnung der Aufgaben der Gemeinden und Landkreise	14
5. Grundsatz der Systemgerechtigkeit und des Willkürverbots	15
<b>VI. Ist die geforderte Ungleichbehandlung finanzwirtschaftlich erforderlich?</b>	<b>16</b>
1. Brauchen Landkreise überhaupt Eigenkapital?	16
2. Gebotene Liquiditätsvorsorge	17
3. Erwirtschaftung von Überschüssen	18
4. Vorbelastung der gemeindlichen Einnahmen mit der Kreisumlage	18
5. Subsidiäre Kreisumlage	19
6. Doppelfinanziertes Kreisvermögen?	20
7. Bildung von Kreissonderposten?	20
<b>VII. Schlussfolgerung: Keine Ausnahmen beim Haushaltsausgleich</b>	<b>21</b>

# Die Landkreise im doppischen Haushaltsrecht

## Grundsätzliches zum Haushaltsausgleich der Landkreise

### Zusammenfassung in Kernthesen

1. Kernpunkt der Reform des kommunalen Haushaltsrechts ist die Umstellung von der bisherigen zahlungsorientierten Darstellungsform auf eine vollständige Abbildung des Ressourcenverbrauchs und des Ressourcenaufkommens durch Erfassung von Aufwendungen und Erträgen anstelle von Ausgaben und Einnahmen. Dies gilt für Städte, Landkreise und Gemeinden gleichermaßen.
2. Die neu gewonnenen Informationen sollen mit betriebswirtschaftlichen Elementen (Produktorientierung, Budgetierung, Kostenrechnung, Zielvorgaben und Ressourcendarstellung) zu mehr Transparenz über das Verwaltungshandeln und einer effektiveren Verwaltungssteuerung (Outputsteuerung) beitragen. Unterschiede in dieser Zielsetzung hinsichtlich der Städte und Gemeinden einerseits sowie der Landkreise andererseits bestehen nicht.
3. Die Einführung und Umsetzung der Doppik ist eine Grundsatzentscheidung für eine nachhaltige, ressourcenorientierte Haushaltswirtschaft, auch im Sinne und für den Bürger. Dieser stellt zu Recht sowohl an die Gemeinde als auch an den Landkreis die gleichen Erwartungen. Städte, Landkreise und Gemeinden stehen aufgrund ihrer identischen demokratischen Legitimation in gleichem Maße gegenüber dem Bürger in der Rechenschaftspflicht.
4. Elementare Regel im neuen doppischen Buchungsverfahren ist, dass der Ergebnishaushalt, in den auch die Aufwendungen in Form von Abschreibungen und Rückstellungen (Instandhaltung, Pensionen) einfließen, künftig ausgeglichen sein muss, damit die Aufgabenerledigung der Kommune (Leistungsfähigkeit) dauerhaft gesichert ist. Systematische Gründe für eine zwischen den kommunalen Aufgabenträgern differenzierende Regelung gibt es nicht.
5. Städte, Landkreise und Gemeinden verfügen über eine identische demokratische Legitimation. Der demokratisch legitimierten Volksvertretung entspricht eine substantielle Finanzhoheit und die daraus abgeleitete Budgethoheit der Kreistage und Gemeinderäte. Die eigenverantwortliche Haushaltswirtschaft der Landkreise und ihre Auswirkungen auf die Kreisumlage haben die kreisangehörigen Gemeinden auch im doppischen Haushaltsrecht im Grundsatz als rechtmäßig hinzunehmen.
6. Die Aufgaben der Städte, Landkreise und Gemeinden sind gleichwertig. Den Aufgaben der Landkreise kommt kein Nachrang, aber auch kein Vorrang gegenüber den Gemeindeaufgaben zu. Die Grenzen zulässiger Kreisumlagebelastungen bestimmen sich einerseits aus den zulässigen Aufgaben der Landkreise sowie andererseits aus dem Grundsatz des gemeindefreundlichen Verhaltens, der als Gebot wechselseitiger Rücksichtnahme einseitiges Handeln des Landkreises begrenzt.
7. Der Gleichheitssatz nach Art. 3 Abs. 1 GG gebietet, Städte, Landkreise und Gemeinden prinzipiell gleich zu behandeln. Der Gleichheitsgrundsatz gilt nicht nur gegenüber dem Bürger, sondern - als Ausfluss des Rechtsstaatsgebots (Art. 28 Abs. 1 S. 1 GG) - auch im Verhältnis der Hoheitsträger untereinander. Dies gilt auch im Haushaltsrecht.

8. Das kommunale Haushaltsrecht darf wie der kommunale Finanzausgleich nicht allein nach Gründen politischer Zweckmäßigkeit gestaltet werden. Vielmehr muss es sich in den Grenzen halten, die durch die Vorschriften der Verfassung in Verbindung mit dem aus dem Gleichheitssatz fließenden Willkürverbot sowie dem Gebot der Systemgerechtigkeit gezogen sind. Eine Differenzierung im Haushaltsausgleich von Städten, Landkreisen und Gemeinden bedarf deshalb zwingend einer gesonderten Rechtfertigung.
9. Die These einer ungleichen Liquiditätsverteilung zwischen Landkreisen und kreisangehörigen Gemeinden lässt sich nicht erhärten. Werden die jeweiligen Kassenkreditbestände zu den Ausgabeanteilen im kreisangehörigen Raum zueinander in Beziehung gesetzt, ist stattdessen in verschiedenen Bundesländern ein Ungleichgewicht zulasten der Landkreise festzustellen.
10. Die Subsidiarität der Kreisumlage gebietet dem Landkreis nicht, vor Erhöhung der Kreisumlage die Ausgleichsrücklage oder das Eigenkapital vollständig ausschöpfen zu müssen. Der gewählte Kreistag hat auch hier unter Berücksichtigung der Finanzlage der kreisangehörigen Gemeinden eine eigene Wertung vorzunehmen. Die Grenzen seiner Entscheidungsfreiheit überschreitet der Kreistag erst, wenn er die gesetzlich festgelegte Reihenfolge unterläuft, indem er die übrigen von ihm eigenverantwortlich bestimmbareren Einnahmequellen bewusst zulasten der Kreisumlage schont.
11. Mittels der Abschreibungen wird systemgerecht der tatsächliche Ressourcenverbrauch erwirtschaftet. Zu einer Doppelfinanzierung der Investitionen führt dies nicht. Dies ist im Verhältnis Landkreis – kreisangehörige Gemeinde nicht anders als im Verhältnis Gemeinde - Bürger. Ein Verzicht würde für den Landkreis stattdessen einen Vermögensabbau bedeuten und das Prinzip der nachhaltigen Haushaltswirtschaft ungerechtfertigt durchbrechen. Die Bildung eines mit den Abschreibungen aufzulösenden „Kreissonderpostens“ widerspricht dem Ressourcenverbrauchskonzept und scheidet an dem weiterhin geltenden Gesamtdeckungsprinzip.
12. Die These, dass mit dem neuen doppischen Haushaltsrecht strengere Ansprüche an den künftigen Ausgleich in der Haushaltswirtschaft gestellt werden als sie zu kameralen Zeiten herrschten und von daher prinzipiell mit einer Erhöhung der Kreisumlage zu rechnen sei, ist falsch. Sie lässt insbesondere außer Acht, dass spiegelbildlich zu den neu in den Haushaltsausgleich einzubeziehenden Abschreibungen die bislang zu berücksichtigenden Tilgungen und Kreditkosten ihre Ausgleichsrelevanz verlieren. Ob mit dem Wechsel des Rechnungsstils die Ausgleichsanforderungen steigen, lässt sich daher nur am Einzelfall beurteilen.

## I. Einleitung

Im Rahmen der Einführung des neuen kommunalen Haushaltsrechts werden in verschiedenen Bundesländern Vorbehalte und Kritik seitens der kreisangehörigen Städte und Gemeinden geäußert, die die Regelungen zum doppischen Haushaltsausgleich mit speziellem Blick auf die Landkreise und insbesondere die Einbeziehung der Abschreibungen für den Werteverzehr der Anlagegüter beinhalten. Hintergrund ist dabei die Befürchtung einer steigenden Kreisumlage. Gefordert werden deshalb z.T. gesonderte Haushaltsausgleichsregelungen für die Landkreise, nach denen bestimmte Aufwands- und Abschreibungspositionen nicht in den erforderlichen Haushaltsausgleich bei den Landkreisen eingehen sollen.

Bei einer näheren Auseinandersetzung erweisen sich die angeführten Argumente als nicht stichhaltig. Weder systematisch noch finanzwirtschaftlich ist eine abweichende Behandlung der Landkreise gerechtfertigt oder gar geboten. Am stärksten schlagen jedoch die verfassungsrechtlichen Bedenken gegen eine Sonderbehandlung der Landkreise durch.

## II. Reformziele und Ressourcenverbrauchskonzept

### 1. Reformkonzept der Innenministerkonferenz

Ressourcenverbrauchskonzept Mit der Beschlussfassung der Innenministerkonferenz (IMK) vom 21.11.2003 wurde die Grundlage für eine Umgestaltung des kommunalen Haushalts- und Rechnungswesens in Deutschland gelegt.

Kernpunkt der Reform ist die Umstellung von der bisherigen zahlungsorientierten Darstellungsform auf eine vollständige Abbildung des Ressourcenverbrauchs und des Ressourcenaufkommens durch Erfassung von Aufwendungen und Erträgen anstelle von Ausgaben und Einnahmen. Damit wird zukünftig zusätzlich zu den Zahlungsvorgängen, mit denen lediglich der Geldverbrauch dokumentiert wird, auch der nicht zahlungswirksame Vermögensverzehr, insbesondere Abschreibungen und Rückstellungen erfasst. Die so sichtbaren Informationen sollen mit betriebswirtschaftlichen Elementen (Produktorientierung, Budgetierung, Kostenrechnung, Zielvorgaben und Ressourcendarstellung) zu mehr Transparenz über das Verwaltungshandeln und einer effektiveren Verwaltungssteuerung (Outputsteuerung) beitragen.

Intergenerativer Gerechtigkeit Dem Rechnungskonzept liegt zudem das Prinzip der intergenerativen Gerechtigkeit zugrunde, wonach jede Generation die von ihr verbrauchten Ressourcen mittels Entgelten und Abgaben wieder ersetzt, so dass sie damit nicht ihre nachfolgende Generation belastet. Dieser finanzwirtschaftliche Leitsatz bildet den Ausgangspunkt für die Vorschriften über den Ausgleich der Haushaltswirtschaft.

Erhalt der dauerhaften Leistungsfähigkeit Der Ergebnishaushalt im doppischen Buchungsverfahren, in den auch die Aufwendungen in Form von Abschreibungen und Rückstellungen (Instandhaltung, Pensionen) einfließen, muss künftig ausgeglichen

sein, damit die Aufgabenerledigung der Kommune (Leistungsfähigkeit) dauerhaft gesichert ist. Die Vorgabe ist erfüllt, wenn Erträge und Aufwendungen innerhalb einer Rechnungsperiode unter Berücksichtigung von Fehlbeträgen aus Vorjahren ausgeglichen sind.

## 2. Grundsätzliche Regelungen des Haushaltsausgleichs

Ausgleichsregeln  
im neuen  
Haushaltsrecht

Das neue Rechnungskonzept des künftigen Gemeindehaushaltsrechts sieht eine Drei-Komponenten-Rechnung vor, die zusätzlich zur Ergebnisrechnung (Gewinn- und Verlustrechnung) und Vermögensrechnung (Bilanz) des kaufmännischen Rechnungswesens als dritte Komponente eine Finanzrechnung umfasst, die in verschiedenen Bundesländern (z.B. Rheinland-Pfalz) am Schluss einer Rechnungsperiode ebenfalls auszugleichen ist. Wegen der zwangsläufigen Schwankungen von Erträgen und Aufwendungen sowie infolge notwendiger Anpassungen der Aufgabenstruktur an gesellschaftliche Strukturentwicklungen (z.B. Altersaufbau, Bevölkerungsrückgang, Wirtschaftsstruktur), aber auch in der Zeit des Übergangs zum Ressourcenverbrauchs-konzept, ist ein periodenscharfer Haushaltsausgleich nicht immer möglich. Deshalb muss der genannte Deckungsgrundsatz über einen mehrjährigen Zeitraum durch mehrstufige Regeln modifiziert werden. Zur Erreichung des Haushaltsausgleichs hat die IMK folgende gestufte Ausgleichsregelungen vorgesehen:

- Gesonderte Ermittlung und Einbeziehung des Sonderergebnisses (außerordentlichen Ergebnisses) einschließlich Vermögenserlösen,
- Verwendung von Ergebnismrücklagen, wenn Spar- und Ertragsmöglichkeiten ausgeschöpft sind,
- Ausgleich über mehrere Haushaltsjahre (Zulässigkeit der Veranschlagung eines Fehlbetrages bei Ausgleich innerhalb des Finanzplanungszeitraumes),
- Verwendung von Eigenkapital/Basisreinvermögen bzw. Verrechnung des Jahresfehlbetrages mit dem Eigenkapital/Basisreinvermögen.

Haushalts-  
sicherungskonzept

Ergänzend soll die Möglichkeit bestehen, ein Haushaltssicherungs- (Haushaltskonsolidierungs-)konzept als Instrument zur Festlegung der Konsolidierungslinie und der dafür notwendigen Maßnahmen einzuführen. Es muss zur Wiedererlangung des Haushaltsausgleichs Festlegungen über

- das Konsolidierungsziel,
- den Konsolidierungszeitraum und
- die dafür notwendigen Maßnahmen enthalten.

Das Präsidium des Deutschen Landkreistages hat sich am 26./27.6.2003 für dieses gestufte Verfahren zum Haushaltsausgleich ausgesprochen.

Ausgleichsrücklage

In Nordrhein-Westfalen wird eine etwas andere Konzeption verfolgt. Das Neue Kommunale Finanzmanagement (NKF) in Nordrhein-Westfalen sieht anstelle der Stufung vor, dass die Kommunen für den Haushaltsausgleich unmittelbar die Mittel einer von der Allgemeinen Rücklage buchungstechnisch abgetrennte Ausgleichsrücklage, die maximal ein Drittel des bei der Eröffnungsbilanz festgestellten Eigenkapitals betragen darf, nutzen dürfen.

### **III. Forderungen nach besonderen Regelungen zum Ausgleich umlagefinanzierter Haushalte**

Vorgetragene Bedenken gegen die Einbeziehung der Abschreibungen

Im Zusammenhang mit der Einführung des neuen doppischen Haushaltsrechts werden in einzelnen Bundesländern seitens der kreisangehörigen Gemeinden und Städte Vorbehalte und Kritik geäußert, die auf die Regelungen zum doppischen Haushaltsausgleich und ihre Anwendung auf die sog. Umlagehaushalte abzielen. Im Fokus stehen vor allem die Landkreise und die möglichen Folgen für die Kreisumlage. Die Bedenken richten sich insbesondere gegen die Einbeziehung der Abschreibungen in den auch von den Landkreisen geforderten Haushaltsausgleich.

Begründend wird in diesem Zusammenhang vorgetragen, die kreisangehörigen Gemeinden würden bei einem Einbezug der Abschreibungen in den Haushaltsausgleich das dem Ressourcenverbrauch zugrunde liegende Vermögen der Landkreise über die Kreisumlage erneut finanzieren, was im Ergebnis zu einer Doppelfinanzierung eines Teils des Vermögens führen würde.

Hinzu tritt die These, die Liquidität sei im kreisangehörigen Raum zulasten der kreisangehörigen Gemeinden verteilt, da die Landkreise als Umlageverbände stets die Möglichkeit zum Haushaltsausgleich gehabt hätten. Weiter wird auch die Frage aufgeworfen, ob der Landkreis als Gemeindeverband überhaupt und wenn ja, in welchem Umfang über Eigenkapital in Form von Anlagevermögen verfügen sollte bzw. müsse.

Schließlich werden Forderungen erhoben, vor künftigen Umlageerhöhungen zunächst – soweit vorhanden – die Ausgleichsrücklage oder sogar das gesamte Eigenkapital des Landkreises zur Haushaltskonsolidierung einzusetzen. Dabei wird auf die gesetzliche Vorgabe in der Kreisordnung verwiesen, eine Erhöhung der Kreisumlage nur als letztes Finanzierungsmittel anwenden zu dürfen.

### **IV. Ist die geforderte Ungleichbehandlung im neuen doppischen Haushaltsrecht systematisch begründbar?**

#### **1. Die Kerninhalte des neuen Haushaltsrechts gelten für Städte, Gemeinden und Landkreise gleichermaßen**

Reformziele

Ein Kernziel der Reform des kommunalen Haushaltsrechts ist, das als unzureichend empfundene kamerale Geldverbrauchskonzept durch ein Ressourcenverbrauchskonzept zu ersetzen. Zentrales Element der Reform ist deshalb die Umstellung von der bisherigen zahlungsorientierten Darstellungsform auf eine vollständige und periodengerechte Abbildung des Ressourcenverbrauchs und des Ressourcenaufkommens durch Erfassung von Aufwendungen und Erträgen anstelle von Ausgaben und Einnahmen.

Bessere Steuerung

Mit dem neuen Haushaltsrecht soll der Kommune eine bessere Steuerung ermöglicht werden. Insbesondere sollen in die Haushaltsplanungen die Abschreibungen als Äquivalent für den der jeweiligen Periode zuzurechnenden Ressourcenverbrauch, Rückstellungen für den in der jeweiligen Haushaltsperiode veranlassten Aufwand zukünftiger Haushaltsjahre und interne Leistungen aufgenommen werden

und ein realistischeres Bild der finanziellen Lage der Kommune vermitteln. Entscheidend soll dabei nicht sein, wann ein Vermögensgegenstand gekauft und bezahlt wird, sondern wann er bei der Bereitstellung kommunaler Leistungen verbraucht wird.

Gleiche Steuerungsanforderungen	Unterschiede in dieser Zielsetzung hinsichtlich der Städte und Gemeinden einerseits sowie der Landkreise andererseits bestehen nicht. Es bestehen keine strukturellen Unterschiede, die die Steuerungsanforderungen qualitativ voneinander abheben und eine solche Differenzierung rechtfertigen würden. Am ehesten könnte unter diesem Aspekt noch eine Andersbehandlung besonders kleiner Gemeinden gerechtfertigt werden, wo die zu steuernden Sachverhalte wenig komplex, schnell erfassbar und überschaubar sind.
Gleiches Erfordernis periodengerechter Zuordnung	Auch spielen die durch das Ressourcenverbrauchskonzept herausgestellten Elemente auf der Kreisebene keine weniger bedeutende Rolle als auf Ebene der Städte oder Gemeinden. Wie diese weisen die Landkreise abnutzbares und in der Aufgabenerfüllung gebundenes Vermögen auf, so dass sich auch bei ihnen das Erfordernis der periodengerechten Zurechnung des Ressourcenverbrauchs ergibt. Auch bei den Landkreisen ist es zudem erforderlich, Rückstellungen für den in der jeweiligen Haushaltsperiode veranlassten Aufwand zukünftiger Haushaltsjahre zu bilden.
Gleiche Aufgaben	Verwunderlich ist dies nicht, nehmen doch die Landkreise im Wesentlichen die gleichen Aufgaben wie die kreisfreien Städte wahr. Mit den kreisangehörigen Gemeinden sind sie überdies aufgaben- und ausgabeseitig kreis- und gemeindeindividuell speziell bei den Ergänzungsaufgaben verzahnt.
Keine lediglich kalkulatorische Einbeziehung des Ressourcenverbrauchs	Die Elemente des Ressourcenverbrauchskonzepts sind nicht nur kalkulatorisch in die kommunale Steuerung einzubeziehen. Leitbild des neuen Konzepts ist vielmehr zudem die Grundaussage, dass jede Generation die von ihr verbrauchten Ressourcen selbst erwirtschaften soll. Die neu gesetzten Anforderungen beschränken sich deshalb nicht auf das Erfordernis der Darstellung des Ressourcenverbrauchs durch Aufwand und Ertrag. Der Wechsel von einem zahlungsorientierten zu einem ressourcenverbrauchsorientierten Haushalts- und Rechnungswesen führt vielmehr zwangsläufig dazu, dass sich auch der künftige doppische Haushaltsausgleich an den Größen „Aufwand“ und „Ertrag“ orientiert.
Konsequente Haushaltsausgleichsregeln	Folgerichtig und konsequent stellen die in den Regelwerken und -konzepten der einzelnen Bundesländer vorgesehenen Haushaltsausgleichsregelungen auf den Ergebnishaushalt und die Ergebnisrechnung ab. Ein ausgeglichener Ergebnishaushalt wird gefordert, damit die Kommunen auch in Zukunft ihre Aufgaben uneingeschränkt erfüllen können. Er ist ausgeglichen, wenn die Summe aller Erträge größer oder gleich der Summe aller Aufwendungen ist. Hierdurch wird gewährleistet, dass sich das „Eigenkapital“ der Kommune nicht verringert.
Keine Differenzierungen zwischen den Kommunen	Gründe, warum hier etwas anderes für die Landkreise gelten sollte, gibt es nicht. Warum sollte jede Generation in einer kreisangehörigen Gemeinde die von ihr verbrauchten Ressourcen selbst erwirtschaften, bezogen auf den Landkreis aber nicht? Eine derartige Differenzierung

hat weder im Vergleich mit den kreisfreien Städten, die in weiten Teilen identische Aufgaben wie die Landkreise erfüllen, noch mit Blick auf die unter Berücksichtigung der Ergänzungs- und Ausgleichsaufgaben der Landkreise kreisindividuelle Aufgabenverteilung zwischen den kreisangehörigen Gemeinden und den Landkreisen Sinn.

Ungleichbehandlung systematisch nicht gerechtfertigt Das Buchungssystem rechtfertigt somit keine Ungleichbehandlung von Gemeinden und Landkreisen. Die Einführung und Umsetzung der Doppik ist eine Grundsatzentscheidung für eine nachhaltige, ressourcenorientierte Haushaltswirtschaft, auch im Sinne und für den Bürger. Dieser stellt aber zu Recht sowohl an die Gemeinde als auch an den Landkreis die gleichen Erwartungen.

## **2. Keine Unterschiede bei periodengerechter Zurechnung des Ressourcenverbrauchs bei eigener, gemeinschaftlicher oder gemeindeverbandlicher Aufgabenwahrnehmung**

Konsequenter Haushaltsausgleich Ein konsequent am Ausgleich von Aufwendungen und Erträgen orientierter Haushaltsausgleich führt somit bei umlagefinanzierten Körperschaften dazu, dass auch nicht zahlungswirksame Aufwendungen (wie z.B. Rückstellungen und Abschreibungen) in die Berechnungsgrundlage einbezogen und die umlagepflichtigen Körperschaften entsprechend belastet werden.

Abweichung ungerechtfertigt Weder die Aufgaben noch die Steuerungsanforderungen der umlagefinanzierten Körperschaften lassen wie gezeigt eine Andersbehandlung gerechtfertigt sein. Vielmehr ist es sachgerecht, sie nicht anders als die Städte und Gemeinden zu behandeln.

Gleicher Ressourcenverbrauch Dies wird besonders deutlich, wenn am Beispiel einer Gemeinde die Alternativen eigener, gemeinschaftlicher oder gemeindeverbandlicher Aufgabenwahrnehmung gedanklich durchspielt werden.

Für eine periodengerechte Zuordnung des Ressourcenverbrauchs ist es zunächst ohne Belang, ob die Aufgabe allein oder gemeinschaftlich wahrgenommen wird. Zurechnungsprobleme ergeben sich allenfalls bezogen auf die beteiligten Aufgabenträger. Für die sich anschließende Frage, ob der Ressourcenverbrauch erwirtschaftet werden muss oder nicht, dürfte es ebenfalls ohne Belang sein, ob die Aufgabe allein oder gemeinschaftlich wahrgenommen wird. Alles andere würde zu absurden Folgen führen.

Wird der Ansatz nun gedanklich fortgedacht und an die Stelle der gemeinschaftlichen Aufgabenwahrnehmung die Wahrnehmung der Aufgabe durch einen eigens gegründeten Gemeindeverband anstelle der Aufgabenträger gesetzt, ist unmittelbar einsichtig, dass auch für diesen Fall nichts anderes gelten kann. Ob der Ressourcenverbrauch für eine Aufgabe erwirtschaftet werden muss oder nicht, kann nicht abhängig davon sein, ob sie allein, gemeinschaftlich oder in institutionalisierter gemeinschaftlicher Aufgabenwahrnehmung gemeindeverbandlich wahrgenommen wird.

Warum soll für die Landkreise als Umlageverband mit eigenen Aufgaben etwas anderes gelten?

### 3. Ausgangsthese des erschwerten Haushaltsausgleichs in der Doppik nicht belegt

Erschwerter Haushaltsausgleich?	Die vorgetragenen Befürchtungen werden entscheidend von der These getragen, dass mit dem neuen doppischen Haushaltsrecht strengere Ansprüche an den künftigen Ausgleich in der Haushaltswirtschaft gestellt werden als sie zu kameraleen Zeiten herrschten.
... wegen Einbeziehung der Abschreibungen	Gespeist werden diese Befürchtungen durch die Vorstellung, dass insbesondere durch die geforderte Einbeziehung der Abschreibungen die Anforderungen für den zu erreichenden Haushaltsausgleich deutlich höher als im kameraleen Recht gelegt werden.
These greift zu kurz	Diese Vorstellung lässt allerdings eine Reihe von zu berücksichtigenden Faktoren außer Acht, wobei dem Grad der kommunalen Verschuldung die größte Bedeutung zukommt. Ob es der einzelnen Kommune im doppischen Rechnungsverbund künftig schwerer fallen wird, die Anforderungen an den Haushaltsausgleich zu erfüllen, lässt sich deshalb nicht von vornherein beantworten, sondern hängt weitgehend von der Struktur des jeweiligen Haushalts ab.
Entfallende Tilgungsleistung	Zu berücksichtigen ist zunächst, dass zwar die Abschreibungen gegenüber dem bisherigen kameraleen Recht tatsächlich neu in den Haushaltsausgleich einzubeziehen sind. Dafür sind aber im doppischen Recht die bislang im kameraleen Haushaltsausgleich zu berücksichtigenden Tilgungsbeträge für eingegangene Kreditverpflichtungen sowie die Kreditbeschaffungskosten für den Haushaltsausgleich des im neuen Rechnungswesen maßgeblichen Ergebnishaushalts nicht relevant.
Fremdkapitalquote entscheidend	In der Kameralistik belasten Tilgungsleistungen den Haushaltsausgleich nur in dem Maße, wie Investitionen kreditfinanziert worden sind. In der Doppik sind hingegen alle Investitionen, d.h. auch die eigenfinanzierten, abzuschreiben. Das bedeutet, dass je höher der abzutragende Fremdfinanzierungsanteil am kommunalen Anlagevermögen ist, desto weniger trifft die Behauptung zu, der Haushaltsausgleich erschwere sich im doppischen System.
Faustformel	Als Faustformel gilt: Je höher die Verschuldung einer Kommune ist, desto eher „profitiert“ sie von der Einführung der Doppik. Bewegen sich die Kredittilgungskosten über den Aufwendungen für Abschreibungen und der Zuführung zu den Pensionsrückstellungen, wäre der doppische Haushaltsausgleich sogar leichter zu erbringen.
Restlaufzeiten berücksichtigen	Ausschlaggebend ist dabei die Gesamthöhe der jeweiligen Kredittilgungskosten einer öffentlichen Körperschaft, die derweil von Faktoren wie der Finanzierung der im Eigentum der Kommune befindlichen Anlagegüter und deren Restlaufzeit („alte“ Kredite haben einen entsprechend höheren Tilgungsanteil) abhängig ist.
Zuwendungen Dritter absetzen	Hinzu kommt, dass bei der Beurteilung auch von Dritten zugewandte Finanzmittel nicht außerhalb der Betrachtung bleiben dürfen. Große Teile der kommunalen Investitionen werden nicht allein durch Kredite oder Eigenmittel finanziert. Vielmehr spielen gezielte (Förder-)Zuwendungen Dritter seit jeher – und insbesondere in den Zeiten kommunaler Finanznot – eine nicht zu vernachlässigende Rolle. In

	<p>der Doppik werden für diese Zuwendungen aber auf der Passivseite der Bilanz Sonderposten gebildet, die über die Nutzungsdauer des zuwendungsfinanzierten Gegenstandes erfolgswirksam aufgelöst werden. Damit stehen aber den zu erwirtschaftenden Abschreibungen in der Abwägung zu berücksichtigende Erträge aus der Auflösung dieser Sonderposten gegenüber.</p>
Einfluss der Vermögensbewertung	<p>Eine wichtige Rolle spielt zudem die Vermögensbewertung. Hohe Wertansätze führen zu hohen Abschreibungsbeträgen und erhöhen die materiellen Anforderungen an den doppischen Haushaltsausgleich. Generell sind Vermögensgegenstände nach den Anschaffungs- und Herstellungskosten zu bewerten. Eine besondere Rolle kommt jedoch der Vermögensbewertung zur Eröffnungsbilanz zu, für die aber die überwiegende Anzahl der Länder ebenfalls den Ansatz der Anschaffungs- und Herstellungskosten vorsieht.</p>
Laufende Abschreibungen bei abgeschlossener Tilgung	<p>Beim Umstieg auf die Doppik wird per Stichtag der gesamte Verbrauch als Aufwand in der Ergebnisrechnung und -planung erfasst und in den Haushaltsausgleich einbezogen. Vermögensgegenstände, die bis dato bereits abgeschrieben sind, belasten den doppischen Haushaltsausgleich nicht mehr. Nur wenn der Vermögensgegenstand noch nicht vollständig abgeschrieben ist, wird der Ergebnishaushalt mit Abschreibungen belastet. Ist das Ende des Abschreibungszeitraums noch nicht erreicht, so ist bei einer bereits abgeschlossenen Tilgungsphase der Ausgleich in der Doppik gegenüber der Kameralistik erschwert.</p>
Realistisches Szenario	<p>In Anbetracht der tatsächlichen Verhältnisse in den Kommunen ist jedoch eher von einem Überschreiten der Finanzierungs- gegenüber der Abschreibungsdauer auszugehen, so dass sich der Ausgleich tendenziell sogar erleichtern dürfte. Bei einer die Nutzungsdauer des Vermögens überschreitenden Kreditlaufzeit fließen dann lediglich noch die Zinsaufwendungen in den Ergebnishaushalt ein. In der Kameralistik wären hingegen nach wie vor auch die Tilgungen per Zuführung aus dem Verwaltungshaushalt ausgleichsrelevant.</p>
Abgeschriebene Vermögensgegenstände und abgeschlossene Tilgung	<p>Ist der Vermögensgegenstand bereits abgeschrieben und der Kredit bereits vollständig getilgt, besteht zwischen Kameralistik und Doppik kein Unterschied, da weder der Ergebnishaushalt über Abschreibungen noch der Vermögenshaushalt über Tilgungen belastet wird.</p>
Nicht abschreibungsrelevantes Vermögen	<p>Schließlich ist in den Vergleich einzubeziehen, dass weite Teile des kommunalen Vermögens überhaupt nicht abzuschreiben sind. Sie sind insoweit im neuen doppischen System überhaupt nicht ausgleichsrelevant. Zu denken ist etwa an Grund und Boden sowie an das Beteiligungsvermögen. Soweit diese Vermögensbestandteile kreditfinanziert wurden, erhöhten sie hingegen im kameralen Recht die Anforderungen an den materiellen Haushaltsausgleich.</p>
Generelle Aussage nicht möglich	<p>Eine generelle Aussage, dass der Haushaltsausgleich durch die Einführung der kommunalen Doppik schwieriger geworden ist, lässt sich insoweit nicht treffen. Dies gilt für die Städte und Gemeinden ebenso wie für die Landkreise. Die Befürchtungen, mit der Umsetzung der Doppik im Landkreis werde automatisch aufgrund höherer Ausgleichsanforderungen dessen Kreisumlage steigen, entbehren somit</p>

einer allgemeingültigen Grundlage. Sie können nur am Einzelfall beurteilt werden. Ausschlaggebend ist dabei nicht der Rechnungsstil, sondern insbesondere die Finanzierungsstruktur des Landkreises.

## V. Ist die geforderte Ungleichbehandlung verfassungsrechtlich haltbar?

Verfassungsrechtliche Bedenken schwerwiegender Die bisherigen Ausführungen haben gezeigt, dass eine Ungleichbehandlung der Landkreise im Haushaltsausgleich des neuen doppelten Haushaltsrechts systematisch nicht zu rechtfertigen ist und die zugrunde liegenden Befürchtungen einer automatischen Mehrbelastung der kreisangehörigen Gemeinden bei Umstellung des Rechnungsstils der Landkreise auf die Doppik zudem keine Bestätigung finden.

Noch schwerer als die systematischen Einwände wiegen jedoch die verfassungsrechtlichen Bedenken, die sich bei einer Andersbehandlung der Landkreise im gebotenen Haushaltsausgleich stellen würden.

### 1. Gleiche demokratische Legitimation

Art. 28 GG Der schwerwiegendste Einwand kommt aus verfassungsrechtlichen Bestimmungen nach Art. 28 Abs. 1 und 2 GG.

Gleiche demokratische Legitimation Wird Art. 28 GG in seinen kommunalrelevanten Einzelementen mit näherem Blick auf Übereinstimmungen und feststellbare Differenzierungen hinsichtlich der Landkreise und der Gemeinden betrachtet, so muss zunächst festgestellt werden, dass ihre unmittelbar demokratische Legitimation gemäß Art. 28 Abs. 1 S. 2 und 3 GG identisch ist. Das Bundesverfassungsgericht spricht insoweit von der Einheitlichkeit der demokratischen Legitimationsgrundlage (BVerfGE 83, 37 [54 f.]).

Sowohl das Handeln der Gemeinden als auch das der Landkreise ist somit direkt durch die Wahl des Bürgers legitimiert. Der demokratisch legitimierten Volksvertretung entspricht eine substanzielle Finanzhoheit und die daraus abgeleitete Budgethoheit der Kreistage und Gemeinderäte. Unterschiede bestehen hier zwischen Landkreisen, Städten und Gemeinden nicht.

Gleiche Verantwortung gegenüber dem Bürger Städte, Gemeinden und Landkreise sind – dies ist das Spiegelbild der demokratischen Legitimation – dem Bürger gegenüber zu einer der unmittelbaren Anbindung entsprechenden Rechenschaft verpflichtet. Dabei ist dem Grundgesetz nicht zu entnehmen, dass der Bürger im Landkreis weniger stark verankert wäre als in der Gemeinde. Es muss deshalb gefragt werden, warum, wenn die Gemeinden dem Bürger gegenüber zu einer nachhaltigen und generationsgerechten Haushaltswirtschaft verpflichtet werden, ihm beim Landkreis, wo dem Bürger aufgrund der identischen verfassungsrechtlichen Legitimationsgrundlage eine gleich starke Rolle zukommt, dieses Recht verwehrt bzw. nur abgeschwächt zukommen sollte.

## 2. Gleiches Selbstverwaltungsrecht

Gleiche Garantie der Eigenverantwortlichkeit	<p>Nicht nur die Legitimationsgrundlage und verfassungsrechtliche Verankerung beim Bürger ist bei Gemeinde und Landkreis identisch. Gleiches gilt auch für die nach Art. 28 Abs. 2 GG garantierte Eigenverantwortlichkeit. Dies macht der Wortlaut des Art. 28 Abs. 2 GG deutlich.</p> <p>Nach Art. 28 Abs. 2 S. 1 GG muss den Gemeinden das Recht gewährleistet sein, alle Angelegenheiten der örtlichen Gemeinschaft im Rahmen der Gesetze in eigener Verantwortung zu regeln. Art. 28 Abs. 2 S. 2 GG schließt hier unmittelbar an und befindet: „<i>Auch die Gemeindeverbände haben im Rahmen ihres gesetzlichen Aufgabenbereiches nach Maßgabe der Gesetze das Recht zur Selbstverwaltung.</i>“</p>
Unterschiede bei Aufgabengarantie	<p>Unterschiede in der Selbstverwaltungsgarantie bestehen dem Wortlaut bei strukturell-inhaltlicher Identität der Eigenverantwortlichkeit („<i>Auch die Gemeindeverbände haben ... das Recht zur Selbstverwaltung</i>“) allein hinsichtlich des Bestandes an Aufgaben der örtlichen Gemeinschaft, der den Gemeinden verfassungsunmittelbar zugeordnet ist, während die Landkreise einer gesetzlichen Aufgabenzuweisung bedürfen, die auch generalklauselartig erfolgen kann. Abgesehen von der unterschiedlichen Aufgabengarantie gewährleistet Art. 28 Abs. 2 S. 2 GG den Landkreisen damit die eigenverantwortliche Erfüllung der ihnen gesetzlich zugewiesenen Aufgaben prinzipiell in gleicher Weise wie den Gemeinden.</p>
Finanzhoheit und eigenverantwortliche Haushaltswirtschaft	<p>Nach allgemeiner Auffassung sichert das Selbstverwaltungsrecht die Gebiets-, Personal-, Organisations- und Finanzhoheit. Letztere wird sogar durch den präzisierenden Satz 3 des Art. 28 Abs. 2 GG nochmals pointiert herausgehoben. Die Finanzhoheit beinhaltet nach überkommenem Verständnis das Recht und die Pflicht, Einnahmen- und Ausgabenentscheidungen im Rahmen einer geordneten und eigenverantwortlichen Haushaltswirtschaft zu treffen. In Verbindung mit der aus der demokratischen Legitimierung ableitbaren Budgethoheit kommt ihr eine besonders prägnante Rolle zu.</p> <p>Damit haben die Landkreise auch als Gebietskörperschaft ein verfassungsrechtlich fundiertes Recht darauf, in der Ausfüllung des Rahmens ihrer eigenverantwortlichen Haushaltswirtschaft grundsätzlich nicht anders als die Gemeinden behandelt zu werden.</p>
Einschätzungsprerogative der Kreistage	<p>Dies umfasst selbstverständlich auch die kommunalpolitische Entscheidung der Kreistage, welche (rechtlich zulässigen) Aufgaben der Landkreis wie, zu welchem Zeitpunkt und mit welchen Mitteln wahrnimmt. Entscheidungen zur Vermögenswirtschaft sind davon ausgeschlossen. Die Einschätzungsprerogative der Kreistage ist nach gefestigter Rechtsprechung zur Kreisumlage nicht mehr umstritten.</p>
Gebot der Rücksichtnahme	<p>Die eigenverantwortliche Haushaltswirtschaft der Landkreise und ihre Auswirkungen auf die Kreisumlage haben die kreisangehörigen Gemeinden somit im Grundsatz als rechtmäßig hinzunehmen (BVerwG, NVwZ, 1998, 65 [65], VerfGH RhPf, DÖV 1998 505 [508]), wobei allerdings auch die Landkreise bei ihrer Entscheidung die prinzipielle Begrenzung der öffentlichen Mittel beachten müssen. Ihren Aufgaben</p>

kommt kein Vorrang vor Gemeindeaufgaben zu, aber auch kein Nachrang im Sinne einer Residualgröße. Vielmehr kommt – ausgedrückt durch das Gebot der interkommunalen Rücksichtnahme – auch im interkommunalen Verhältnis das Prinzip der Gleichwertigkeit der Aufgaben zum Zuge, wie es auch gegenüber Ländern und Bund gilt.

Maßstab muss gleich sein

Das Gebot der interkommunalen Rücksichtnahme muss allerdings auch umsetzbar sein. Wie soll es aber ausgefüllt und die finanzielle Situation des Landkreises und die der kreisangehörigen Gemeinden und Städte mit dem Ziel einer Abwägung zueinander in Beziehung gesetzt werden, wenn bereits das Haushaltsrecht für beide signifikant unterschiedliche Regelungen bereithält?

### 3. Rechtsstaatsgebot bedingt Anspruch auf Gleichbehandlung

Ungleichbehandlung nur mit gesonderter Rechtfertigung

Zwar wird sowohl den Gemeinden als auch den Landkreisen das Recht zur Selbstverwaltung nur nach Maßgabe der Gesetze eingeräumt, dies macht die Selbstverwaltungsgarantie jedoch nicht substanzlos. Insbesondere bedürfen Differenzierungen bei einer identisch gewährleisteten Finanzhoheit im Rahmen der garantierten „geordneten und eigenverantwortlichen Haushaltswirtschaft“ einer besonderen Rechtfertigung.

Gebot der Gleichbehandlung

Dies ist nicht nur Ausfluss der identischen Garantie der gemeinhin mit dem Selbstverwaltungsrecht verbundenen Hoheitsbereiche. Vielmehr unterstreicht der Gleichheitsgrundsatz nach Art. 3 Abs. 1 GG das Gebot zur Gleichbehandlung. Nach der Rechtsprechung des Bundesverfassungsgerichts (zuletzt: BVerfGE 83, 361 [391]) sind die Länder verfassungsrechtlich verpflichtet, ihre Gemeinden und Gemeindeverbände grundsätzlich gleich zu behandeln. Der Gleichheitsgrundsatz gilt nicht nur gegenüber dem Bürger, sondern – als Ausfluss des Rechtsstaatsgebots (Art. 28 Abs. 1 S. 1 GG) – auch im Verhältnis der Hoheitsträger untereinander (vgl. BVerfGE 23, 353 [372 f.]; 26, 228 [244]; 76, 107 [119]).

### 4. Keine Unter- oder Überordnung der Aufgaben der Gemeinden und Landkreise

Aufgabenperspektive ändert nichts

Auch wenn der Blick auf die Aufgaben der Landkreise und der Gemeinden gelenkt wird, rechtfertigt sich eine Ungleichbehandlung nicht. Zwar differenziert das Grundgesetz hinsichtlich der garantierten Aufgaben nach Gemeinden und Landkreisen. Allerdings stellt es kein Unter- oder Überordnungsverhältnis der Aufgaben der Gemeinden und Landkreise zueinander her. Die Selbstverwaltung auf Kreis- und Gemeindeebene hat prinzipiell die gleiche Wertigkeit.

Keine subsidiäre Zuständigkeit der Landkreise

Mithin ist nicht das Subsidiaritätsprinzip das Grundprinzip, auf das die einfachgesetzliche Zuständigkeitsfolge zwischen Landkreisen und Gemeinden aufgebaut ist. Den Landkreisen kommt im Verhältnis zu den Gemeinden keine nachrangige Stellung zu; vielmehr bilden sie zusammen eine geschlossene und umfassende Einheit der kommunalen Selbstverwaltung, die die Funktion hat, im gemeinsamen Zusammenwirken innerhalb des Kreisgebiets die verwaltungsmäßigen Leistungen der kreisfreien Stadt zu erbringen.

Prinzipielles Nebeneinander

Im Verhältnis untereinander führt die Beantwortung der Frage, welche Aufgaben den Gemeinden nach dem Grundgesetz zur Regelung vor-

von Landkreis- und Gemeindeaufgaben

behalten sind, gleichzeitig zur Antwort auf die Frage nach den zentralen verfassungsrechtlichen Grenzen der Verbandskompetenz der nicht-gemeindlichen kommunalen Körperschaften. Große Bedeutung kommt dabei der Interpretation des Art. 28 Abs. 2 S. 1 GG als verfassungsrechtliches Aufgabenteilungsprinzip durch die Rasteder-Entscheidung des Bundesverfassungsgerichts zu. Anstelle eines Über-/Unterordnungsverhältnisses steht ein prinzipielles Nebeneinander der Aufgaben, wobei im Bereich der Ergänzungs- und Ausgleichsaufgaben der Landkreise beide Aufgabenbereiche miteinander verzahnt sind.

## 5. Grundsatz der Systemgerechtigkeit und des Willkürverbots

Art. 3 Abs. 1 GG

Das aus Art. 3 Abs. 1 GG fließende Gleichbehandlungsgebot hat im kommunalen Bereich insbesondere in der Rechtsprechung zum kommunalen Finanzausgleich bereits zu einer vertieften Auslegung geführt, die sich v.a. in der Ausformung der Grundsätze der Systemgerechtigkeit und des Willkürverbots wiederfindet.

Grenzen des Ausgestaltungsspielraums der Landesgesetzgeber

Insoweit besteht zwar ein weiter Einschätzungsspielraum der Länder bei der Ausgestaltung des in Art. 28 Abs. 2 GG ausdrücklich benannten rechtlichen Rahmens, der selbstverständlich auch das Haushaltsrecht umfasst. Allerdings bestehen auch insoweit verfassungsrechtliche Grenzen. Das kommunale Haushaltsrecht darf wie der kommunale Finanzausgleich nicht allein nach Gründen politischer Zweckmäßigkeit gestaltet werden. Vielmehr muss es sich in den Grenzen halten, die durch die Vorschriften der Landesverfassung unter Einbeziehung der Garantie der kommunalen Selbstverwaltung in Verbindung mit dem aus dem Gleichheitssatz fließenden Willkürverbot sowie dem Gebot der Systemgerechtigkeit gezogen sind.

Grundsatz der Systemgerechtigkeit und Willkürverbot

Der Grundsatz der Systemgerechtigkeit gebietet dem Gesetzgeber zunächst, den tatsächlichen Gegebenheiten in gebührendem Maße Rechnung zu tragen. Die von einem bestimmten Gesetz erfassten Tatbestände müssen in sich sachgerecht geregelt sein. Zwar hat der Gesetzgeber bei der erstmaligen Regelung einen weiten Spielraum, nach der Systemwahl muss dann aber Folgerichtigkeit herrschen. Damit sind Systembrüche zwar nicht völlig verboten, sie können jedoch als Indiz gleichheitswidriger Willkür gewertet werden. Systembrüche bedürfen insoweit zwingend einer gesonderten Begründung und Rechtfertigung. Eine Andersbehandlung der Landkreise bei der Regelung des Haushaltsausgleichs ist somit ohne einen rechtfertigenden Grund nicht zulässig.

Gefahr schwerwiegender Verwerfungen im kommunalen Raum

Eine Andersbehandlung der Landkreise beim Haushaltsausgleich würde auch innerhalb des kommunalen Raums zu schwerwiegenden Folgeproblemen führen. So wäre etwa für die kreisfreien Städte im Bereich der Kreisaufgaben der nicht zahlungswirksame Ressourcenverbrauch periodengerecht zu erwirtschaften, bei den Landkreisen bestünde diese Pflicht trotz gleicher Aufgaben nicht. Eine Zuordnung des Vermögens einer kreisfreien Stadt zu den Kreisaufgaben einerseits und den Gemeindeaufgaben andererseits – mit entsprechenden unterschiedlichen haushaltsrechtlichen Konsequenzen – dürfte kaum objektiv möglich sein und würde die Widersinnigkeit des Vorstoßes

offen vor Augen führen. Auch mit einem möglichen Einbezug der kreisfreien Städte in die gewünschte Ausnahmeregelung wäre das Problem nicht gelöst, sondern nur auf das Vergleichspaar kreisfreie Stadt – kreisangehörige Stadt bzw. Gemeinde verschoben.

Einheitliches  
kommunales  
Finanzsystem

Schließlich ist unter dem Gesichtspunkt der Systemgerechtigkeit und des Willkürverbots eine Andersbehandlung der Landkreise im Haushaltsausgleich auch mit Blick auf das einheitliche kommunale Finanzsystem, in dem die durch die Instrumente der Kreisumlage und des kommunalen Finanzausgleichs miteinander zu einer Einheit verbundenen kreisangehörigen Gemeinden und Landkreise den kreisfreien Städten gegenüber stehen, zu sehen. Dieses einheitliche System würde schwerwiegend gestört, wenn für die einzelnen Gebietskörperschaftsebenen – etwa mit Auswirkungen auf die Bedarfsfeststellung – unterschiedliche Wirtschaftsgrundsätze und Haushaltsregeln maßgeblich wären.

## **VI. Ist die geforderte Ungleichbehandlung finanzwirtschaftlich erforderlich?**

### **1. Brauchen Landkreise überhaupt Eigenkapital?**

Keine  
kreisspezifische  
Fragestellung

Finanzwirtschaftlich wird mitunter die Frage aufgeworfen, ob die Landkreise überhaupt über Eigenkapital verfügen sollten. Dahinter steht die berechnete Frage, in welchem Maß Liquidität vorgehalten bzw. zu welchem Zeitpunkt sich ein Landkreis die Liquidität beschaffen sollte.

Die Frage, ob eine Kommune überhaupt Eigenkapital besitzen soll, beschränkt sich indes nicht allein auf die Landkreise. Wie im Verhältnis kreisangehörige Gemeinde - Landkreis stellt sie sich ebenso berechnend im Verhältnis Bürger - (kreisangehörige) Gemeinde. Entsprechend wurde bereits in dem Modellprojekt „Doppischer Kommunalhaushalt in NRW“ darauf hingewiesen, dass ein Eigenkapital von Null für den Bürger auch Vorteile bietet. Er kann sein Geld behalten, legt es selbst an und erwirtschaftet Zinsen. Die Kommune leiht sich am Kreditmarkt die benötigten Mittel und zahlt aufgrund ihrer hohen Kreditwürdigkeit vergleichsweise geringe Zinsen.

Rolle des Kreistages

Finanzwirtschaftlich kann in diesem Sinne kommunales Eigenkapital als eine Vorfinanzierung der Investitionen durch die Bürger interpretiert werden. Spiegelbildlich dazu wäre Fremdkapital eine nachträgliche Verteilung der Belastungen. Die Entscheidung, wie beides im Verhältnis zueinander steht, ist den gewählten Repräsentanten der Bürger vorbehalten. Die eigenverantwortliche Haushaltswirtschaft des Landkreises umfasst selbstverständlich wie bei den Gemeinden auch die Planung ausreichender Liquidität, der Eigenkapitalausstattung, der Kreditaufnahme etc. Eine komplette Fremdfinanzierung der Kreisinvestitionen kann ihm nicht abverlangt werden und wäre auch aus Wirtschaftlichkeitsüberlegungen heraus abzulehnen.

Gebotene  
Rücksichtnahme

Indes kann auch der Landkreis die Entscheidung nicht ohne Blick auf die gemeindlichen Finanzen treffen. Vielmehr hat er auf die wirtschaftlichen Kräfte der kreisangehörigen Gemeinden und der Abgabepflichtigen Rücksicht zu nehmen, wie auch durch die Kreisordnungen nochmals betont wird. Innerhalb dieses Rahmens hat er allerdings einen weiten Ermessensspielraum zur kommunalpolitischen Ent-

scheidung und Schwerpunktsetzung. Die Landkreise haben sowohl bei Festlegung der Prioritäten als auch bei der Ausführung der Aufgaben mehrere Möglichkeiten, die zwangsläufig zu unterschiedlichen Bedarfshöhen führen. Dies obliegt jedoch der prüfenden und werten- den Entscheidung des Kreistages über Art, Zeitpunkt, Umfang etc. der Aufgabenwahrnehmung.

Im Ergebnis ist es damit der Kommune (Landkreis oder Gemeinde) überlassen, wie viel Eigenkapital sie dem Bürger als Vorfinanzierung entzieht. Die Eigenkapitalquote kann sich damit zwischen 0 und 100 % bewegen.

## 2. Gebotene Liquiditätsvorsorge

Aufrechterhaltung der Zahlungsfähigkeit	Auch wenn das neue doppische Haushaltsrecht primär auf den Ergebnishaushalt abstellt, verlangt es auch weiterhin von den Kommunen, ihre Zahlungsfähigkeit dauerhaft aufrecht zu erhalten. Die Vorkhaltung einer besonderen Liquiditätsreserve im Sinne des bisherigen Mindestbetrages der allgemeinen Rücklage ist nicht gefordert, weil als Liquiditätsreserve die liquiden Mittel auf der Aktivseite der Bilanz gelten sollen.
Angemessene Liquiditätsplanung	Es bleibt daher auch künftig erforderlich, die Zahlungsfähigkeit durch eine angemessene Liquiditätsplanung sicherzustellen. Dabei ist einzu- beziehen, dass sich im neuen Haushaltsrecht verschiedene Sach- verhalte insbesondere in Bezug auf die Auszahlungen und Aufwen- dungen im Kommunalhaushalt unterschiedlich auswirken. So belasten etwa die Abschreibungen für Anlagegüter zwar die Ergebnisrechnung, bewirken aber keinen Liquiditätsabfluss. Andererseits führen die Kre- ditteilungen zu keinen Belastungen in der Ergebnisrechnung, aber zum Liquiditätsabfluss in der Finanzrechnung.
Kassenkredite allein nicht ausreichend	Das Gebot, für einen Ausgleich im Ergebnishaushalt zu sorgen, führt deshalb nicht dazu, die Aufrechterhaltung der Liquidität außer Acht zu lassen oder etwa nur über die Aufnahme von Kassenkrediten sicher- zustellen. Dies gilt für die Landkreise wie die Gemeinden und wird auch nicht dadurch obsolet, dass sich Folgewirkungen für die Höhe der Kreisumlage ergeben.
Blick auf Gemeinden geboten	Auch hier darf der Landkreis seine Entscheidungen nicht ohne Blick auf die gemeindlichen Finanzen treffen und muss auf die wirtschaftli- chen Kräfte der kreisangehörigen Gemeinden und der Abgabepflichti- gen Rücksicht nehmen. Innerhalb dieses Rahmens bleibt ihm aber auch hier ein weiter Ermessenspielraum.
Ungleiche Liquiditäts- verteilung?	Verschiedentlich wird in diesem Zusammenhang von kreisangehöri- ger Seite vorgetragen, die Liquidität sei im Kreisbereich einseitig zu- lasten der kreisangehörigen Gemeinden verteilt, da die Landkreise einseitig über die Kreisumlage ihre Liquidität sicherstellen würden. Die Entwicklung der Fehlbetragssituation und damit korrespondierend der Kassenkreditbestände der Landkreise steht allerdings im krassen Gegensatz zu dieser Behauptung.
Hoher Kassen- kreditbestand der Landkreise	Auf Ebene der Landkreise machen die Kassenkredite mittlerweile rund ein Viertel der gesamten Verschuldung aus, auf gesamtkommu- naler Ebene ist das Bild nicht anders. Auch ein Blick auf die Vertei-

lung des Kassenkreditbestands im Kreisbereich zum 31.12.2006 zeigt, dass die Liquiditätslücken keineswegs ungleich zulasten der kreisangehörigen Gemeinden verteilt sind.

Hoher Kassenkreditanteil der Landkreise im kreisangehörigen Raum

2006 trugen die Landkreise vielmehr rund 37 % der Ausgaben im kreisangehörigen Raum und hatten bundesweit einen Anteil am Kassenkreditbestand von rund 40 %. Wird von den Ländern Bayern und Baden-Württemberg abgesehen – hier spielen die zur Sicherstellung der Aufgabenerledigung aufgenommenen Kassenkredite keine Rolle, d.h. der Kassenkredit wird weitgehend nur im Rahmen seiner ursprünglichen Bestimmung genutzt –, so zeigt sich, dass in der überwiegenden Anzahl von Bundesländern die Landkreise sogar die Hälfte oder einen noch höheren Anteil am Kassenkreditbestand des Kreisbereichs halten. Werden die Ausgabenanteile als Maßstab genommen, so kehrt sich die These der ungleichen Liquiditätsverteilung zulasten der kreisangehörigen Gemeinden also eher ins Gegenteil um.

### 3. Erwirtschaftung von Überschüssen

Überschuss-erwirtschaftung?

Ähnlich beantwortet sich die im Zuge der Einführung des neuen Rechnungsstils aufgeworfene Frage, ob Landkreise im Rahmen des Haushaltsausgleichs künftig auch Überschüsse erwirtschaften dürfen. Dies wäre der Fall, wenn die Erträge höher als die Aufwendungen in einer Rechnungsperiode ausfallen, oder wenn – einmalige – außerordentliche Erträge das Ergebnis in der Erfolgsrechnung positiv beeinflussen würden.

Pufferfunktion und Wirtschaftlichkeitsgrundsatz

Es gibt keinen Grund, hier zu einem anderen Ergebnis zu gelangen als bei den Gemeinden. Zwar soll sich der Haushaltsausgleich zeitlich an der Rechnungsperiode ausrichten, doch lässt sich diese Vorgabe nicht immer stringent erfüllen. So kommt es im Zuge eines Bewirtschaftungszeitraums zu konjunkturellen Schwankungen, die entsprechenden Einfluss auf das Rechnungsergebnis haben können. Um diese Schwankungen abzufedern, ist die Bildung einer Ergebnis- bzw. Ausgleichsrücklage im doppischen Rechnungswesen für den Haushaltsausgleich vorgesehen. Soweit in einer Rechnungsperiode ein Überschuss erwirtschaftet wird, ist dieser der Rücklage zuzuführen und dient in den Folgejahren als Puffer für eventuelle Fehlbeträge. Zudem kann es unter dem Haushaltsgrundsatz der Wirtschaftlichkeit angezeigt sein, Verbindlichkeiten außerordentlich zu tilgen und aus diesem Grund gezielt haushaltswirtschaftliche Überschüsse zu planen.

Einen Grund, warum hier zwischen den Landkreisen und den kreisangehörigen Gemeinden differenziert werden sollte, gibt es nicht.

### 4. Vorbelastung der gemeindlichen Einnahmen mit der Kreisumlage

Finanzhoheit und Verpflichtungen

Mit Blick auf die kreisangehörigen Gemeinden, die angesichts der Kreisumlage die Weggabe eigentlich ihnen zustehender Finanzmittel beklagen, ist zudem festzustellen, dass auch die Finanzhoheit der Gemeinden nicht absolut besteht, sondern nur nach Maßgabe der Gesetze. Sie erschöpft sich – wie etwa das Niedersächsische Oberverwaltungsgericht (DVBl. 1999, 842 [843]) und das OVG Schleswig

(DVBl. 1995, 469 [471]) hervorheben – nicht allein darin, dass die Gemeinde das, was sie einnimmt, nach ihren eigenen Bedürfnissen verwenden darf. Sie besteht vielmehr auch darin, dass die Gemeinde sich in eigenverantwortlicher Regelung ihrer Finanzen auch auf die ihr obliegenden Verpflichtungen einstellt.

Vorbelastung  
gemeindlicher  
Einnahmen

Dabei ist zu berücksichtigen, dass das kommunale Finanzsystem so ausgestaltet ist, dass es vor der Erhebung der Kreisumlage zu einer systembedingten Überfinanzierung der Gemeinden und zu einer Unterfinanzierung der Landkreise kommt, die erst durch die Kreisumlage austariert wird. Demnach sind die Einnahmen der kreisangehörigen Gemeinden aus Steuern und Schlüsselzuweisungen sozusagen systematisch mit der Kreisumlage vorbelastet, ihre Höhe steht unter dem zu realisierenden Vorbehalt der Kreisumlage.

Grenzen durch  
zulässige Aufgaben-  
wahrnehmung und  
Übermaßverbot

Die Grenzen zulässiger Kreisumlagebelastungen bestimmen sich dabei einerseits aus den zulässigen Aufgaben der Landkreise – Aufgaben, die nicht von der kreislichen Verbandskompetenz umfasst sind, lösen keinen Finanzbedarf aus – sowie andererseits aus dem Grundsatz des gemeindefreundlichen Verhaltens als Ausfluss des Gebots wechselseitiger Rücksichtnahme. Der Grundsatz verlangt insbesondere, dass der Landkreis alles zu unterlassen hat, was in seiner Auswirkung zu unzumutbaren Belastungen der Finanzkraft der Gemeinden führt (Nds. OVG, DVBl. 1999, 842 [843f.], BVerwG, NVwZ 1998, 63 [63]). Der Grundsatz entspricht in seinen restriktiven Wirkungen letztlich dem Übermaßverbot.

## 5. Subsidiäre Kreisumlage

Nachrangige  
Kreisumlage

Seitens der kreisangehörigen Gemeinden wird weiter verschiedentlich mit Verweis auf die Subsidiarität der Kreisumlage gefordert, dass vor einer künftigen Umlageerhöhung zuerst – soweit vorhanden – die (Ausgleichs-)Rücklage oder sogar das gesamte Eigenkapital aufgebraucht werden müsse.

Die Landkreise dürfen nach den Kreisordnungen der Länder die Kreisumlage zur Deckung ihres durch die sonstigen Einnahmen nicht gedeckten Bedarfs erheben. Dieser Rechtsgrundsatz der Nachrangigkeit der Einnahmehbeschaffung durch die Kreisumlage bringt das ursprüngliche Konzept von der Kreisumlage als Restfinanzierungsmittel für den sog. Spitzenbedarf zum Ausdruck. Er hat ebenfalls bereits in diversen Kreisumlageentscheidungen eine Ausleuchtung erfahren.

Wertungsspielraum  
der Kreistage

Insoweit gilt aber, dass es keine gerichtlich oder im Wege der Rechtsaufsicht durchsetzbare Rechtsverpflichtung der Landkreise gibt, vor einer Erhöhung der Kreisumlage z.B. einen strikten Verzicht im Bereich der freiwilligen Aufgaben zu üben. Die gesetzlich geforderte Ausgabedisziplin und Aufgabenkritik bleibt Aufgabe des Landkreises. Der gewählte Kreistag hat hier – auch mit Blick auf die Finanzlage der kreisangehörigen Gemeinden – eine eigene Wertung vorzunehmen. Nichts anderes gilt auch mit Blick auf den geforderten vorrangigen Einsatz des Kreisvermögens bzw. des Eigenkapitals zur Herstellung des Haushaltsausgleichs.

Ermessensgrenzen Zudem ist nicht erforderlich, dass die vorrangigen Deckungsmittel bis an die Grenze des Möglichen ausgeschöpft werden. Auch hier besteht ein Ermessensspielraum, wo die demokratisch legitimierten politischen Zielsetzungen des Kreistages Eingang in den Haushalt finden können. Die Grenzen seiner Entscheidungsfreiheit überschreitet der Kreistag erst, wenn er die gesetzlich festgelegte Reihenfolge unterläuft, indem er die übrigen von ihm eigenverantwortlich bestimmbaren Einnahmequellen bewusst zulasten der Kreisumlage schont.

## 6. Doppelfinanziertes Kreisvermögen?

Gewollte Folgen des Systemwechsels Unter finanzwirtschaftlichen Aspekten ist schließlich auch der Vorwurf zu beurteilen, die kreisangehörigen Gemeinden würden bei einem Einbezug der Abschreibungen in den Haushaltsausgleich das dem Ressourcenverbrauch zugrunde liegende Vermögen der Landkreise über die Kreisumlage erneut finanzieren, was im Ergebnis zu einer Doppelfinanzierung eines Teils des Vermögens führen würde.

Dazu ist zunächst darauf hinzuweisen, dass über die Abschreibungen systemgerecht lediglich der tatsächliche Ressourcenverbrauch erwirtschaftet wird. Dies ist beim Landkreis nicht anders als bei der Gemeinde. Ein Verzicht darauf würde für den Landkreis einen Vermögensabbau bedeuten und das Prinzip der nachhaltigen Haushaltswirtschaft würde ungerechtfertigt durchbrochen werden.

Kein kreisspezifisches Problem

Im Übrigen stellt sich das vorgebliche Problem der Doppelfinanzierung nicht allein beim Landkreis. Wird die bemühte Logik ernst gemeint, so stellt sich das Problem ebenso im Verhältnis Bürger - (kreisangehörige) Gemeinde. Wie die kreisangehörige Gemeinde gegenüber dem Landkreis hätte der Steuerbürger dann einen vergleichbaren Anspruch gegenüber der Gemeinde dergestalt, dass bei den eigengestaltbaren Einnahmen der Gemeinden die Abschreibungen nicht Berücksichtigung finden dürften, damit er nicht für Gemeindevermögen, welches er bereits in der Vergangenheit über seine Steuern bezahlt hat, erneut zur Kasse gebeten wird.

## 7. Bildung von Kreissonderposten?

Nicht systemkonform

Im Zusammenhang mit der Diskussion über die vorgebliche Doppelfinanzierung der Kreisinvestitionen wird zum Teil auch die Bildung sogenannter Kreissonderposten vorgeschlagen. Danach sollen Sonderposten für aus Umlagen finanzierte Vermögensgegenstände des Landkreises gebildet werden, die entsprechend der Nutzungsdauer des Vermögensgegenstandes aufgelöst werden und die kreisangehörigen Gemeinden von entsprechenden Abschreibungen entlasten sollen.

Dem steht jedoch das Ressourcenverbrauchskonzept entgegen, denn auch bei den Landkreisen ist der Werteverzehr zu erwirtschaften. Der etwaige Vergleich mit den für die Zuwendungen Dritter zu bildenden Sonderposten ist nicht statthaft, da es sich um grundverschiedene Sachverhalte handelt. Konsequenterweise müsste zudem eine identische Forderung auf das Verhältnis Bürger – Gemeinde gestellt werden.

Gesamt-  
deckungsprinzip

Die Bildung eines Kreissonderpostens scheidet schließlich bereits daran, dass nach dem weiterhin geltenden Gesamtdeckungsprinzip eine Zuordnung von Fremd- und Innenfinanzierungsanteilen zu den einzelnen Investitionen überhaupt nicht möglich und auch wenig sinnvoll erscheint.

## **VII. Schlussfolgerung: Keine Ausnahmen beim Haushaltsausgleich**

Konsequente Um-  
setzung gefordert

Es wurde gezeigt, dass weder aus dem System heraus noch verfassungsrechtlich oder finanzwirtschaftlich eine Sonderbehandlung der Landkreise beim Haushaltsausgleich im neuen doppelhaushaltsrechtlichen Haushaltsrecht gerechtfertigt oder gar geboten ist. Stattdessen würde der Verzicht auf einen konsequenten doppelhaushaltsrechtlichen Haushaltsausgleich speziell für die Landkreise dazu führen, dass für die Landkreise das Ressourcenverbrauchskonzept faktisch nicht umgesetzt wird und schwerwiegende Verwerfungen auf der gesamten kommunalen Ebene entstehen würden.

Die Schlussfolgerung kann deshalb nur lauten, dass in dem konsequent am Ausgleich von Aufwendungen und Erträgen orientierten Haushaltsausgleich selbstverständlich bei den umlagefinanzierten Landkreisen auch nicht zahlungswirksame Aufwendungen (wie z.B. Rückstellungen und Abschreibungen) in die Berechnungsgrundlage einbezogen und die umlagepflichtigen Körperschaften entsprechend belastet werden müssen.

# Bundesrepublik Deutschland

Verwaltungsgrenzen, Stand 2005





DEUTSCHER  
LANDKREISTAG



Deutscher Landkreistag

Ulrich-von-Hassell-Haus

Lennéstraße 11

10785 Berlin

Tel. 0 30/59 00 97-3 09

Fax 0 30/59 00 97-4 00

[www.landkreistag.de](http://www.landkreistag.de)

[info@landkreistag.de](mailto:info@landkreistag.de)

