

Wagener, Sibylle

**Article — Published Version**

## Zur korrekten Erfassung der staatlichen Verschuldung

Wirtschaftsdienst

*Suggested Citation:* Wagener, Sibylle (2005) : Zur korrekten Erfassung der staatlichen Verschuldung, Wirtschaftsdienst, ISSN 0043-6275, Springer, Heidelberg, Vol. 85, Iss. 8, pp. 522-526, <https://doi.org/10.1007/s10273-005-0399-2>

This Version is available at:

<https://hdl.handle.net/10419/42510>

**Standard-Nutzungsbedingungen:**

Die Dokumente auf EconStor dürfen zu eigenen wissenschaftlichen Zwecken und zum Privatgebrauch gespeichert und kopiert werden.

Sie dürfen die Dokumente nicht für öffentliche oder kommerzielle Zwecke vervielfältigen, öffentlich ausstellen, öffentlich zugänglich machen, vertreiben oder anderweitig nutzen.

Sofern die Verfasser die Dokumente unter Open-Content-Lizenzen (insbesondere CC-Lizenzen) zur Verfügung gestellt haben sollten, gelten abweichend von diesen Nutzungsbedingungen die in der dort genannten Lizenz gewährten Nutzungsrechte.

**Terms of use:**

*Documents in EconStor may be saved and copied for your personal and scholarly purposes.*

*You are not to copy documents for public or commercial purposes, to exhibit the documents publicly, to make them publicly available on the internet, or to distribute or otherwise use the documents in public.*

*If the documents have been made available under an Open Content Licence (especially Creative Commons Licences), you may exercise further usage rights as specified in the indicated licence.*

Sibylle Wagener

# Zur korrekten Erfassung der staatlichen Verschuldung

*Die Haushaltsdefizite und die Staatsverschuldung haben in Deutschland ein hohes Niveau erreicht. Wird aber die staatliche Verschuldung überhaupt korrekt erfasst und bildet die Kameralistik die tatsächlichen Belastungen richtig ab? Lässt sich mit Hilfe der doppelten Buchführung mehr Klarheit gewinnen?*

Die Lage der öffentlichen Gebietskörperschaften ist in einem Punkt einheitlich: Fast überall zeigen sich hohe kontinuierlich steigende Haushaltsdefizite und Schuldenstände. Die Verschuldung des Bundes in der Volkswirtschaftlichen Gesamtrechnung beläuft sich derzeit (Stand 31.12.2004) insgesamt auf über 800 Mrd. Euro, die der westdeutschen Länder auf rund 375 Mrd. Euro, der ostdeutschen Länder auf etwa 72 Mrd. Euro<sup>1</sup>. Bei den Kommunen, die sich innerhalb des Vermögenshaushaltes verschulden dürfen, liegt die Verschuldung für die westdeutschen Gemeinden insgesamt bei rund 94 Mrd. Euro, für die ostdeutschen bei etwas über 17 Mrd. Euro<sup>2</sup>.

Die Aufnahme von Krediten kann ökonomisch gerechtfertigt sein. Dabei wird zwischen situationsbezogener und objektbezogener Rechtfertigung unterschieden. Die situationsbedingte Rechtfertigung basiert auf wachstums-, verteilungs- und konjunkturpolitischen Begründungen; die Kreditaufnahme wird mit der Verfolgung wirtschaftspolitischer Zielsetzungen gerechtfertigt. Dabei spielt die konjunkturrell bedingte Verschuldung eine Hauptrolle: In den verschiedenen Phasen des Konjunkturverlaufs ist eine antizyklische Finanzpolitik geboten, mit der Schwankungen der gesamtwirtschaftlichen Nachfrage um das Produktionspotential geglättet werden sollen. Neben automatischen Stabilisatoren, wie etwa die progressive Einkommensteuer, können dazu auch diskretionäre Maßnahmen erforderlich werden, zumal wenn die Wirkung der automatischen Stabilisatoren begrenzt ist<sup>3</sup>. In Rezessionen ist dies zwangsläufig mit einer Defizitaufnahme verbunden. Nach den keynesianischen Lehren wird eine entsprechend symmetrische Politik bei einem Boom eben diese Verschuldung durch die Realisierung von Überschüssen wieder zurückführen<sup>4</sup>.

Insoweit ist eine konjunkturrell bedingte Verschuldung (temporär) ökonomisch zu rechtfertigen. Auch für wachstums- und verteilungspolitische Grundsätze lassen sich entsprechende Argumente in der ökonomischen Theorie finden.

Die objektorientierte Rechtfertigung liegt in rentabilitätsorientierten, belastungspolitischen und verteilungspolitischen Grundsätzen begründet. Insbesondere die objektorientierte Rechtfertigung will im Sinne des Äquivalenzprinzips die zeitliche Kongruenz von Nutzung und Kostenträgerschaft einer Investition gewährleisten.

Wenn die oben genannten Rechtfertigungen nicht zutreffen, ist Staatsverschuldung abzulehnen. Gleiches gilt insbesondere für öffentliche Haushalte von Mitgliedstaaten einer Währungsunion<sup>5</sup>. Rechtliche Restriktionen der Staatsverschuldung lassen sich daraus ableiten wie:

- Art. 115 Grundgesetz (GG) für den Bund – und in ähnlicher Form auch in allen Landesverfassungen – als nationale rechtliche Restriktionen der Staatsverschuldung und
- der Europäische Stabilitäts- und Wachstumspakt, der die gesamte staatliche Verschuldung für die einzelnen Mitgliedstaaten in der Währungsunion beschränkt.

Artikel 115 GG restringiert die Kreditaufnahme auf die Höhe der Ausgaben der Investitionen. Der Europäische Stabilitäts- und Wachstumspakt schreibt

<sup>1</sup> Vgl. Deutsche Bundesbank: Verschuldung der öffentlichen Haushalte, Monatsbericht, 57. Jg. (2005), Nr. 5, S. 55\*.

<sup>2</sup> Vgl. ebenda, S. 56\*.

<sup>3</sup> Zu Vor- und Nachteilen der automatischen Stabilisatoren und diskretionärer Maßnahmen als Instrumente der Fiscal Policy siehe D. Brümmerhoff: Finanzwissenschaft, München u.a.O. 2001, S. 355 ff.

<sup>4</sup> Vgl. ebenda, S. 595.

<sup>5</sup> Vgl. Deutsche Bundesbank: Zur Reform des Stabilitäts- und Wachstumspakts, Monatsbericht, 57. Jg. (2005), Nr. 1, S. 43 f.

*Sibylle Wagener, 27, Dipl.-Volkswirtin, ist wissenschaftliche Mitarbeiterin des Instituts für Finanzwissenschaft an der Johannes Gutenberg-Universität in Mainz.*

grundsätzlich eine maximale Defizitquote von 3% und eine maximale Schuldenstandsquote von 60% vor (allerdings verwässern neueste Änderungen des Pakts dies z.B. in Bezug auf den Referenzwert<sup>6</sup>). Beide Regelwerke sehen Ausnahmen von diesen Beschränkungen vor, die wiederum auf ökonomischen Argumenten beruhen<sup>8</sup>.

### Einführung der doppelten Buchführung

Der Verschuldung des Bundes kommt besondere Bedeutung zu, da sie im Umfang die absolut größte der Gebietskörperschaften ist. Sie soll daher im Weiteren ausschließlich betrachtet werden. Volkswirtschaftliche Gesamtrechnung und Finanzstatistik bilden die für den Bund relevanten Erfassungssystematiken. Während die Volkswirtschaftliche Gesamtrechnung ein Abbild der Einkommensentstehung, -verwendung und -verteilung gibt, zeigt die Finanzstatistik die kassenmäßigen Vorgänge im Bundeshaushalt auf. Beide Systematiken unterscheiden sich konzeptionell bei der Erfassung der Investitionen sowie der sektoralen und der zeitlichen Zuordnung einzelner Budgetposten. Grundsätzlich gilt: Die Volkswirtschaftliche Gesamtrechnung ist insgesamt vorteilhafter bei Analysen gesamtwirtschaftlicher Zusammenhänge und für internationale Vergleiche. Beide Regelwerke weisen jedoch die explizite Staatsverschuldung nur zum Teil aus, die implizite Staatsverschuldung dagegen überhaupt nicht, Vermögensänderungen (vor allem Verschleiß und Veräußerungen) werden nicht vollständig erfasst<sup>9</sup>. Um diese Unvollkommenheit auszumerzen, muss ein weiteres System zur Erfassung staatlicher Aktivitäten implementiert werden. Die Einführung der Doppik (doppelte Buchführung in Konten) für den Bundeshaushalt kann ein solches System sein.

Der Gedanke, die Doppik zu Lasten der Kameralistik einzuführen, ist nicht neu. Für Kommunen und

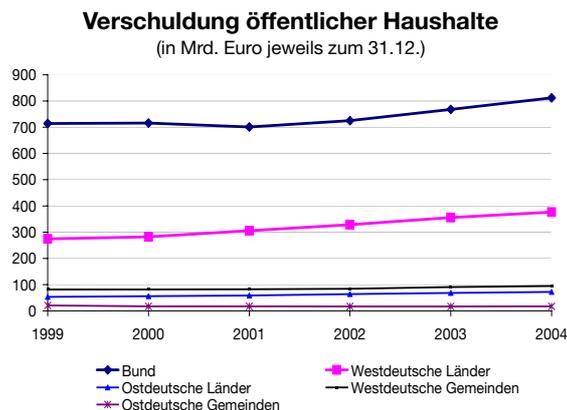
<sup>6</sup> Vgl. Europäischer Rat: Schlussfolgerungen des Vorsitzes, Brüssel 22./23.3.2005, Anlage II, Nr. 3.2, S. 32 f.

<sup>7</sup> Siehe Art. 1 Protokoll (Nr. 20) über das Verfahren bei einem übermäßigen Defizit, Abl. der EG, Nr. C 191, vom 29.7.1992, S. 84.

<sup>8</sup> Vgl. beispielsweise Art. 115 Abs. 1 Sz. 2 Hs. 2 Grundgesetz (GG); Art. 104 Abs. 3 EG-Vertrag.

<sup>9</sup> Vgl. zu Letzterem N. Andel: Wie über Vermögensveräußerungen der Zweck des Art. 115 Abs. 1 Satz 2 Halbsatz 1 GG vereitelt wird, in: WIRTSCHAFTSDIENST, 78. Jg. (1998), H. 8, S. 457 ff., der die Aufnahme der Vermögensveräußerungen als weitere Beschränkung der Nettokreditaufnahme des Bundes anmahnt.

<sup>10</sup> Vgl. Ständige Konferenz der Innenminister und -senatoren der Länder: Sammlung der zur Veröffentlichung freigegebenen Beschlüsse der 173. Sitzung der Ständigen Konferenz der Innenminister und -senatoren der Länder am 21. November 2003 in Jena, Berlin 2003, Nr. 18; E. Engelken, S. Schrinner: Das Ende der Kameralistik ist eingeläutet, in: Handelsblatt, 23.3.2005, S. 6; G. Giersberg: Soll und Haben im Stadtsäckel, in: Frankfurter Allgemeine Zeitung, 26.4.2005, S. 20.



Quelle: Deutsche Bundesbank: Verschuldung der öffentlichen Haushalte, Monatsbericht Mai 2005, Jg. 57, Nr. 5, S. 55f.; eigene Darstellung.

Länder ist die doppelte Buchführung bereits vorgesehen und zum Teil schon gesetzlich implementiert<sup>10</sup>. Für den Bund, der in Bezug auf Defizite und Verschuldung die absolut höchsten finanziellen Umfänge zeigt, wird sie jedoch nicht gefordert. Dabei wäre es gerade hier entscheidend festzustellen, welches Vermögen der Bund hat, welcher expliziten und impliziten Staatsverschuldung er gegenübersteht und wie die Entwicklung dieser Größen für die Zukunft aussieht.

Anhand von zwei Beispielen wird im Folgenden aufgezeigt, inwiefern die doppelte Buchführung eine informative, realitätsnahe und umfassende Darstellung expliziter und impliziter Staatsverschuldung bzw. der Vermögensänderung ist. Das erste Beispiel bezieht sich dabei auf die Aktivseite, das zweite auf die Passivseite einer „Bundesbilanz“.

### Beispiel 1: Darlehensrückzahlung von Russland

Das erste Beispiel bildet die vorzeitige Teilrückzahlung eines Darlehens von Russland in diesem Jahr<sup>11</sup>. In der Doppik wird dieses Ergebnis wie folgt verbucht: Das Darlehen ist von der Natur der Sache her eine Forderung und damit ist die Rückzahlung des Darlehens eine Minderung der Forderung. Forderungen zählen zum Vermögen, (Teil-)Rückzahlungen der Forderungen mindern also das Vermögen. Gleichzeitig werden in gleicher Höhe die Bankguthaben des Bundes, eben-

<sup>11</sup> Vgl. o.V.: Russland zahlt Eichel Milliardensumme, in: Financial Times Deutschland – ftd.de, 14.5.2005; dieses Darlehen beruht – auf Nachfrage beim Bundesministerium der Finanzen – auf verschiedenen Garantien, besonders Hermes-Garantien, die gezogen wurden. Die faktische Rückzahlung steht noch aus.

<sup>12</sup> Hier ist auf das Problem zu verweisen, dass die Vergabe von Darlehen gemäß § 7 Haushaltsgrundsatzgesetz (HGrG) eine Investition darstellt, die nach Art. 115 GG die Kreditbegrenzung ausweitet. Die Rückzahlung hingegen wird nicht erfasst; vgl. R. Peffekoven: Eichels Haushalt ist nicht verfassungsgemäß, mimeo, 2005.

falls Vermögen, erhöht. Somit bleibt die Nettoposition unverändert, es handelt sich um einen Aktivtausch. Diese reine Finanztransaktion bleibt in der Volkswirtschaftlichen Gesamtrechnung jedoch unberücksichtigt<sup>12</sup>. In der Finanzstatistik wird die Rückzahlung kassenmäßig erfasst und verringert das Defizit. Im Sinne des Europäischen Stabilitäts- und Wachstumspakts ist dies also ein defizitunwirksames, im Rahmen des Art. 115 GG ein defizitwirksames Ereignis. Dies zeigt anschaulich, wie unzureichend Volkswirtschaftliche Gesamtrechnung und Finanzstatistik diesen die Vermögensposition und das Defizit des Staates betreffenden Vorgang registrieren.

Im Sinne der Doppik sind mit der Forderung und ihrer Teilrückzahlung neben dem beschriebenen Aktivtausch zudem weitere Buchungen vorzunehmen, die die Vermögensänderungen vollständig umfassen und aufzeigen, dass noch weitere Teilbestandteile dieses Ereignisses defizitwirksam sind. Beispielsweise wäre hier zu berücksichtigen, dass die Darlehensforderung in Dollar lautete. Sie wird auch zum Nennwert in Dollar zurückgezahlt. Der Dollar hat aber jüngst – die Forderungen resultieren noch aus der Zeit der Sowjetunion<sup>13</sup> – deutlich gegenüber dem Euro abgewertet (1,07 \$/Euro durchschnittlich im Jahr 1999, 1,29 \$/Euro

durchschnittlich im April 2005)<sup>14</sup>. Insofern wäre die Forderung nach imparitätischem Prinzip im Vorhinein nach dem Zeitpunkt der Einstellung der Forderung in der Bilanz abzuschreiben gewesen<sup>15</sup>. Diese Wertberichtigung wäre als Aufwand zu verbuchen. Auch die Rückzahlung des Darlehens ist hierin eingeschlossen, sofern keine Kompensation für den Abwertungsfall verhandelt wurde, wovon wohl auszugehen ist. Eine Wertberichtigung wäre in der Volkswirtschaftlichen Gesamtrechnung nur bei ihrer Realisierung in den sonstigen Vermögensänderungen vorgenommen worden, aber nicht defizitwirksam. In der Finanzstatistik würde sie nur erfasst, sofern sie kassenwirksam ist.

Vor dem gleichen Hintergrund könnte man anführen, dass der Finanzminister einen Teil der Forderungen zum Zeitpunkt der Vereinbarung der Teilrückzahlung bereits weiter verkauft hatte. Dies kann man dahingehend interpretieren, dass ein Ausfallrisiko erwartet wurde und dieses zumindest teilweise vom Bund auf den Käufer – mit einem Abschlag – verlagert wurde<sup>16</sup>.

<sup>13</sup> Auf Nachfrage beim Bundesministerium der Finanzen.

<sup>14</sup> Vgl. Deutsche Bundesbank: DM- und Euro-Wechselkurse für ausgewählte Währungen, Monatsbericht, 57. Jg. (2005), Nr. 5, S. 74\*; Werte gerundet.

<sup>15</sup> Vgl. analog § 253 Abs. 3 Sz. 2 Handelsgesetzbuch (HGB).

In der doppelten Buchführung müsste eine Ausfallwahrscheinlichkeit als Wertberichtigung der Forderung aufgenommen werden: Eine Umbuchung als zweifelhafte Forderung verbunden mit einer Neubewertung zu dem „wahrscheinlichen“ Wert, der eine Abschreibung der Forderung hier beinhaltet, wäre notwendig<sup>17</sup>. Dies wäre ein Aufwand gewesen, das Vermögen hätte sich bereits vor dem Teilverkauf gemindert.

Die Wertminderung aufgrund der Ausfallwahrscheinlichkeit wäre in der Volkswirtschaftlichen Gesamtrechnung nur im Falle der Realisierung des Ausfalls unter sonstigen Vermögensänderungen verbucht worden, aber nicht defizitwirksam. In der Finanzstatistik wäre die Wertberichtigung nicht erfasst worden, solange sie nicht kassenwirksam gewesen wäre. Für den Abgang der Forderungen an die Käufer, eventuell schon der um die Ausfallwahrscheinlichkeit korrigierten Forderungen, gilt Gleiches.

Deutlich wird, dass die Doppik einen umfassenderen Blick auf die Vermögensposition und ihre Änderungen gewährt. Sie erfasst in betriebswirtschaftlichem Sinne alle mit der Forderung verbundenen (möglichen) Ereignisse, die in der Volkswirtschaftlichen Gesamtrechnung oder der Finanzstatistik nicht erfasst werden. Das Vermögen ist wertberichtigt um das Wechselkursrisiko und die Ausfallwahrscheinlichkeit niedriger zu beziffern als es in der Volkswirtschaftlichen Gesamtrechnung und der Finanzstatistik vor dem Realisierungszeitpunkt bzw. der Kassenwirksamkeit registriert wird, um ein realitätsnahes Abbild der Vermögensposition des Bundes sowie des Defizits widerzuspiegeln<sup>18</sup>.

### Beispiel 2: Implizite Verschuldung durch Beamtenversorgung

Das zweite Beispiel – zur impliziten Staatsverschuldung und der Passivseite der „Bundesbilanz“ – beginnt mit einem Blick auf die Stadt Salzgitter. Diese hatte als erste deutsche Großstadt eine Eröffnungsbilanz für die Stadt vorgelegt und damit einen wichtigen Schritt von der Kameralistik zur Doppik vollzogen<sup>19</sup>. Dabei wurden Vermögens- und Ergebnisrechnungen, Abgrenzungen,

<sup>16</sup> Dieser Verkauf diente dazu, 2004 mit einem verfassungskonformen Etat abzuschließen. Dass der Verkauf der Forderungen teurer war als eine Aufnahme eines entsprechenden Kredites, beklagt der Bundesrechnungshof, vgl. o.V.: Bund verschwendet Milliardenbetrag, in: Handelsblatt, 13.6.2005, Nr. 111, S. 3.

<sup>17</sup> Vgl. hierzu § 253 Abs. 3 S. 2 HGB.

<sup>18</sup> Vgl. zu (nutzungsbedingten) Abschreibungen im Zusammenhang mit Art. 115 GG beispielsweise Wissenschaftlicher Beirat beim Bundesministerium der Finanzen: Gutachten zum Begriff der öffentlichen Investitionen, Schriftenreihe des Bundesministeriums der Finanzen, H. 29, Bonn 1980, S. 44 f., 52.

<sup>19</sup> Vgl. G. Giersberg, a.a.O., S. 20.

### Pensionsrückstellungen der Stadt Salzgitter und des Bundes

	Anzahl	Pensionsrückstellungen in Mio. Euro	Pensionsrückstellungen pro Kopf in Euro
Salzgitter Stand: 1.1.2005			
Aktive	410	33,5	81 593
Passive	287	55,7	193 942
Bund Stand: 31.12.2003			
Aktive	131 300	10 713,2	
Passive	76 100	14 759,0	
Summe		25 472,2	

Quellen: [http://www.salzgitter.de/rat\\_verwaltung/medien/AnhangEÖB.pdf](http://www.salzgitter.de/rat_verwaltung/medien/AnhangEÖB.pdf) am 23.6.2005, S. 12; Statistisches Bundesamt: Statistisches Jahrbuch 2004, Wiesbaden 2004, S. 684; eigene Berechnungen; Angaben ohne Berücksichtigung von Rückstellungen für Altersteilzeit.

Kosten- und Nutzenrechnung aufgestellt. Die Stadt Salzgitter verfügt bei einer Bilanzsumme von 585 Mio. Euro über ein negatives Eigenkapital von 4,4 Mio. Euro<sup>20</sup>. Die Pensionsrückstellungen betragen etwa 89 Mio. Euro. Das sind rund 15% der Bilanzsumme. Nach den „Verbindlichkeiten aus Krediten für Investitionen“ sowie den „Liquiditätskrediten“ war dies der drittgrößte Posten auf der Passivseite der Eröffnungsbilanz.

Die Rückstellungen für die Versorgung von Beamten<sup>21</sup> sind deshalb so prekär, weil sie gemessen an der Zahl der jetzigen und künftigen Versorgungsempfänger sehr hoch sind. Die Pensionsrückstellungen sind für 410 aktive Beamte und 287 Versorgungsempfänger gebildet worden, also für rund 700 Personen<sup>22</sup>. Dabei splitten sich die Rückstellungen von aktiven Beamten zu Versorgungsempfängern auf mit 33,5 Mio. Euro zu 55,7 Mio. Euro<sup>23</sup>. Diese Zahlen haben sich nach einem versicherungsmathematischen Modell und unter Anwendung des einkommensteuerlichen Diskontierungsfaktors von 6% ergeben<sup>24</sup>. Insoweit ist die Berechnung individuell auf die Zusammensetzung der Beamtenschaft und Versorgungsempfänger in Salzgitter zugeschnitten.

Fasst man nun die aktiven Beamten und die jetzigen Versorgungsempfänger in Salzgitter als repräsentative

<sup>20</sup> Vgl. [www.salzgitter.de/rat\\_verwaltung/medien/Bilanz\\_Kernverwaltung.pdf](http://www.salzgitter.de/rat_verwaltung/medien/Bilanz_Kernverwaltung.pdf) am 23.6.2005; Werte gerundet.

<sup>21</sup> Die weibliche Form ist hier und im Folgenden eingeschlossen.

<sup>22</sup> In der Eröffnungsbilanz sind als Pensionsrückstellungen 89 114 502,00 Euro eingestellt. Auf Nachfrage bei der Stadt Salzgitter wurden als Pensionsrückstellungen insgesamt rund 91 Mio. Euro angegeben, die sich zu 35,4 Mio. Euro auf aktive Beamte und 55,6 Mio. Euro auf aktive Versorgungsempfänger verteilen.

<sup>23</sup> Bei den Versorgungsempfängern sind Versorgung für Witwen und Waisen etc. enthalten; siehe auch [http://www.salzgitter.de/rat\\_verwaltung/medien/AnhangEÖB.pdf](http://www.salzgitter.de/rat_verwaltung/medien/AnhangEÖB.pdf) am 23.6.2005.

<sup>24</sup> Vgl. § 6a Abs. 3 S. 3 Einkommensteuergesetz (EStG).

Stichprobe auf, kann man die Ergebnisse für die Stadt Salzgitter auf andere Gebietskörperschaften übertragen. Dabei ergeben sich interessante Zahlenspiele, die helfen, eine Vorstellung von der Höhe der Pensionsrückstellungen<sup>25</sup> zu entwickeln, die Teil der impliziten Staatsschuld sind, oder die aufzeigen, wie implizite Staatsschuld visualisiert werden kann.

Für das weitere Vorgehen wird aus den Zahlen der derzeitigen und der zukünftigen Versorgungsempfänger in Salzgitter jeweils ein durchschnittlicher Beamter bzw. Versorgungsempfänger gebildet<sup>26</sup>. Nennen wir ihn aktiven bzw. passiven „Eck-Beamten“. Für einen passiven Eck-Beamten wurden in Salzgitter rund 193 942 Euro als Pensionsrückstellung eingestellt (= 55,7 Mio. Euro/287 aktive Versorgungsempfänger), für einen aktiven Eck-Beamten rund 81 593 Euro (= 33,5 Mio. Euro/410 aktive Beamte). Diese Zahlen sollen nun auf den Bund übertragen werden, um einen Hinweis auf die implizite Verschuldung des Bundes bei den Pensionsrückstellungen zu erhalten (vgl. Tabelle)<sup>27</sup>.

Eröffnete man für den Bund eine Bilanz, so wären zum Stand 31.12.2003 Pensionsrückstellungen für die derzeitigen und ehemaligen Beamten und Richter<sup>28</sup> von 25,5 Mrd. Euro einzustellen gewesen. Davon entfielen 10,7 Mrd. Euro (42%) auf die Aktiven und 14,8 Mrd. Euro (58%) auf die Passiven. Bezogen auf die Steuereinnahmen des Bundes 2003 in Höhe von 191,9 Mrd. Euro betragen die Versorgungsaufwendungen (2003) etwa 1%, die Pensionsrückstellungen würden für das Jahr 2003 gemessen an den Steuereinnahmen 13,3% ausmachen<sup>29</sup>.

Diese Rückstellungen sind nur ein Aspekt: Zum einen sind hier nur die unmittelbaren Versorgungsleistungen an Beamte und Richter geschätzt worden, zum zweiten müssen die Soldaten und Angestellten des

Bundes mit in die Berechnungen einbezogen werden, zum dritten sind Beihilfen oder andere Versorgungsleistungen des Bundes an seine Beschäftigten nicht berücksichtigt worden. Diese Ergänzungen würden die Rückstellungen des Bundes entsprechend erhöhen.

Unabhängig von diesen Einschränkungen zeigen die Berechnungen, wie man mittels der Doppik Teile der impliziten Staatsschuld deutlich machen und damit offenbar versteckte Verschuldung ans Tageslicht bringen kann. Durch einen Abgleich der Rückstellungen und der externen Verschuldung mit dem Vermögen könnte die Tragfähigkeit öffentlicher Haushalte bestimmt werden. Die Nettoposition der Bilanz wäre somit eine Beurteilungsgröße. Gleichzeitig könnte die Einführung der doppelten Buchführung teilweise aufwendige Simulationen ersetzen, die die implizite Staatsschuld beziffern<sup>30</sup>.

### Fazit

Die beiden Beispiele verdeutlichen, dass mit dem Übergang von der Kameralistik zur Doppik die explizite sowie die implizite Staatsverschuldung und die Änderung von Vermögenspositionen vollständig erfasst werden können. Der Vorteil der Doppik besteht aber nicht nur in der Erfassungssystematik an sich. Vielmehr existieren im externen Rechnungswesen bei Unternehmen viele Kennzahlen zur Bewertung einer Bilanz. Diese könnten auf die Bilanz des Bundes bzw. verallgemeinert die der öffentlichen Haushalte übertragen und eventuell auch in einen nationalen oder europäischen Stabilitätspakt oder in eine Neufassung des Grundgesetzes und in Landesverfassungen übernommen werden. Diese (ergänzenden) Kennzahlen zur Bewertung eines öffentlichen Haushalts könnten als Ex-post-Größen – wie Defizitquote und Schuldenquote Steuerungsgrößen<sup>31</sup> staatlicher Aktivität bilden. Zudem könnten sie – in vollkommener Analogie zur Bewertung der kurzfristigen wie auch nachhaltigen Wirtschaftlichkeit von Unternehmen – in Bezug auf die langfristige Wirkung von Staatsverschuldung herangezogen werden und damit eine intergenerationale Sichtweise derzeitiger Staatsverschuldung, wie sie das General Accounting einnimmt, bieten.

<sup>25</sup> Zur Bildung von Versorgungsrücklagen des Bundes siehe § 14a Bundesbesoldungsgesetz (BBesG) und Gesetz über eine Versorgungsrücklage des Bundes vom 9.7.1998, BGBl. I 1998, 1800.

<sup>26</sup> Diese Annahme dient der Vereinfachung und hebt von der Tätigkeit der Beamten sowie dem zeitlichen Beschäftigungsverhältnis ab, berücksichtigt nicht die Unterscheidung in Ruhegehalt, Witwen- oder Waisenrente etc. Es sei auch darauf hingewiesen, dass der Bund die Rahmengesetzgebung zur Beamtenbesoldung gelockert hat, so dass hier de facto Unterschiede bei der Vergütung beamtlicher Tätigkeiten bestehen. Davon soll im Weiteren abstrahiert werden.

<sup>27</sup> Hier sind für den Bund Beamte und Richter in einer Gruppe zusammengefasst zu (zukünftigen) Versorgungsempfängern.

<sup>28</sup> Nur Beamte und Richter des unmittelbaren öffentlichen Dienstes beim Bund.

<sup>29</sup> Das heißt, man hätte 13,3% der Steuereinnahmen 2003 für die Beamtenrückstellungen verwenden müssen, die dann nicht mehr zur Finanzierung von Ausgaben hätten herangezogen werden können. Vgl. zur Berechnung als Datenquelle, Statistisches Bundesamt: Statistisches Jahrbuch 2004, Wiesbaden 2004, S. 660; eigene Berechnungen.

<sup>30</sup> Vgl. zu einer solchen Berechnung Sachverständigenrat zur Begutachtung der gesamtwirtschaftlichen Entwicklung: Staatsfinanzen konsolidieren – Steuersystem reformieren, Jahresgutachten 2003/2004, Wiesbaden 2003, Ziff. 438 ff.

<sup>31</sup> Sollte ein Bail-Out öffentlicher Haushalte untereinander ausgeschlossen sein, könnten die Kennzahlen nicht nur Steuergrößen staatlicher Aktivität, sondern auch Parameter zur Bewertung der Kreditwürdigkeit öffentlicher Gebietskörperschaften sein. Insoweit könnten Bewertungsregeln ähnlich der Bewertung von Unternehmen in Bezug auf die Kreditwürdigkeit nach Basel II für die Vergabe von Krediten an den Fiskus aufgestellt werden.