

Herrmann, Karolin

Research Report

Kommunale Schattenhaushalte: Versteckte Schulden und Haftungsrisiken

KBI Schrift, No. 113

Provided in Cooperation with:

DSi - Deutsches Steuerzahlerinstitut des Bundes der Steuerzahler e.V., Berlin

Suggested Citation: Herrmann, Karolin (2012) : Kommunale Schattenhaushalte: Versteckte Schulden und Haftungsrisiken, KBI Schrift, No. 113, Karl-Bräuer-Institut des Bundes der Steuerzahler (KBI), Berlin

This Version is available at:

<https://hdl.handle.net/10419/66227>

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.

**Kommunale Schattenhaushalte –
Versteckte Schulden und Haftungsrisiken**

Kommunale Schattenhaushalte
Versteckte Schulden und Haftungsrisiken

Kommunale Schattenhaushalte

Versteckte Schulden und Haftungsrisiken

Karolin Herrmann

Karl-Bräuer-Institut
des Bundes der Steuerzahler e. V.
Berlin

September 2012

Herausgegeben vom Karl-Bräuer-Institut
des Bundes der Steuerzahler e.V.

Hersteller: Bonner Universitäts-Buchdruckerei, Bonn
ISSN 0173-3397

Geleitwort

Zu den tragenden Säulen der parlamentarischen Demokratie gehören Transparenz, Vertrauen und Glaubwürdigkeit. Ohne Transparenz ist es den Bürgern schwer möglich, das politische Geschehen zu verfolgen, eine objektiv-fundierte Wahlentscheidung zu treffen und Verbesserungsvorschläge aufzeigen zu können.

Die Bürger sind auf kommunaler Ebene von politischen Entscheidungen besonders betroffen. Daher ist es nötig, den Bürgern einen umfassenden Einblick in die kommunale Haushalts- und Schuldensituation geben zu können. Eine auf die Kernhaushalte bezogene Darstellung der kommunalen Haushaltslage kann dem Anspruch auf Transparenz dann nicht gerecht werden, wenn die Kommunen ihre Tätigkeiten zunehmend aus den Kernhaushalten heraus in sogenannte Schattenhaushalte auslagern. Seit den 1920er Jahren muss solch eine zunehmende Ausgliederung kommunaler Tätigkeiten beobachtet werden. Damit kann eine Reihe von Risiken verbunden sein. Dazu gehört eine „Verschleierung der Staatstätigkeit“, eine Verlagerung kommunaler Schulden als „Flucht aus dem Budget“ und eine Verdrängung privatwirtschaftlicher Initiative.

Diese Studie gibt ein Überblick über die tatsächliche kommunale Haushaltslage. Nach Angaben des *Statistischen Bundesamts* befand sich zum 31.12.2010 nicht einmal die Hälfte der den Kommunen zurechenbaren Schulden in den kommunalen Kernhaushalten. Der Großteil der Schulden beim nicht-öffentlichen Bereich entfiel auf kommunale Auslagerungen.

Eine realitätsnahe Erfassung der kommunalen Gesamtverschuldung scheint auch aus aktuellem politischem Anlass dringend geboten. Da die Kommunen von der grundgesetzlichen Schuldenbremse ausgeklammert wurden, besteht die Gefahr, dass sich die Bundesländer über den Umweg der nachgelagerten Gebietskör-

perschaften weiterhin strukturell verschulden. Auch die europapolitischen Entwicklungen geben Anlass zur Sorge. Weitere Schritte in Richtung einer Haftungsunion könnten zu Lasten der kommunalen Ebene finanziert werden. Sind die massiven Liquiditätsspritzen der EZB Auslöser inflationärer Tendenzen, könnten die Kreditgeber diese in die Anschlussfinanzierung der Kommunen einpreisen. Eine mögliche Folge wären schlechtere Kreditkonditionen und damit noch höhere Belastungen für die Haushalte.

Damit kommunalpolitische Entscheidungen auch weiterhin in Selbstbestimmung und Eigenverantwortung getroffen werden können, ist es notwendig, die Situation der kommunalen Kern- und Nebenhaushalte transparent und in ihrer Gesamtheit darzustellen. Mit der Schrift 108 hat das *Karl-Bräuer-Institut* die Problematik der kommunalen Kassenkredite aufgearbeitet. Die vorliegende Untersuchung zu den kommunalen Schattenhaushalten des *Karl-Bräuer-Institut des Bundes der Steuerzahler* leistet einen weiteren wichtigen Beitrag zur Transparenz der Kommunalfinanzen in Deutschland.

Berlin, im September 2012

Reiner Holznagel

Inhaltsverzeichnis

	Seite
Kurzfassung.....	1
1. Erfassung der gesamten Kommunalverschuldung dringend erforderlich	5
2. Kommunale Schattenhaushalte	14
2.1 Definition und rechtliche Rahmensetzung kommunaler Ausgliederungen.....	14
2.2 Rechtsformen kommunaler Auslagerungen.....	16
2.2.1 Der Regiebetrieb	17
2.2.2 Der Eigenbetrieb	20
2.2.3 Das Kommunalunternehmen	22
2.2.4 Die AG und die GmbH als kommunale Unternehmen in Privatrechtsform.....	25
2.3 Gründe für eine Auslagerung kommunaler Aufgaben	27
2.4 Risiken einer Auslagerung kommunaler Aufgaben ..	32
3. Empirische Anhaltspunkte für den Gesamtumfang der Kommunalverschuldung	42
3.1 Vergleichende Analyse der Kommunalverschuldung in den Bundesländern	42
3.2 Exemplarische Analyse einzelner Bundesländer	61
3.2.1 Das Beispiel Nordrhein-Westfalen	61
3.2.2 Das Beispiel Sachsen.....	71
4. Ansatzpunkte zur Verbesserung der Transparenz und der Kontrolle.....	81
4.1 Umstellungen der statistischen Datenerfassung	81
4.2 Einführung eines konsolidierten doppischen Gesamtabschlusses	83

4.3 Einführung verbesserter Berichtspflichten	94
4.4 Verbesserung der Aufsicht über kommunale Ausgliederungen.....	98
5. Handlungsoptionen.....	109
Anlage 1.....	115
Anlage 2.....	120
Anlage 3.....	128

Verzeichnis der Abbildungen und Tabellen

Abbildungen

Abbildung 1:	Organisationsformen kommunaler wirtschaftlicher Aktivitäten.....	17
Abbildung 2:	Systematik der Verschuldungsdaten.....	46
Abbildung 3:	Verschuldung der Kernhaushalte beim nicht-öffentlichen Bereich in Mio. EUR zum 31.12.2010.....	47
Abbildung 4:	Verschuldung der Kern- und der Extrahaushalte beim nicht-öffentlichen Bereich in Mio. EUR zum 31.12.2010.....	48
Abbildung 5:	Verschuldung des öffentlichen Gesamthaushalts beim nicht-öffentlichen und öffentlichen Bereich in Mio. EUR zum 31.12.2010.....	49
Abbildung 6:	Verschuldung des öffentlichen Bereichs beim öffentlichen und nicht-öffentlichen Bereich in Mio. EUR zum 31.12.2010.....	50
Abbildung 7:	Kreditähnliche Rechtsgeschäfte und Bürgschaften in Mio. EUR zum 31.12.2010..	51
Abbildung 8:	Pro-Kopf-Verschuldung des öffentlichen Bereichs beim nicht-öffentlichen Bereich zum 31.12.2010.....	53
Abbildung 9:	Pro-Kopf-Verschuldung des öffentlichen Bereichs beim öffentlichen Bereich zum 31.12.2010.....	54
Abbildung 10:	Anzahl der FEUs mit kommunaler Beteiligung (NRW).....	64

Tabellen

Tabelle 1:	Kreditmarktschulden und Kassenkredite der Kernhaushalte und der FEUs pro Kopf.....	56
Tabelle 2:	Kreditmarktschulden der FEUs der Zweckverbände	57
Tabelle 3:	Ausgaben kommunaler Kern- und Extrahaushalte nach Flächenländern für das Quartal I-III 2011 in Mio. EUR	60
Tabelle 4:	Schuldenstruktur der nordrhein-westfälischen Gemeinden und Gemeindeverbände nach öffentlichem und nicht-öffentlichem Bereich zum 31.12.2010	62
Tabelle 5:	Schuldenstruktur der nordrhein-westfälischen Gemeinden und Gemeindeverbände inkl. interner Kreditbeziehungen zum 31.12.2010	63
Tabellen- übersicht 6:	Schuldenstände der FEUs (NRW).....	67
Tabelle 7:	Entwicklung des Personalstands zwischen 2001 und 2010 in den Gemeinden und Gemeindeverbänden Nordrhein-Westfalens ..	70
Tabelle 8:	Schuldenstruktur der Gemeinden und Gemeindeverbände Sachsens nach öffentlichem und nicht-öffentlichem Bereich zum 31.12.2010	72
Tabelle 9:	Schuldenstände der sächsischen Kommunen zum 31.12.2010	74

Tabelle 10:	Schulden der kommunalen Kernhaushalte sowie ihrer Auslagerungen zum 31.12.2009 in EUR/Einwohner (ohne Beteiligungs- gesellschaften).....	76
Tabelle 11:	Entwicklung des Personalbestands und der Personalausgaben der sächsischen Kommunen zwischen 2005 und 2010 nach Kernhaushalten und Auslagerungen (Gemeinden/Gemeindeverbände)	78
Tabelle 12:	Anzahl der Auslagerungen im kommunalen Aufgabenbereich (Sachsen)	80
Tabelle 13:	Art der Rechnungsführung und Umstellungsfristen	87

Tabellen im Anhang

Tabelle A 1:	Wesensmerkmale öffentlich-rechtlicher und privatrechtlicher Auslagerungen	115
Tabelle A 2:	Schulden der kommunalen Kernhaushalte sowie ihrer Auslagerungen zum 31.12.2008 in EUR/Einwohner (ohne Beteiligungs- gesellschaften).....	118
Tabelle A 3:	Schulden der kommunalen Kernhaushalte sowie ihrer Auslagerungen zum 31.12.2007 in EUR/Einwohner (ohne Beteiligungs- gesellschaften).....	119

Kurzfassung

Eine umfassende Darstellung der kommunalen Gesamtverschuldung wird immer wichtiger. Da die kommunale Ebene formal von der grundgesetzlichen Schuldenbremse ausgeklammert worden ist, kann nämlich nicht ausgeschlossen werden, dass die Länder versuchen, sich auch weiterhin über den Umweg der Kommunen zu verschulden. Zudem geben die hauptsächlich von deutscher Seite mitgetragenen Rettungsmaßnahmen zur Bekämpfung der europäischen Staatsschuldenkrise Anlass zur Sorge, dass sich die Kreditkonditionen der Kommunen zukünftig verschlechtern könnten, was wiederum auch auf die kommunale Gesamtverschuldung durchschlagen könnte. Eine einseitige und auf die kommunalen Kernhaushalte fokussierte Analyse der Haushaltslage bildet die Gesamtsituation vieler Gemeinden und Gemeindeverbände nur unzureichend ab. Zielsetzung dieser Untersuchung soll es daher sein, einen Eindruck von der kommunalen Gesamtverschuldung (einschließlich der Schattenhaushalte) zu gewinnen und Vorschläge zu entwickeln, mit denen die Aussagekraft der kommunalen Verschuldungsdaten dauerhaft verbessert und die finanzielle Gesamtsituation der Kommunen umfassender dargestellt werden kann. So können potenzielle Folgebelastungen der kommunalen Ebene besser abgeschätzt und bei Handlungsbedarf entsprechende Gegenmaßnahmen ergriffen werden.

Kommunale Schattenhaushalte (S. 14ff.)

Der rechtliche Rahmen für die wirtschaftliche Betätigung von Kommunen ist in den Kommunalverfassungen und Gemeindeordnungen der Bundesländer geregelt. Die Auslagerung kommunaler Aufgaben ist sowohl in öffentlich-rechtlicher als auch in privatrechtlicher Form möglich. Zu den typischen Rechtsformen kommunaler Ausgliederungen gehören der Regiebetrieb, der Eigenbetrieb, das Kommunalunternehmen, die Gesellschaft mit be-

schränkter Haftung und die Aktiengesellschaft. Die Ausgliederung kommunaler Tätigkeiten kann durch eine Reihe von Anreizen motiviert sein. Zu diesen können eine Entlastung des kommunalen Kernhaushalts, die Verwendung der kaufmännischen Buchführung oder das Generieren von Kostenvorteilen gehören. Gleichwohl sind mit einer Ausgliederung aber auch Risiken verbunden. So kann dadurch die Transparenz kommunaler Aktivitäten erschwert („Verschleierung der Staatstätigkeit“), einer Auslagerung von Schulden- oder Vermögensteilen („Flucht aus dem Budget“) und einer Verdrängung privatwirtschaftlicher Initiative Vorschub geleistet werden. Zudem können kommunale Auslagerungen auch gegen eine Reihe von Haushaltsgrundsätzen verstoßen.

Empirische Anhaltspunkte für den Gesamtumfang der Kommunalverschuldung (S. 42ff.)

Die vergleichende Analyse der Kommunalverschuldung in den Flächenländern macht deutlich, dass eine isolierte Betrachtung der kommunalen Kernhaushalte die tatsächliche Kommunalverschuldung in vielen Bundesländern deutlich unterbewertet. Die Transparenz der Schulden in den kommunalen Ausgliederungen wird mit den erweiterten Berichtspflichten des *Statistischen Bundesamts* und der statistischen Landesämter zum Berichtsjahr 2010 zwar verbessert, eine Vergleichbarkeit zu den Vorjahren ist aufgrund fehlender Rückrechnungen aber nicht möglich. Demzufolge kann empirisch nicht länderübergreifend nachgewiesen werden, inwieweit es einen Trend zur verstärkten Auslagerung von Schulden und wichtigen Ausgabenpositionen zu Lasten der „kommunalen Schattenhaushalte“ gibt. Die exemplarische Analyse der kommunalen Schulden- und Ausgabenpositionen in den nordrhein-westfälischen und sächsischen Gemeinden macht allerdings deutlich, dass sich die Anzahl der Fonds, Einrichtungen und Unternehmen, an denen die Kommunen zu mindestens 50 Prozent

beteiligt waren, dort zwischen 2005 und 2009 bzw. 2006 und 2010 erhöht hat.

Über alle Flächenländer befanden sich im Berichtsjahr 2010 56 Prozent (absolut 145.343 Mio. Euro) der den Kommunen zu-rechenbaren Schulden beim nicht-öffentlichen Bereich außerhalb der Kernhaushalte.

Ansatzpunkte zur Verbesserung der Transparenz und der Kontrolle (S. 81ff.)

Mit der Umstellung der statistischen Berichtspflichten im Rahmen der jährlichen Schulden- (2010) und der vierteljährlichen Kassenstatistik (2011) werden nun auch Verschuldungs- und Ausgabenkomponenten kommunaler Ausgliederungen erfasst. Es erscheint jedoch geboten, die Berichtspflichten rechtsformdifferenziert auszuweiten und weitere kommunale Auslagerungen in die Kassenstatistik zu integrieren. Um ein umfassenderes Bild kommunaler Verbindlichkeiten und Risiken zu bekommen, wäre zudem ein Ausweis kommunaler Haftungspotenziale, die sich aus kommunalen Beteiligungen ergeben können, sowie interner Kredit- und Schuldenverflechtungen zwischen Kern- und Schattenhaushalten hilfreich.

Mit dem Beschluss der *Innenministerkonferenz* wurde Ende 2003 eine Reform des Gemeindehaushaltsrechts angestoßen. Zu den wichtigsten Zielen dieser Reform gehören eine Neuausrichtung des kommunalen Haushalts- und Rechnungswesens hin zu einer ressourcenorientierten Darstellung und eine verbesserte Verwaltungssteuerung. Um diese Ziele zu verwirklichen, wurden ein Übergang zur doppischen Buchführung und die Aufstellung eines kommunalen Gesamtabchlusses angeregt. In Bundesländern, die bislang ein Wahlrecht zwischen der doppischen und der kameralistischen Rechnungsführung vorsehen, ist die Aufstellung eines konsolidierten Gesamtabchlusses nicht gesichert. Die Doppik

sollte daher verbindlich in allen Flächenländern eingeführt werden.

Wichtigstes Informationsinstrument über verselbstständigte kommunale Aufgabenbereiche war bislang der Beteiligungsbericht. Die in den Gemeindeordnungen, Kommunalverfassungen und Haushaltsverordnungen fixierten Anforderungen zur Aufstellung eines Beteiligungsberichts sollten erweitert und länderübergreifend angeglichen werden, um die interkommunale Vergleichbarkeit zu erhöhen. Die Kommunalaufsichts- und Rechnungsprüfungsbehörden sollten ferner kontrollieren, ob die formalen Anforderungen der Beteiligungsberichte erfüllt werden. Letztlich können verbesserte Steuerungs- und Kontrollmöglichkeiten der örtlichen und überörtlichen Prüfung zur effektiveren Überwachung kommunaler Ausgliederungen und Beteiligungen beitragen.

1. Erfassung der gesamten Kommunalverschuldung dringend erforderlich

Zum 31.12.2010 betrugen die Kreditmarktschulden der Gemeinden und Gemeindeverbände sämtlicher Bundesländer rund 76 Mrd. Euro. Hinzu kamen Kassenkredite¹ in Höhe von rund 39 Mrd. Euro.² Beide Werte beziehen sich lediglich auf die kommunalen Kernhaushalte einschließlich ausgewählter kameralistisch buchender Zweckverbände. Da sich gegenwärtig ein Großteil der Kommunalverschuldung aber nicht mehr nur in den Kernhaushalten, sondern auch in organisatorischen Auslagerungen befindet, bildet eine auf die Kernhaushalte fokussierte Betrachtungsweise nur einen Bruchteil der kommunalen Gesamtverschuldung ab. Die organisatorischen Auslagerungen – oder auch „Schattenhaushalte“ – sollen in dieser Studie daher Gegenstand einer tiefergehenden Analyse sein.

Drohende Lastenverschiebungen der Länderebene auf die Kommunen

Bis Mitte 2011 wurden die Finanzdaten und Schulden der kommunalen Ausgliederungen in den meisten offiziellen Statistiken – wie denen des *Statistischen Bundesamts* – nur lückenhaft oder gar

1 Zur Problematik kommunaler Kassenkredite siehe *Karl-Bräuer-Institut des Bundes der Steuerzahler*, Kommunale Kassenkredite – Missbrauchsgefahr und Reformvorschläge, Heft 108 der Schriftenreihe, Berlin 2011.

2 Hier wurde nur die Verschuldung beim nicht-öffentlichen Bereich erfasst. Nicht enthalten sind die Schulden beim öffentlichen Bereich. Dazu gehören die von den Berichtstellen untereinander aufgenommenen Schulden. Vgl. *Statistisches Bundesamt*, Finanzen und Steuern: Schulden der öffentlichen Haushalte 2010, Fachserie 14, Reihe 5, Wiesbaden 2012, S. 80.

nicht erfasst.³ Daraus ergeben sich aus zweierlei Hinsicht Probleme. Zum einen mangelt es an Transparenz, sodass der Bürger die tatsächliche Verschuldungssituation seiner Kommune nur schwer überblicken kann. Zum anderen ist ein realitätsnaher Ausweis der kommunalen Gesamtverschuldung aber auch notwendig, um mögliche Folgekosten der kommunalen Ebene abzuschätzen, die daraus resultieren können, dass die Kommunen von der grundgesetzlichen Schuldenbremse ausgeschlossen worden sind. Infolge der am 1. August 2009 verfassungsrechtlich verankerten Schuldenbremse dürfen sich die Länder ab 2020 nicht mehr strukturell verschulden. Der Bund darf ab 2016 nur noch Kredite im Umfang von 0,35 Prozent des Bruttoinlandsprodukts aufnehmen. Eingeschränkt bestehen Ausnahmen bei einer von der Normallage abweichenden Entwicklung (konjunkturelle Komponente), Naturkatastrophen und Notsituationen. Formelle Adressaten der grundgesetzlichen Schuldenbremse sind die Haushalte von Bund und Ländern. Gemeinden und Gemeindeverbände sind von der Verschuldungsregel ausgeklammert.⁴ Daraus können sich mehrere Probleme ergeben:

3 Bis 2011 wurden in der Schuldenstatistik bei den „Extrahaushalten“ nicht die gesamten Schulden kommunaler Auslagerungen erfasst, sondern lediglich die Schulden der kameralistisch buchenden Zweckverbände. Seit 2006 werden vom *Statistischen Bundesamt* bei den Schulden der Fonds, Einrichtungen und Unternehmen (FEUs) zumindest auch die Schulden der kaufmännisch buchenden Zweckverbände erfasst. Die Datenerfassung der Statistik über die Kassenergebnisse des öffentlichen Gesamthaushalts ist ebenfalls nicht vollständig. Die Daten der Extrahaushalte (ohne kommunale Zweckverbände) werden meist direkt bei den Erhebungseinheiten erfragt. Diese Daten sind häufig nur begrenzt aussagekräftig. Ursächlich dafür ist, dass im Zuge der Einführung der kommunalen Doppik viele Daten nur zeitverzögert oder lückenhaft geliefert werden können. Die Vergleichbarkeit mit den Daten der Vorjahre (Kameralistik) ist zudem nur begrenzt möglich. Innerhalb der vierteljährlichen Kassenstatistik werden seit dem ersten Halbjahr 2011 neben den Kernhaushalten erstmals auch die Finanzdaten (Ausgaben, Einnahmen) der Extrahaushalte erfasst. Vgl. *Statistisches Bundesamt*, Kommunales Defizit im 1. Halbjahr 2011 deutlich niedriger, Pressemitteilung vom 28. September 2011, Nr. 359/2011, Wiesbaden 2011. Vgl. *M. Gnädiger*, Neue Regeln für Kommunalschuldenbremse(n) in Deutschland, in: *R. Schauer* (Hrsg.): *Öffentliche Verwaltungen im Wandel. Verschuldungsfähigkeit und Wirkungsorientierung*, Linz 2011, S. 55ff. Ab 2011 wurden auch die statistischen Berichtspflichten der Schuldenstatistik erweitert.

4 Siehe *Karl-Bräuer-Institut des Bundes der Steuerzahler*, Grenzen der Staatsverschuldung in den Bundesländern, Heft 110 der Schriftenreihe, Berlin 2011.

Zunächst könnten die Länder versuchen, sich auch weiterhin über den Umweg der Gemeinden und Gemeindeverbände strukturell zu verschulden,⁵ indem beispielsweise Zuweisungen an Kommunen oder deren Beteiligungen am Aufkommen der Landessteuern gekürzt oder kostenintensive Pflichtaufgaben überwältzt werden. Bei der Aufgabenzuweisung muss das Konnexitätsgebot beachtet werden. Nach diesem muss die finanzielle Ausstattung der Gemeinden durch deren Aufgabenanfall bestimmt sein. Die Länder trifft also die Finanzierungspflicht, insofern sie zusätzliche Aufgaben an die Kommunen delegieren. Dabei gibt es aber einen erheblichen Ermessensspielraum.⁶ Den Ländern steht regelmäßig ein Freiraum bei der Einschätzung, Bewertung und Gestaltung des kommunalen Anspruchs auf eine angemessene Finanzausstattung zu. Nach herrschender Rechtsauffassung werden die Hoheitsrechte und damit der Kern der kommunalen Selbstverwaltung erst dann verletzt, wenn die nennenswerte Wahrnehmung von freiwilligen Selbstverwaltungsaufgaben infolge einer unzureichenden Finanzausstattung nicht mehr möglich ist. Als Kriterien des kommunalen Finanzausgleichs ziehen die Gerichte das *Kernbereichs/Randbereichs-Modell* bzw. das *Leistungsfähigkeitsvorbehaltsmodell* der Selbstverwaltungsgarantie des Art. 28 Abs. 2 S. 1 GG heran. Der unantastbare Kernbereich der kommunalen Selbstverwaltungsgarantie ist nach der *Kernbereichs-/Randbereichslehre* dann verletzt, wenn die den Kommunen vom Land gewährte finanzielle Ausstattung nur zur Abdeckung der pflichtigen Selbstverwaltungsaufgaben ausreicht, sodass den Kommunen kein Raum für die eigenbestimmte Mittelverwendung bleibt. Eine andere und ältere Argumentationslinie der Gerichte folgt dem *Leistungsfähigkeitsvorbehaltsmodell*. Demnach wird die aufgabenbezogene Finanzausstattung der Kommunen durch die finanzielle Leistungskraft

5 Vgl. H. Dedy und A. Dahlke, Die Auswirkungen der kommunalen Schuldenbremse auf die Kommunen, in: Der Gemeindehaushalt, Nr. 112. Jg. 1/2011, S. 1.

6 Vgl. K. Vogelsang et al, Kommunale Selbstverwaltung: Rechtsgrundlagen, Organisation, Aufgaben, 2. Auflage, Berlin 1997, S. 42f.

des Landes begrenzt. Die Kürzung von Finanzausgleichsmitteln ist bei einer abnehmenden Leistungsfähigkeit des Landes legitim, die Wahrnehmung freiwilliger Selbstverwaltungsaufgaben durch die Kommunen folglich von der finanziellen Ausstattung des Landes abhängig. Folgen die Gerichte der Argumentationslinie des *Leistungsfähigkeitsvorbehaltsmodells*, ist das Risiko von Ausweichreaktionen – insbesondere in Hinblick auf die ab 2020 greifenden Schuldenrestriktionen der Länder – besonders hoch. Klagerechte und Verfassungsbeschwerden der Kommunen könnten dann ins Leere laufen.⁷

Nicht zuletzt wegen der ab 2020 für die Bundesländer greifenden Schuldenbremse erscheint es daher sowohl aus Sicht der Kommunen als auch aus Sicht der Länder⁸ dringend geboten, einen Überblick über die tatsächliche Gesamtverschuldung der Kommunen zu bekommen.

7 Bei einer Verletzung des Selbstverwaltungsrechts ist nach Artikel 93 I Nr. 4b GG eine Kommunalverfassungsbeschwerde bei einem Verstoß infolge einer landesrechtlichen Vorschrift, eines Gesetzes oder einer Rechtsverordnung und nach § 42 II VwGO eine Klagebefugnis bei entsprechenden Verwaltungsakten vorgesehen. Vgl. *F. Heinemann, L. P. Feld et al*, Der kommunale Kassenkredit zwischen Liquiditätssicherung und Missbrauchsgefahr, in: ZEW (Hrsg.), ZEW Wirtschaftsanalysen, Band 93, Mannheim 2009, S. 48.

8 Die Gefahr, dass die Länder hinsichtlich des ab 2020 geltenden Neuverschuldungsverbots aufgrund eines kommunalen Ausstattungsanspruchs selbst in Bedrängnis kommen, ist nach dem *Kernbereichs-/Randbereichs-Modell* gegeben. Vgl. *H.-G. Henneke*, Begrenzt die Leistungsfähigkeit des Landes den Finanzausstattungsanspruch der Kommunen? in: *Die Öffentliche Verwaltung*, Heft 20/2008, S. 857-867. Das Bundesverfassungsgericht hat bislang noch nicht entschieden, ob zu der durch Artikel 28 II GG garantierten Finanzhoheit auch eine angemessene Finanzausstattung oder Mindestausstattung gehört und in welcher Höhe diese anzusetzen ist. Vgl. *G. Leibholz* und *H.-J. Rinck*, Grundgesetz für die Bundesrepublik Deutschland. Kommentar. Rechtsprechung des Bundesverfassungsgerichts, bearb. v. *A. Burghart*, Köln, § 28 Rdnr. 324. Ohnehin stehen die Länder nach den Maastricht-Kriterien (3-Prozent-Defizitgrenze) für die Haushaltsdefizite der Gemeinden und Gemeindeverbände ein. Die europarechtlichen Defizitgrenzen beziehen sich auf die Nettoneuverschuldung des Gesamtstaates und stellen damit im Unterschied zur grundgesetzlichen Schuldenbremse auf die Gesamtheit von Bund, Ländern, Gemeinden, Gemeindeverbänden und Sozialversicherungen ab. Länder haften nach Art. 104a VI S. 1 GG für kommunale Defizite im Rahmen eines europäischen Defizitverfahrens und § 2 des Sanktionszahlungs-Aufteilungsgesetzes (SZAG). Vgl. *H. Dedy* und *A. Dahlke*, Die Auswirkungen der Schuldenbremse auf die Kommunen (Fn. 5), S. 1.

Drohende Verschlechterung der Finanzierungsbedingungen durch Risiken auf europäischer Ebene und neue regulatorische Rahmenbedingungen

Diese Notwendigkeit ergibt sich auch aus europapolitischer Sichtweise und der Tatsache heraus, dass die hauptsächlich von deutscher Seite zu tragenden Rettungsmaßnahmen⁹ als Reaktion auf die europäische Staatsschuldenkrise mit umfangreichen Haftungspotenzialen verbunden sind.¹⁰ Würden hohe Garantien aus den Rettungsmaßnahmen fällig werden und sich aus dem Sekundärmarktinterventionismus der EZB ein Rekapitalisierungsbedarf ergeben, könnte dies den Verlust des deutschen AAA-Ratings bedeuten. Damit könnten sich die Finanzierungsbedingungen deutscher Kommunen ähnlich verschlechtern wie dies bei Einführung von Eurobonds zu erwarten wäre.¹¹ Weitere Schritte Richtung Transfer- und Haftungsunion könnten sich nicht nur negativ auf das Zinsniveau der Kommunen auswirken, sondern über eine Kürzung der Zuweisungen, eine Neuverteilung des Steueraufkommens oder die Verlagerung kostenintensiver Pflichtaufgaben auch unmittelbar zu Lasten der kommunalen Ebene gehen. Ähnliche Risiken können sich aus den umfangreichen Stützungsmaßnahmen der EZB ergeben. Sind diese Auslöser inflationärer Tendenzen, würden hoch verschuldete Kommunen zwar zunächst profitieren, gleichwohl

9 Dazu gehören derzeit das erste und zweite Griechenland-Rettungspaket, der Euro-Rettungsschirm (EFSF, EFSM, IWF-Hilfen) und der voraussichtliche ESM. Zudem haftet Deutschland gemäß seinem Kapitalanteil an der EZB für den Ankauf von Staatsanleihen auf dem Sekundärmarkt.

10 Siehe *Karl-Bräuer-Institut des Bundes der Steuerzahler*, Unüberschaubare Haftung der europäischen Krisenpolitik. Bisherige Entwicklung und zukünftige Maßnahmen, KBI kompakt Nummer 5 vom 16. Mai 2012, Berlin 2012. Siehe zu den Risiken eines strategischen Krisenmanagements insbesondere auch *W. Fuhrmann*, Die Politik der Krise, Potsdam 2012.

11 Ein entsprechendes Grünbuch hat die *Europäische Kommission* bereits Ende letzten Jahres erstellt, diese aber „Stabilitätsanleihen“ genannt. Vgl. *Europäische Kommission*, Grünbuch über die Durchführbarkeit der Einführung von Stabilitätsanleihen, Brüssel, KOM (2011) 818 endg.

würden die Kreditgeber die Inflation bei der Anschlussfinanzierung aber mit einpreisen.¹²

Für höhere Kreditzinsen der Kommunen, sinkende Kreditvolumina und eine risikogewichtete Kreditvergabe sprechen auch die derzeit diskutierten Anforderungen des Regulierungspakets Basel III. Basel III ist ein Ende 2010 durch den *Baseler Ausschuss für Bankenaufsicht* veröffentlichtes Reformpaket, das zum Ziel hat, die Bankenaufsicht und das Risikomanagement der Banken zu verbessern. Basel III baut auf dem bestehenden Regulierungspaket Basel II auf und soll den Bankensektor künftig widerstandsfähiger gegenüber Finanzmarkt- und Bankenkrisen machen. Basel III soll voraussichtlich ab dem ersten Januar 2013 schrittweise eingeführt werden. Das neue Reformpaket sieht unter anderem die Einführung einer Verschuldungsobergrenze, der so genannten „Leverage Ratio“, vor. Diese ist risikounabhängig und setzt das bilanzielle Eigenkapital einer Bank ins Verhältnis zur Bilanzsumme (ggf. ergänzt um außerbilanzielle Geschäfte). Damit entspricht die „Leverage Ratio“ der Eigenkapitalquote von Banken.¹³ Die „Leverage Ratio“ gilt sowohl für die risikoärmere als auch für risikoreichere Geschäfte. Zu den risikoärmeren und damit margenschwächeren Geschäften gehören auch Kommunalkredite. Ursächlich dafür ist die hohe Bonität der Gemeinden und Gemeindeverbände. Bei einer „faktischen“ Insolvenz haben die Kreditgeber bislang darauf gebaut, dass das Land einspringen und die Zahlungsunfähigkeit der Kommunen abwenden würde. Die europäische Staatsschuldenkrise hat aber dazu geführt, dass Zweifel an der Bonität von Bund und Ländern bestehen, die sich auch auf die kommunale Ebene auswirken können. Daher ist anzunehmen, dass die Ban-

12 Vgl. M. Elbers, Eurokrise trifft Kommunen. Inflation und Verlust des Topratings drohen – Schreckensszenario Transferunion, in: Der Neue Kämmerer. Zeitung für öffentliches Haushalts-, Beteiligungs-, Immobilien- und Prozessmanagement, Ausgabe 4.09.2011, S. 1 und 6.

13 Vgl. D. Schäfer, Banken: Leverage Ratio ist das bessere Risikomaß, DIW Wochenbericht Nummer 46/2011, Berlin 2011, S. 1.

ken mögliche Ausfallrisiken im Kommunalkreditgeschäft künftig genauer analysieren.¹⁴ Während die Banken für „risikoarme Kredite“ bislang kein Eigenkapital hinterlegen mussten, schreibt die „Leverage Ratio“ nun eine risikounabhängige Höchstverschuldungsgrenze von drei Prozent vor. Daher werden Kommunalkredite bei der „Leverage Ratio“ voll angerechnet. Um die Höchstverschuldungsgrenze zu erfüllen, könnten die Institute versuchen, vornehmlich die Geschäfte abzubauen, von denen geringe Margen zu erwarten sind – dazu gehören auch die „risikoarmen“ Kommunalkredite.¹⁵ Neben einer Substitution „margenschwacher“ durch risikoreichere und „margenstärkere“ Geschäfte ist eine „bankeninterne Limitierung der Kreditvergabe im Kommunalbereich“¹⁶, eine Verringerung der Kreditlaufzeiten und eine genauere Risiko- und Bonitätsprüfung der Kreditnehmer zu erwarten. Bei der Kreditnachfrage würden die Kommunen dann stärker in die Konkurrenz mit der Privatwirtschaft, Unternehmen oder anderen Kundengruppen treten müssen. Eine mögliche Folge könnten schlechtere Kreditkonditionen sein. Zudem werden die Transparenzansprüche gegenüber den Kommunen steigen.¹⁷ Bereits jetzt ziehen sich immer mehr Institute, wie die *Hypo Real Estate* oder die *Eurohypo*, zunehmend aus der Kommunalfinanzierung zurück oder legen der Kreditvergabe ein Art „Rating“ zugrunde.¹⁸ So beschloss die *WL-Bank Münster* im Herbst vergangenen Jahres, keine Kredite mehr an Kommunen zu vergeben, die kein genehmigtes Haushaltssicherungskonzept haben, also innerhalb eines Nothaushalts

14 Vgl. *Bundesverband deutscher Banken*, Positionspapier des Bankenverbandes zu den Perspektiven der Kommunalfinanzierung, Berlin 2012, S. 2ff.

15 Vgl. K.-P. Schackmann-Fallis, Auswirkungen von Basel III auf Kommunen und örtliche Wirtschaft: Kapitalmarktregulierung trifft die Falschen, in: *EUROPA kommunal* Nr. 2/2012, S. 4.

16 Vgl. o. V., Positionspapier des Bankenverbandes zu den Perspektiven der Kommunalfinanzierung vom 4. April 2012, Berlin, S. 9.

17 Ebd. und *Baseler Ausschuss für Bankenaufsicht*, Antwort des Baseler Ausschusses für Bankenaufsicht auf die Krise: Bericht an die G20, Basel, S. 6f.

18 Vgl. L. Böckels und G. Hillebrand, Europäische Schuldenkrise – zukünftige Geldversorgung deutscher Kommunen in Gefahr?, veröffentlicht unter: www.Haufe.de/oeffentlicher-dienst/topIssue [Stand: 07.05.2012.].

wirtschaften. Die *Jahresumfrage des Neuen Kämmers* (2011)¹⁹ und die *Blitzumfrage der KfW* (2012)²⁰ unterstreichen diese Tendenzen. Nach Angaben der *Deutschen Bank* hat die interne Risikoanalyse der Banken derzeit zwar vorwiegend Auswirkungen auf den Umfang der Kredite, früher oder später könnten interne Bonitätseinschätzungen von Kommunen durch die Banken aber auch auf die Höhe der Zinsen durchschlagen.²¹ Um die interne Bonitätseinstufung der Kreditgeber abschätzen zu können, sollten die kommunalen Entscheidungsträger über die kommunale Einnahmen-, Ausgaben- und Schuldensituation umfangreich informiert sein und diese gegenüber der Öffentlichkeit transparent darstellen.

-
- 19 Insgesamt wurden 343 Finanzentscheider (Kämmerer) von deutschen Städten, Gemeinden und Landkreisen nach ihren Erwartungen bezüglich der zukünftigen Kommunalfinanzierung befragt. Dabei gaben 12 Prozent der Kämmerer an, in den letzten 12 Monaten die Erfahrung gemacht zu haben, dass „ihnen eine oder mehrere Partnerbanken keine Kreditangebote mehr unterbreiten wollten oder sie durch ungünstige Kreditkonditionen gezielt abzuwehren versuchten.“ Über diese Erfahrung berichteten überdurchschnittlich viele Kämmerer aus Nordrhein-Westfalen. Sechs Prozent der Befragten sahen sich in den letzten 12 Monate damit konfrontiert, dass ihre Partnerbanken den Kreditrahmen für Kommunalkredite eingeschränkt haben. Weitere sechs Prozent der Befragten gaben zudem an, in Gesprächen mit ihren Kollegen festgestellt zu haben, dass ihnen ihre Partnerbanken Kommunalkredite zu anderen Konditionen angeboten haben als anderen Kämmerern – und dies obgleich es keine Unterschiede in der Struktur des Kreditgeschäfts oder Marktzinsschwankungen gab. Vgl. *M. Elbers* und *S. Krebs*, Diversifizierung statt Monokultur. Herkömmliche Kommunalfinanzierung in der Krise – Kämmerer müssen sich mit Alternativen auseinandersetzen, in: *Der Neue Kämmerer. Zeitung für öffentliches Haushalts-, Beteiligungs-, Immobilien- und Prozessmanagement*, Ausgabe 04.09.2011, S. 1.
- 20 Die Blitzumfrage unter 165 Experten der Kommunalfinanzierung aus Städten, Gemeinden, Landkreisen und kommunalen Spitzenverbänden ergab, dass insgesamt eine leichte Verschlechterung der Bedingungen bei der investiven Kreditaufnahme in den kommenden sechs Monaten erwartet wird. Diese Erwartungshaltung führt die KfW auf die neuen regulatorischen Anforderungen von Basel III und die zunehmenden Refinanzierungsprobleme der Banken zurück. Vgl. *KfW*, KfW Blitzbefragung Kommunen zu Investitionen und Kreditnachfrage, Frankfurt 2011, S. 2f.
- 21 Vgl. *J. M. Otte*, Flucht nach vorne. Bonitätsbewertungen werden zukünftig auch für Kommunen eine wichtige Rolle spielen, in: *Der neue Kämmerer. Zeitung für öffentliches Haushalts-, Beteiligungs-, Immobilien- und Prozessmanagement*, S. 3. Diese Prognose stützt eine Umfrage der KfW aus dem Jahr 2011. Das Kommunalpanel der KfW ergab, dass 27 Prozent (n= 423) der befragten Kämmerer oder Finanzverantwortlichen der Gemeinden in den letzten zwölf Monaten eine Verschlechterung der Kreditkonditionen beobachtet hätten. Für die Landkreise gaben dies 26 Prozent (n= 80) der Finanzverantwortlichen an. Vgl. *KfW Research*, KfW-Kommunalpanel 2011, Frankfurt/Main 2011, S. 59-61.

Auch aus europapolitischer Sicht und vor dem Hintergrund neuer regulatorischer Anforderungen erscheint es daher dringend geboten, einen Gesamtüberblick über die der kommunalen Ebene zurechenbaren Schulden zu bekommen.

2. Kommunale Schattenhaushalte

2.1 Definition und rechtliche Rahmensetzung kommunaler Ausgliederungen

„Ausgliederungen“ oder „Auslagerungen“ sind sprachlich eng mit dem Begriff des „Outsourcing“ verwandt. Aus betriebswirtschaftlicher Sicht meint „Outsourcing“ einen Verzicht auf die Eigenherstellung betrieblicher Funktionen wie Transport, Reinigung, Entsorgung oder von Produktgruppen bzw. ganzen Sparten. Werden diese Funktionen oder Bereiche von Kommunen auf verbundene, kooperierende oder dritte Unternehmen übertragen und durch Verträge oder Organisationsakte rechtlich geregelt, wird im allgemeinen Sprachgebrauch auch von einer Dezentralisierung kommunaler Aufgaben in Form von Ausgliederungen gesprochen.²²

Ausgliederungen öffentlicher Aufgaben werden häufig auch als „Nebenhaushalte“ oder „Schattenhaushalte“ bezeichnet, da die Erfüllung kommunaler Aktivitäten außerhalb der kommunalen Kernhaushalte stattfindet. Während „Nebenhaushalt“ noch beschönigend klingt, spielt der Begriff „Schattenhaushalt“ direkt auf die „Verborgtheit“ kommunaler Ausgliederungen an. Mit dem Übergang zur kommunalen Doppik konnte eine Annäherung der Rechnungsstile von Kernhaushalten (früher: Kameralistik) und kommunalen Unternehmen (vorwiegend Doppik) erreicht werden, sodass dies den Ansprüchen an die Transparenz des kommunalen Haushaltswesens zumindest entgegenkam.²³

Geregelt werden kommunale Aktivitäten unter anderem in den Kommunalverfassungen und Gemeindeordnungen der Bundes-

22 Vgl. P. Eichhorn, Ausgliederung als Instrument zur Flexibilisierung kommunaler Aufgabenerfüllung, in: W. Fettig und L. Späth (Hrsg.): Privatisierung kommunaler Aufgaben, Baden-Baden 1997, S. 96f.

23 Vgl. G. Schwarting, Der kommunale Haushalt: Haushaltssteuerung, Doppik, Finanzpolitik, 4. Auflage, Berlin 2010, S. 324f.

länder. Darin wird es den Gemeinden und Gemeindeverbänden grundsätzlich erlaubt, sich wirtschaftlich zu betätigen.²⁴ Der wirtschaftlichen Betätigung von Kommunen sind aber rechtliche Grenzen gesetzt. Wesentliche Voraussetzung für die Auslagerung kommunaler Aktivitäten ist die sogenannte „Schrankentrias“,²⁵ die auf die *Deutsche Gemeindeordnung* von 1935 zurückgeht. Die Schrankentrias bezeichnet drei Voraussetzungen für die wirtschaftliche Betätigung von Kommunen. Erstens muss ein „öffentlicher Zweck“ die wirtschaftliche Betätigung einer Kommune rechtfertigen. Eine Legaldefinition für einen „öffentlichen Zweck“ gibt es nicht. Einigkeit besteht aber darüber, dass dieser bei Erfüllung von Aufgaben im Bereich der Daseinsvorsorge vorhanden ist. Zweitens muss das gemeindliche Unternehmen nach Art und Umfang in einem angemessenen Verhältnis zur Leistungsfähigkeit der Kommune und dem tatsächlichen Bedarf an Leistungen stehen. Drittens muss die Subsidiaritätsklausel erfüllt sein, wonach sich eine Kommune nur dann wirtschaftlich betätigen darf, wenn der öffentliche Zweck durch andere Unternehmen nicht besser und wirtschaftlicher erfüllt werden kann.²⁶ Die wirtschaftliche Betätigung von Kommunen ist somit immer an eine öffentliche Aufgabe

24 Siehe exemplarisch §§ 107ff. GO NRW. §§ 114 GO NRW (Eigenbetrieb), 114a GO NRW (rechtsfähige Anstalt des öffentlichen Rechts), 108 GO NRW (Unternehmen bzw. Einrichtung des privaten Rechts).

25 Siehe exemplarisch § 107 GO NRW. Geregelt werden auch Ausnahmen, zum Beispiel in der Wasserversorgung, dem öffentlichen Verkehr sowie dem Betrieb von Telekommunikationsleitungsnetzen einschließlich der Telekommunikationsdienstleistungen. § 109 I S. 2 GO NRW regelt zudem eine Ertragserzielungsabsicht: „Unternehmen sollen einen Ertrag für den Haushalt der Gemeinde abwerfen, soweit dadurch die Erfüllung des öffentlichen Zwecks nicht beeinträchtigt wird.“

26 Vgl. U. Neusinger, Fokus Kommunalwirtschaft – Aktuelle Chancen und Grenzen wirtschaftlicher Betätigung, in: Der Gemeindehaushalt 103. Jg. 12/2002, S. 279.

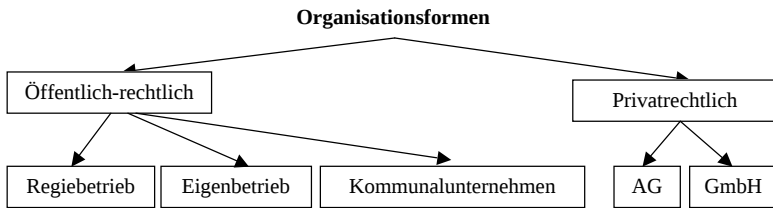
gebunden und sollte in der Regel²⁷ einen Ertrag abwerfen.²⁸ Die landesrechtlichen Regelungen legen die Schrankentrias zum Teil zwar unterschiedlich aus, halten sich im Großen und Ganzen jedoch noch immer an den Wesensgehalt dieses Modells.²⁹

2.2 Rechtsformen kommunaler Auslagerungen

Die Ausübung einer wirtschaftlichen oder nichtwirtschaftlichen Tätigkeit ist innerhalb des Kernhaushalts oder in organisatorischen Auslagerungen öffentlich-rechtlicher oder privatrechtlicher Form möglich.³⁰ Den Kommunen steht es grundsätzlich frei, für welche Rechts- oder Organisationsform sie sich entscheiden.³¹ Ein wesentliches Entscheidungskriterium für die Wahl der Rechtsform dürfte der Grad der kommunalen Einflussnahme auf die Ausgliederung und damit auch das Ausmaß der „Herauslösung“ der kommunalen Aufgabe aus dem Kernhaushalt sein. *Abbildung 1* stellt die typischen Rechtsformen kommunaler Auslagerungen dar.

-
- 27 Zu beachten ist, dass diese Funktion kommunaler Auslagerungen in den einzelnen Kommunalverfassungen unterschiedlich geregelt wird. So verneint Artikel 87 I S. 2 GO Bayerns einen öffentlichen Zweck, wenn die Kommune bei der wirtschaftlichen Betätigung eine Gewinnerzielungsabsicht hegt. § 102 III GO BW sieht hingegen vor: „Wirtschaftliche Unternehmen der Gemeinde sind so zu führen, dass der öffentliche Zweck erfüllt wird; sie sollen einen Ertrag für den Haushalt der Gemeinde abwerfen.“ Eine ähnliche Regelung findet sich auch in § 75 ThürKO.
- 28 Vgl. U. Neusinger, Fokus Kommunalwirtschaft-Aktuelle Chancen und Grenzen wirtschaftlicher Betätigung (Fn. 26), S. 279 und H. Albers, Rechnungslegung und Prüfung kommunaler Unternehmen, in: Handbuch der kommunalen Wissenschaft und Praxis, Band 2 Kommunalwirtschaft, 3. Auflage, Heidelberg 2011, S. 268ff.
- 29 Eine Ausnahmeregelung ist in der Thüringer Gemeinde- und Landkreisordnung enthalten. § 66 II und III KO erlauben es den Kommunen, Unternehmensanteile lediglich als Vermögensanlage zu halten ohne dass diese den kommunal wirtschaftsrechtlichen Restriktionen unterliegen. Vgl. J. Oebbecke, § 41 Kommunalrechtliche Voraussetzungen der wirtschaftlichen Betätigung, in: T. Mann und G. Püttner (Hrsg.): Handbuch der kommunalen Wissenschaft und Praxis, Band 2, dritte Auflage, Heidelberg 2011, S. 61.
- 30 Vgl. W. Kluth, § 39 Dienste von allgemeinem wirtschaftlichen Interesse, in: T. Mann und G. Püttner (Hrsg.): Handbuch der kommunalen Wissenschaft und Praxis, Band 2, dritte Auflage, Heidelberg 2011, S. 11.
- 31 Vgl. R. Pitschas und K. Schoppa, § 43 Kriterien für die Wahl der Rechtsform, in: T. Mann und G. Püttner (Hrsg.): Handbuch der kommunalen Wissenschaft und Praxis, Band 2, dritte Auflage, Heidelberg 2011, S. 105-114.

Abbildung 1: Organisationsformen kommunaler wirtschaftlicher Aktivitäten



Quelle: M. Kulosa, Die Steuerung wirtschaftlicher Aktivitäten von Kommunen, Stuttgart 2003, S. 13.

Zu den öffentlich-rechtlichen Organisationsformen kommunaler Ausgliederungen gehören vor allem der Regiebetrieb, der Eigenbetrieb und das Kommunalunternehmen als rechtsfähige Anstalt öffentlichen Rechts. Zu den privatrechtlichen Rechtsformen gehören die Aktiengesellschaft (AG) und die Gesellschaft mit beschränkter Haftung (GmbH). Gehören der Kommune sämtliche Anteile an einem Unternehmen in Privatrechtsform, wird dieses auch als „Eigengesellschaft“ bezeichnet. Gehört der Kommune nur ein Teil der Anteile, handelt es sich bei der privatrechtlichen Organisationsform um eine „Beteiligungsgesellschaft“.

2.2.1 Der Regiebetrieb

Regiebetriebe gehören zu den ältesten Organisationsformen kommunaler Aktivitäten. Sie sind rechtlich und organisatorisch unselbstständig und stellen die Form kommunaler Betätigung dar, bei der der Grad der Herauslösung aus der Kernverwaltung als am geringsten einzustufen ist. Ursächlich dafür ist, dass Regiebetriebe organisatorisch lediglich als Abteilungen der allgemeinen Kommunalverwaltung geführt werden und über kein eigenes Betriebsvermögen verfügen. Der Regiebetrieb hat keine eigenen Organe und unterliegt den kommunalrechtlichen Regelungen. Daher ist strittig, ob der Regiebetrieb überhaupt als kommunale Unterneh-

mensform und (verselbstständigte) Ausgliederung angesehen werden kann.³²

Entsprechend findet die Art der Rechnungsführung der Kernverwaltung auch auf den Regiebetrieb Anwendung. Aus den genannten Gründen gehört der Regiebetrieb auch zu den Organisationsformen, die am stärksten von der Kommune kontrolliert werden können. Aus haftungsrechtlicher Sicht muss die Kommune unmittelbar und unbeschränkt für den Regiebetrieb einstehen, da dieser rechtlich unselbstständig ist. In der Regel erleichtert dies aber die Fremdfinanzierung. Für eine ernsthafte Bonitätsgefährdung müsste der gesamte öffentliche Haushalt faktisch insolvent gehen. Der Regiebetrieb ist nicht kooperationsfähig, da er keine eigene Rechtspersönlichkeit besitzt. Damit kann er sich nicht an anderen Unternehmen beteiligen. Die Beteiligte wäre dann die Kommune selbst. Im Zuge öffentlicher-rechtlicher Kooperationen können Regiebetriebe mit benachbarten Kommunen vereinbaren, eine Aufgabe für diese mitzuerfüllen oder die benachbarte Kommune um eine Miterfüllung eigener Aufgaben bitten.³³

Regiebetriebe können als Hilfsbetriebe zur Deckung des Eigenbedarfs der Kommune oder als kostenrechnende Einrichtungen

32 Ob der Regiebetrieb als kommunales Unternehmen angesehen wird, hängt in erster Linie davon ab, ob die jeweilige Gemeindeordnung ein kommunales Unternehmen dadurch definiert, dass es organisatorisch unabhängig ist oder eine Organisationsform zur Umsetzung kommunaler Aufgaben darstellt. Die Rechtsgrundlagen der Gemeindeordnungen sind mehrdeutig und setzen in der Regel eine wirtschaftliche Tätigkeit und Organisation gleich, lassen dabei aber außen vor, ob die Betätigung in der Gemeindeverwaltung stattfindet oder Bestandteil einer selbstständigen Organisationsform ist. Nur wenige Gemeindeordnungen unterscheiden explizit zwischen wirtschaftlicher Betätigung und Organisationsformen kommunaler Betätigung wie z.B. §§ 91, 92 GO BB, §§ 107, 108, 114, 114a GO NRW, §§ 85ff. GO Rheinland-Pfalz, §§ 95, 97 GO Sachsen, §§ 101, 102, 106, 106a GO Schleswig-Holstein. Vgl. C. Brüning, § 44 Regie- und Eigenbetriebe, in: T. Mann und G. Püttner (Hrsg.): Handbuch der kommunalen Wissenschaft und Praxis, Band 2, dritte Auflage, Heidelberg 2011, S. 150f.

33 Vgl. M. Kulosa, Die Steuerung wirtschaftlicher Aktivitäten von Kommunen, Stuttgart 2003, S. 13f, R. Pitschas und K. Schoppa, § 43 Kriterien für die Wahl der Rechtsform (Fn. 31), S. 120 und 134ff. und C. Brüning, § 44 Regie- und Eigenbetriebe (Fn. 32), S. 155.

zur Leistungserbringung für Bürger und Betriebe geführt werden. Bei Letzteren erhebt die Kommune eine Benutzungsgebühr oder ein privatrechtliches Entgelt. Die dafür einzurichtenden Gebührenhaushalte stellen indes keine haushaltsmäßige Verselbstständigung des Regiebetriebs dar, sondern sind ein Teil des Gemeindehaushalts. Beispiele dafür sind Schwimmbäder, Friedhöfe oder die Müllabfuhr.³⁴

Regiebetriebe können in Abhängigkeit vom Integrationsgrad in den öffentlichen Haushalt in Brutto- oder Netto Regiebetriebe unterteilt werden. Während alle Einnahmen und Ausgaben des Brutto Regiebetriebs in den Haushaltsplänen des kommunalen Trägers enthalten sind, werden bei Netto Regiebetrieben nur die Gewinne bzw. Verluste im Haushaltsplan erfasst. Netto Regiebetriebe bedürfen im Regelfall einer gesetzlichen Ermächtigung.

Für Regiebetriebe gibt es in der Regel keine eigene Rechtsgrundlage, da diese als unselbstständige Teile der Gemeindeverwaltung in das kommunale Haushalts- und Rechnungswesen eingebunden sind und die allgemeinen kommunalrechtlichen Regelungen insofern auf sie übergehen.³⁵ Bei Brutto Regiebetrieben müssen alle Einnahmen, Ausgaben und Kredite des Regiebetriebs in der Haushaltswirtschaft der Kommune abgebildet werden.³⁶ Dabei findet das Prinzip der haushaltsrechtlichen Gesamtdeckung Anwendung. Das heißt, dass die innerhalb eines Regiebetriebs erzielten Erlöse keiner bestimmten Zweckbindung an ein bestimmtes Betätigungsfeld der Kommune unterliegen, sondern für jeglichen Zweck verwendet werden können,³⁷ wodurch problematischen Quersubventionierungen Vorschub geleistet werden kann.

34 Vgl. C. Brüning, § 44 Regie- und Eigenbetriebe (Fn. 32), S. 150ff und M. Kulosa, Die Steuerung wirtschaftlicher Aktivitäten von Kommunen (Fn. 33), S. 13ff.

35 Eine Legaldefinition findet sich in Art. 88 VI GO Bayerns.

36 Netto Regiebetriebe bedürfen einer gesetzlichen Ermächtigung. Bei Netto Regiebetrieben wird nur der Zahlungssaldo (Überschuss/Verlust) im Haushaltsplan veranschlagt (Netto-Etatisierung). Vgl. C. Brüning, § 44 Regie- und Eigenbetriebe (Fn. 32), S. 152.

37 Vgl. C. Brüning, § 44 Regie- und Eigenbetriebe (Fn. 32), S. 150ff.

2.2.2 Der Eigenbetrieb

Wie der Regiebetrieb ist auch der Eigenbetrieb eine öffentlich-rechtliche Organisationsform, die keine eigene Rechtspersönlichkeit besitzt.³⁸ Im Unterschied zum Regiebetrieb stellt er aber eine organisatorisch verselbstständigte Einheit³⁹ dar und wird als kommunales Sondervermögen nach den Grundsätzen wirtschaftlicher Unternehmen (kaufmännische doppelte Buchführung bzw. Verwaltungsbuchführung) geführt. Da der Eigenbetrieb zwar rechtlich, nicht aber organisatorisch unselbstständig ist, handelt es sich unternehmenstypisierend um eine nichtrechtsfähige öffentlich-rechtliche Anstalt, die über eigene Organe verfügen kann. Haftungsrechtlich muss die Kommune für Schulden oder eine unwirtschaftliche Betriebsführung des Eigenbetriebs voll einstehen, da die Handlungen des Eigenbetriebs rechtlich unmittelbar der Kommune zugerechnet werden. Während der Regiebetrieb die vornehmliche Organisationsform⁴⁰ einer nichtwirtschaftlichen Be-

38 Vgl. R. Bieker, Kommunale Sozialverwaltung, München 2006, S. 197.

39 Der Umsetzung der organisatorischen Selbstständigkeit des Eigenbetriebs dient das Organ der Werk- bzw. Betriebsleitung, der die selbstständige Leitung des Eigenbetriebs obliegt, insofern Kommunalverfassungen, Eigenbetriebsverordnung oder die Betriebssatzung dem nicht entgegenstehen. Dabei muss sie beispielsweise beachten, dass der Eigenbetrieb als kommunales wirtschaftliches Unternehmen der Erfüllung eines öffentlichen Zwecks dient und das öffentliche Interesse beachtet. Vgl. C. Brüning, § 44 Regie- und Eigenbetriebe (Fn. 32), S. 150ff und M. Kulosa, Die Steuerung wirtschaftlicher Aktivitäten von Kommunen (Fn. 33), S. 162-166.

40 Der Eigenbetrieb ist im Regelfall als eine Organisationsform für die wirtschaftliche Betätigung der Kommunen vorgesehen. Die nichtwirtschaftliche Betätigung der Kommunen darf nicht in der Form eines Eigenbetriebs ausgeführt werden. Beispielsweise erlaubt aber § 107 II S. 2 der Gemeindeordnung NRW die nichtwirtschaftliche Betätigung von Kommunen in der Form „eigenbetriebsähnlicher Einrichtungen“. Siehe auch § 101 GO BB, § 127 GO Hessen und § 106 GO Schleswig-Holstein. In § 101 IV GO Schleswig-Holstein oder § 121 II GO Hessen ist auch die Errichtung eigenbetriebsähnlicher Einrichtungen für die Führung nichtwirtschaftlicher Unternehmen im Bereich Sport, Erziehung oder Kultur erlaubt. Die Errichtung von Eigenbetrieben für die wirtschaftliche und nichtwirtschaftliche Betätigung von Kommunen ist beispielsweise in § 68 III KV MV, §§ 86 und 88 GO Bayern, § 116 GO LSA oder § 76 ThürKO explizit oder unter bestimmten Einschränkungen erlaubt.

tätigung ist, stellt der Eigenbetrieb einen Organisationstypus für die wirtschaftliche Betätigung der Kommunen dar.⁴¹

Beispiele für kommunale Auslagerungen, die in der Form eines Eigenbetriebs geführt werden, sind Verkehrsbetriebe, Versorgungsbetriebe oder auch Messe- und Stadthallen.

Rechtsgrundlagen der Eigenbetriebe sind die Kommunalverfassungen der Länder, die Eigenbetriebsgesetze bzw. -verordnungen und die den Eigenbetrieb ausgestaltenden Betriebssatzungen. Das eigenbetriebliche Vermögen wird als Sondervermögen getrennt im kommunalen Haushalt ausgewiesen und unterliegt einer eigenen Finanzplanung, Buchführung und einer Sonderkasse. Damit verfügt der Eigenbetrieb über ein getrenntes Sondervermögen mit eigener Kostenrechnung und unabhängiger Kreditwirtschaft. Da im kommunalen Haushalt – im Unterschied zum Regiebetrieb – nur Eigenkapitalveränderungen, Gewinne und Verluste erscheinen, wird der Eigenbetrieb auch als Nettobetrieb bezeichnet. Wirtschaftsführung und Rechnungswesen entsprechen bei Eigenbetrieben den Grundsätzen kaufmännischer (doppelter) Buchführung. Damit ist im Unterschied zur Kameralistik eine Gewinn- und Verlustermittlung und daraus folgend, eine Vermögens- und Kapitalübersicht möglich. Anstelle des gemeindlichen Haushaltsplans wird jeweils vor Beginn des nächsten Wirtschaftsjahrs ein Wirtschaftsplan erstellt, der einen Erfolgsplan, einen Vermögensplan und eine Stellenübersicht enthält. Manche Eigenbetriebsverordnungen⁴² sehen zudem vor, dass der Kämmerin oder dem Kämmerer ein Entwurf des Wirtschaftsplans, Zwischenberichte, Kostenrechnungen o. ä. zuzuleiten sind, da das Sondervermögen haftungsrechtlich mit der Gemeinde verbunden ist. Schulden des Eigenbetriebs sind damit rechtlich gesehen mit den Schulden der

41 Vgl. M. Kulosa, Die Steuerung wirtschaftlicher Aktivitäten von Kommunen (Fn. 33), S. 14f.

42 Vgl. § 7 EigVO NW.

Trägerkommune gleichzusetzen. Damit haftet die Kommune uneingeschränkt für dessen Schulden.⁴³

2.2.3 Das Kommunalunternehmen

Im Unterschied zu Regie- und Eigenbetrieben sind Kommunalunternehmen Anstalten des öffentlichen Rechts (AöR), die sowohl organisatorisch als auch rechtlich selbstständig sind. Teilweise werden diese Unternehmen „Kommunalunternehmen“ genannt,⁴⁴ teils aber auch als „kommunale Anstalt“⁴⁵ oder „Anstalt des öffentlichen Rechts“⁴⁶ bezeichnet.⁴⁷

Rechtsgrundlage der Kommunalunternehmen sind im Wesentlichen die Kommunalverfassungen (Gemeindeordnungen) und die Verordnungen über Kommunalunternehmen (bzw. „kommunaler Unternehmen“, „Anstalten“ oder „Anstalten des öffentlichen Rechts“) sowie eine Reihe spezifischer Gesetze.⁴⁸ Kommunalunternehmen können sowohl von Kommunen als auch von Zweckverbänden gegründet werden. Für Verbindlichkeiten des Kommunalunternehmens haftet die Kommune nach den Kommunalgesetzen von Rheinland-Pfalz, Bayern, Brandenburg, Nordrhein-Westfalen und Sachsen-Anhalt unbeschränkt, soweit die Gläubiger nicht aus dem Vermögen des Kommunalunternehmens befriedigt werden können (Gewährträgerhaftung). Das niedersächsische und schleswig-holsteinische Kommunalrecht verneint hingegen eine

43 Vgl. C. Brüning, § 44 Regie- und Eigenbetriebe (Fn. 32), S. 160-170 und R. Bieker, Kommunale Sozialverwaltung (Fn. 39), S. 197ff.

44 Beispielsweise in Bayern, Sachsen-Anhalt und Schleswig-Holstein.

45 Beispielsweise in Niedersachsen und Brandenburg.

46 Beispielsweise in Nordrhein-Westfalen und Rheinland-Pfalz.

47 Vgl. A. Schraml, § 45 Anstalten des öffentlichen Rechts – Kommunalunternehmen, in: T. Mann und G. Püttner (Hrsg.): Handbuch der kommunalen Wissenschaft und Praxis, Band 2, dritte Auflage, Heidelberg 2011, S. 175.

48 Für Bayern beispielsweise das Gesetz über die kommunale Zusammenarbeit (KommZG), für Rheinland-Pfalz das Zweckverbandsgesetz Rheinland-Pfalz (ZwVG RP), für Sachsen-Anhalt das Anstaltsgesetz oder für Schleswig-Holstein das Gesetz über kommunale Zusammenarbeit (GkZ).

kommunale Haftung für die Verbindlichkeiten des Kommunalunternehmens, sodass dieses allein mit seinem Vermögen für eingegangene Verbindlichkeiten einsteht.⁴⁹

Im Unterschied zur „Gewährträgerhaftung“ bezieht sich die sogenannte „Anstaltslast“ nicht auf die subsidiäre Haftung des Trägers im Falle offener Gläubigerforderungen, die aus dem Vermögen des Kommunalunternehmens nicht bedient werden können. Die Anstaltslast stellt vielmehr die kommunale Verpflichtung dar, die Existenz des Kommunalunternehmens dadurch zu sichern, dass sie es mit den Mitteln ausstattet, die zur Aufgabenerfüllung notwendig sind. Die Rechtsgrundlagen einiger Bundesländer sehen eine angemessene Ausstattung des Kommunalunternehmens mit Stammkapital vor.⁵⁰ Im *Niedersächsische Kommunalverfassungsgesetz* ist hingegen festgeschrieben, dass die Gemeinde die kommunale Anstalt bei der Erfüllung ihrer Aufgaben lediglich unterstützt, sich daraus aber kein Anspruch des Kommunalunternehmens auf eine bestimmte Mittelausstattung ableitet.⁵¹

Im Unterschied zum Regie- und Eigenbetrieb ist das Kommunalunternehmen in der Regel beteiligungsfähig.⁵² Dies schließt mit ein, dass ein Kommunalunternehmen Tochtergesellschaften gründen kann, an denen Privatunternehmen beteiligt sind. Kommunalunternehmen können sowohl auf dem Wege einer Neugründung als auch über die Umwandlung eines Regie- oder Eigenbetriebs entstehen. Die Umwandlung eines Eigenbetriebs in ein Kommunalunternehmen ist einfacher als eine Neugründung, da auf ein bereits bestehendes Sondervermögen mit eigener Wirtschaftsführung abgestellt werden kann. Auf ein Kommunalunternehmen können

49 Vgl. Art. 89 IV GO Bayern, § 94 V BbgKVerf, § 114a GO NRW, § 86 GO RP, § 4 AnstG LSA, § 144 II NKomVG Nds. und § 9 KUVVO SH.

50 Vgl. zum Beispiel § 9 KUV Bayern, § 9 KUV NRW, § 29 EigAnVO RP, § 4 AnstG LSA.

51 Vgl. § 113d NGO a.F. und § 144 I NKomVG.

52 Rheinland-Pfalz lässt diese Möglichkeit für Kommunalunternehmen nicht zu.

sowohl Pflichtaufgaben als auch freiwillige Aufgaben übertragen werden.⁵³

Die Organe eines Kommunalunternehmens werden in den Kommunalverfassungen und einschlägigen Gesetzen geregelt. Das Kommunalunternehmen wird von einem Vorstand in eigener Verantwortung geleitet. Strategische Entscheidungs- und Kontrollkompetenzen gehen auf einen Verwaltungsrat über. Der Verwaltungsrat wird vom Kontrollgremium des Anstaltsträgers bestellt. Insofern repräsentiert dieser den Anstaltsträger. Gegenüber dem Verwaltungsrat hat der Vorstand des Kommunalunternehmens regelmäßige Berichtspflichten einzuhalten.⁵⁴

Bei der Gründung eines Kommunalunternehmens oder der Umwandlung eines Regie- oder Eigenbetriebs in ein Kommunalunternehmen besteht gegenüber der Aufsichtsbehörde entweder eine Anzeigepflicht⁵⁵ und/oder ein (partieller) Genehmigungsvorbehalt.⁵⁶ Ziel der staatlichen Aufsicht über Kommunalunternehmen ist die Kontrolle kommunalrechtlicher Vorgaben über die wirtschaftliche Betätigung des Kommunalunternehmens und über die Beachtung des öffentlichen Zwecks. Die Gesetze der kommunalen Zusammenarbeit bzw. der kommunalen Gemeinschaftsarbeit erlauben den Kommunen, Landkreisen und Bezirken in Bayern, Niedersachsen, Nordrhein-Westfalen, Rheinland-Pfalz und Schleswig-Holstein⁵⁷ auch die Errichtung eines gemeinsamen Kommunalunternehmens.⁵⁸ Beispiele für Kommunalunternehmen können Krankenhäuser oder Entsorgungsbetriebe sein.

53 Vgl. A. Schraml, § 45 Anstalten des öffentlichen Rechts – Kommunalunternehmen (Fn. 48), S. 174-206 und R. Bieker, Kommunale Sozialverwaltung (Fn. 39), S. 199.

54 Vgl. zum Beispiel §§ 3 und 21 KUV NRW oder §§ 3 und 21 KUV Bayern.

55 Vgl. Art. 96 GO Bayern, § 115 I GO NRW, § 92 I GO Rheinland-Pfalz, § 123 GO LSA, § 108 GO SH.

56 Vgl. ergänzend § 27 IV GKG NRW, § 86b IV GO Rheinland-Pfalz sowie § 100 Bbg-KVerf.

57 Vgl. Art 49f. KommZG Bayern, §§ 3 und 4 NKomZG, §§ 27ff. GKG NRW, §§ 14aff. ZwVG Rheinland-Pfalz, §§ 19b ff GkZ Schleswig-Holstein.

58 Vgl. A. Schraml, § 45 Anstalten des öffentlichen Rechts – Kommunalunternehmen (Fn. 48), S. 174-206 und R. Bieker, Kommunale Sozialverwaltung (Fn. 39), S. 199.

2.2.4 Die AG und die GmbH als kommunale Unternehmen in Privatrechtsform

Bei der Wahl der privaten Rechtsform haben die Kommunen einige Rahmenbedingungen zu beachten.⁵⁹ Dazu gehört, dass die kommunale Haftung nur auf einen bestimmten Betrag begrenzt sein darf. Im Großen und Ganzen bleibt damit die Gründung einer OHG, KG, KGaA oder eines nichtrechtsfähigen Vereins außen vor. In der Regel entscheiden sich die Kommunen für die Gesellschaftstypen der AG bzw. der GmbH. Die Haftungsbeschränkungsregel ist insofern erfüllt, als die Kommunen für die Verbindlichkeiten der Gesellschaft nur ihren Anteilen an dem Gesellschaftsvermögen haften. Da die Teilhaber im Falle einer Insolvenz nur ihrer Anteile entsprechend mit ihrem Vermögen haften, ist die Trägerkörperschaft von einer umfassenden Einstandspflicht freigestellt.⁶⁰ Daher können Schulden kommunaler Beteiligungsgesellschaften in Privatrechtsform nicht oder nur teilweise den kommunalen Verbindlichkeiten zugerechnet werden.

Im Unterschied zu öffentlich-rechtlichen Unternehmen unterliegen privatrechtliche Organisationsformen nicht den Vorgaben des kommunalen Haushaltsrechts. Daher richten sich Rechnungslegung und Prüfungswesen allein nach den Bestimmungen des GmbH- bzw. Aktiengesetzes.⁶¹ Während der kommunale Einfluss in den Leitungs- bzw. Aufsichtsorganen einer privatrechtlich organisierten Eigengesellschaft⁶² (AG, GmbH) wenigen Restriktionen

59 Vgl. *M. Kulosa*, Die Steuerung wirtschaftlicher Aktivitäten von Kommunen (Fn. 33), S. 16f.

60 Vgl. *R. Pitschas* und *K. Schoppa*, § 43 Kriterien für die Wahl der Rechtsform (Fn. 31), S. 126ff.

61 *Ebd.*, S. 132.

62 An dieser ist die Kommune alleinige Gesellschafterin (GmbH) bzw. Aktionärin (AG) und hält allein das Stamm- bzw. Grundkapital der Gesellschaft. Kommunen können aber auch Gesellschafterinnen bzw. Aktionärinnen gemischtwirtschaftlicher Unternehmen sein, an denen also auch die Privatwirtschaft beteiligt ist. Dabei hängt die Einflussnahme der Kommune sowohl von der Höhe der Beteiligung als auch von den gesellschaftsrechtlichen Vorgaben ab.

unterliegt,⁶³ gestaltet sich die kommunale Einflussnahme bei Beteiligungsgesellschaften schwieriger.

Als Organe schreibt das GmbH-Gesetz einer GmbH eine Gesellschafterversammlung und einen oder mehrere Geschäftsführer vor. Der Gemeinderat kann den kommunalen Vertretern in der Gesellschafterversammlung Weisungen erteilen. Über einen Gesellschaftsvertrag oder Beschlüsse der Gesellschafter kann eine Kommune auf die Geschäftsführung der GmbH Einfluss nehmen. Weisungsrechte der Kommune bestehen auch gegenüber den in den Aufsichtsrat entsandten kommunalen Vertretern, wenn der Aufsichtsrat fakultativ gebildet wurde. Weisungen gegenüber Mitgliedern eines gesetzlichen Aufsichtsrats sind in mitbestimmten Gesellschaften hingegen nur sehr begrenzt möglich.⁶⁴

Das Aktiengesetz bestimmt für das kommunale Unternehmen in der Rechtsform einer AG eine Vorstandsverfassung auf zwei Ebenen. Der Vorstand leitet die AG in eigener Verantwortung und kann nicht an Weisungen kommunaler Gebietskörperschaften gebunden werden. Der Aufsichtsrat beruft den Vorstand ein, kontrolliert ihn und kann ihn auch wieder abberufen. Die Aufsichtsratsmitglieder der AG sind nach herrschender Rechtsauffassung in der Regel⁶⁵ nicht an Weisungen gebunden. Auch über die Hauptversammlung kann die Kommune als Gesellschafterin keinen direk-

63 In der Gesellschafter- oder Hauptversammlung unterliegt die Eigengesellschaft höchstens den Beschränkungen des Mitbestimmungsrechts. *T. Mann*, § 46 Kapitalgesellschaften, in: *T. Mann und G. Püttner* (Hrsg.): *Handbuch der kommunalen Wissenschaft und Praxis*, Band 2, dritte Auflage, Heidelberg 2011, S. 220ff.

64 Vgl. *FES*, Wegbeschreibung für die kommunale Praxis. Die wirtschaftlichen Unternehmen der Gemeinde, Bonn 2004, S. 6f. und *R. Bieker*, *Kommunale Sozialverwaltung* (Fn. 39), S. 200. Siehe ferner *T. Mann*, § 46 Kapitalgesellschaften (Fn. 64), S. 220f. Zur Rechtsprechung des Bundesverwaltungsgerichts in Bezug auf das Weisungsrecht einer Kommune gegenüber Mitgliedern eines fakultativen GmbH-Aufsichtsrats siehe auch *W. Pauly* und *Y. Schüler*, *Der Aufsichtsrat kommunaler GmbHs zwischen Gemeindewirtschafts- und Gesellschaftsrecht – Zum gemeindlichen Weisungsrecht an Aufsichtsratsmitglieder nach der neuesten Rechtsprechung des Bundesverwaltungsgerichts* – in: *Die Öffentliche Verwaltung*, Heft 9/2012, S. 339-346.

65 Eine Ausnahme findet sich für die nordrhein-westfälischen Gemeinden in § 113 I S. 2 GO NRW.

ten Einfluss auf die Geschäftsführung (Vorstand) nehmen.⁶⁶ Daher hat ein kommunales Unternehmen in der Rechtsform einer AG den höchsten Grad an Autonomie.⁶⁷ Im Unterschied zu öffentlich-rechtlichen Unternehmensformen sind die Einflussmöglichkeiten des Gemeinderats bei privatrechtlichen Rechtsformen also geringer.⁶⁸

Tabelle A 1 „Wesensmerkmale öffentlich-rechtlicher und privatrechtlicher Auslagerungen“ in Anlage 1 fasst abschließend noch einmal die wichtigsten Charakteristika der vorgestellten öffentlich-rechtlichen und privatrechtlichen Formen kommunaler Auslagerungen zusammen. Darin werden auch die Unternehmenstypen gekennzeichnet, bei denen eine Übertragung von Pflichtaufgaben möglich ist.

2.3 Gründe für eine Auslagerung kommunaler Aufgaben

Die Auslagerung kommunaler Aufgaben kann durch eine Reihe von Anreizen motiviert sein. Ein erster möglicher Grund könnte die Haushaltsschieflage vieler Gemeinden und Gemeindeverbände sein. Möglicherweise hat dies einige Kommunen dazu veranlasst, ihre eigenen Haushalte über die Auslagerung kommunaler

66 Vgl. FES, Wegbeschreibung für die kommunale Praxis (Fn. 65), S. 200.

67 Die Kommune hat bei der Gründung eines kommunalen Unternehmens in der Rechtsform einer AG die Möglichkeit, eine öffentliche Zweckvorgabe zu institutionalisieren. Dies ist sowohl bei einem Alleinbesitz der öffentlichen Hand (Eigengesellschaft) als auch bei einer gemischt-wirtschaftlich strukturierten GmbH, an der auch private Gesellschafter beteiligt sind, möglich. Durch spezielle Bestimmungen im Gesellschaftsvertrag kann sich die öffentliche Hand eine Stimmrechtsmacht und/oder Mehrfachstimmrechte sichern. Zudem kann sie einzelne Entscheidungen (z. B. Satzungsänderungen) unter die Erfordernis einer ausdrücklichen Zustimmung des kommunalen Gesellschafters stellen. Fraglich bleibt indes, inwiefern sie dadurch die Privatwirtschaft abschreckt. Die Einflussnahme über die Hauptversammlung einer AG gestaltet sich deutlich schwieriger. Eine Möglichkeit der Sicherung der öffentlichen Stimmrechtsmacht wäre die Ausgabe stimmrechtsloser Vorzugsaktien, die mit einer Vorzugsdividende ausgestattet auch private Aktionäre anziehen könnte. Vgl. T. Mann, § 46 Kapitalgesellschaften (Fn. 64), S. 218-220.

68 Vgl. R. Pitschas und K. Schoppa, Kriterien für die Wahl der Rechtsform (Fn. 31), S. 136-139 und R. Bieker, Kommunale Sozialverwaltung (Fn. 39), S. 200.

Tätigkeiten zu entlasten, den Kreditaufnahmebeschränkungen des kommunalen Haushaltsrechts zu entgehen oder Schulden- und Vermögensverlagerungen vorzunehmen.⁶⁹ Die Finanzwirtschaft kommunaler Auslagerungen hat in der Vergangenheit häufig kaum Niederschlag in den kommunalen Haushaltsplänen gefunden. Dies widerspricht dem „Haushaltsgrundsatz der Einheit“, der sich neben den allgemeinen Haushaltsgrundsätzen⁷⁰ als „Veranschlagungsgrundsatz“ konkret auf die Ausgestaltung des Haushaltsplans bezieht. Nach dem „Grundsatz der Einheit“ sollen alle Einnahmen und Ausgaben einer Kommune in den kommunalen Haushaltsplan eingehen. Während bei Bruttoregiebetrieben alle Einnahmen und Ausgaben im Haushaltsplan des kommunalen Trägers sichtbar werden, erscheint bei Nettoregiebetrieben nur der Zahlungssaldo (Überschuss bzw. Zuschussbedarf) im Haushaltsplan des Trägers. Obgleich Eigenbetriebe rechtlich unselbstständig sind, scheiden auch bei diesem Organisationstypus Einnahmen und Ausgaben aus der Haushaltswirtschaft der Trägerkommune aus. In den Haushaltsplan der Kommune gehen nur Eigenkapitalveränderungen und voraussichtliche Gewinne bzw. Verluste ein.⁷¹ Auch die rechtlich selbstständigen Anstalten des öffentlichen Rechts und die kommunalen Unternehmen in der Rechtsform des privaten Rechts werden nur mit ihrem Nettoergebnis – also dem Überschuss, der an den Haushalt abgeführt bzw. dem Verlust, der vom Haushalt abgedeckt wird – veranschlagt.⁷² Mit steigendem Ausgliederungsgrad der Kommunen werden finanzrelevante Vorgänge innerhalb der kommunalen Kernhaushalte immer weniger direkt sichtbar. Auch die Ertrags- und Kostenstrukturen der Ei-

69 Vgl. J. Henkes, Der Jahresabschluss kommunaler Gebietskörperschaften. Von der Verwaltungskameralistik zur kommunalen Doppik, Berlin 2008, S. 499f.

70 Siehe Kapitel 2.4 auf Seite 32ff. Vgl. G. Schwarting, § 7 Allgemeine Haushaltsgrundsätze, in: H.-G. Henneke, H. Strobl und D. Diemert (Hrsg.): Recht der kommunalen Haushaltswirtschaft, München 2008, S. 132-143.

71 Vgl. C. Brüning, § 44 Regie- und Eigenbetriebe (Fn. 32), S. 161.

72 Die Wirtschaftspläne und die aktuellen Jahresabschlüsse der Eigenbetriebe, Kommunalunternehmen und privatrechtlichen Ausgliederungen müssen dem Haushalt zumindest als Anlage beigefügt werden.

genbetriebe, Kommunalunternehmen und privatrechtlicher Betätigungen der Kommunen lassen sich nur noch mittelbar aus den angefügten Wirtschaftsplänen ablesen.⁷³ Nur Regiebetriebe sind an das kommunale Rechnungswesen der Trägerkommune gebunden. Dieses war in der Vergangenheit kameralistisch geprägt. Im Unterschied dazu wird in den ausgelagerten Bereichen vorwiegend die kaufmännische Buchführung angewendet, was eine Zusammenführung mit der kameralistischen Rechnungsführung der Kernverwaltung erschwerte.⁷⁴ Kommunale Eigenbetriebe werden nach den Regeln der kaufmännischen Buchführung geführt. Auch die Haushaltsführung von Kommunalunternehmen erfolgt nach dem kaufmännischen Rechnungswesen, was das Aufstellen eines Wirtschafts-, Erfolgs- und Vermögensplans miteinschließt. Das Rechnungswesen privatrechtlich organisierter kommunaler Unternehmen richtet sich nach den Regelungsinhalten des GmbH- bzw. Aktiengesetzes. Insofern bestand auch in der Art der Rechnungsführung für die Kommunen ein möglicher Anreiz, bestimmte Tätigkeiten auf wirtschaftliche Einheiten auszugliedern, die den Grundsätzen der kaufmännischen Buchführung unterlagen, um so eine ressourcen- und outputorientierte Steuerung zu ermöglichen.⁷⁵ Diese Anreize dürften gegenwärtig und zukünftig sinken, da immer mehr Kommunen ihre Haushalte auf das doppische Rechnungswesen umstellen. Seit dem Haushaltsjahr 2009 haben alle 13 Flächenländer eine Umstellung von der kameralistischen zur doppischen Buchführung beschlossen und dafür gesetzliche Regelungen vorgesehen. Bayern und Thüringen lassen daneben auch die bisherige Kameralistik zu, während Schleswig-Holstein für die Kommunen auch die Option einer erweiterten Kameralis-

73 Vgl. G. Schwarting, § 8 Planungs- und Veranschlagungsgrundsätze, in: H.-G. Henneke, H. Strobl und D. Diemert (Hrsg.): *Recht der kommunalen Haushaltswirtschaft*, München 2008, S. 144-147.

74 *Ebd.*, S. 144-148.

75 Vgl. R. Pitschas und K. Schoppa, § 43 Kriterien für die Wahl der Rechtsform (Fn. 31), S. 105-149 und R. Bieker, *Kommunale Sozialverwaltung* (Fn. 39), S. 202.

tik ermöglicht.⁷⁶ Im Rahmen des neuen Haushaltsrechts wird für die doppisch buchenden Kommunen nach einer Übergangszeit auch das Aufstellen eines konsolidierten Gesamtabchlusses angestrebt. Dann gehen die Jahresabschlüsse der verselbstständigten kommunalen Aufgabenbereiche (öffentlich-rechtlich und privatrechtlich) zusammen mit dem Jahresabschluss der Kommune – bei Erfüllung bestimmter Kriterien⁷⁷ – in den konsolidierten Gesamtabchluss der Kommune mit ein. Die Finanzanlagen werden auf der Aktivseite der kommunalen Bilanz erfasst.⁷⁸

Für eine Auslagerung kommunaler Aufgaben kann aus betriebswirtschaftlicher Sicht auch die Erhöhung der Überschaubarkeit kommunaler Kernkompetenzen sprechen. Indem sich die Kommune auf ihre Hauptaufgaben konzentriert und Nebenaufgaben „auslagert“, kann sie Organisations- und Bürokratiekosten sparen und Verfahrensabläufe straffen. Mit der Herauslösung kommunaler Aufgaben können personelle und finanzielle Ressourcen freigesetzt werden. Die kommunalen Entscheidungsträger (Bürgermeister, Rat) konzentrieren sich dann auf die politische Steuerung kommunaler Aufgaben, lagern aber konkrete Einzelentscheidungen der Aufgabenerstellung aus.⁷⁹ Mit der Auslagerung kommunaler Aufgaben kann darüber hinaus das Risiko sinken, dass die kommunalen Entscheidungsträger „betriebsblind“ werden, un-

76 Art. 61 IV Gesetz zur Änderung des kommunalen Haushaltsrechts vom 08. Dezember 2006, GVBl. S. 975, § 75 IV des Gesetzes zur Änderung der Gemeindeordnung und anderer Gesetze (Doppik-Einführungsgesetz) vom 14. Dezember 2006, GVBl. 17, S. 285, § 26 I Gesetz für die Gemeindewirtschaft nach den Grundsätzen der doppelten Buchführung (ThürKommDoppikG) vom 01. Oktober 2007, GVBl., S. 381, § 92 III Gesetz zur Änderung der Hessischen Gemeindeordnung und anderer Gesetze vom 31. Januar 2005, GVBl., S. 54.

77 Siehe Kapitel 4, S. 81.

78 Vgl. G. Schwarting, § 8 Planungs- und Veranschlagungsgrundsätze (Fn. 74), S. 144-149.

79 Als Standardwerk soll an dieser Stelle auf R. H. Coase, The Nature of the Firm, in: *Economica*, New Series, Vol. 4, No. 16 (Nov. 1937), S. 386-405 verwiesen werden.

wirtschaftliche Entscheidungen treffen oder notwendige Innovationen unterlassen.⁸⁰

Weitere Kostenvorteile können generiert werden, wenn das Beamtenrecht bzw. die Tarifverträge des öffentlichen Dienstes in kommunalen GmbHs oder AGs nicht automatisch übernommen werden. Dann können Angestellte zu geringeren Lohnkosten beschäftigt werden und sich die Kommunen von tarifvertraglichen Bindungen befreien, sodass alternative leistungsbezogene Entgeltsysteme möglich werden. Tatsächlich ist aber häufig auch das Gegenteil beobachtbar, woraus sich die Forderung nach einem transparenten Ausweis der Personal- und Lohnkosten kommunaler Auslagerungen ableitet.⁸¹

Ein weiteres Motiv für die Ausgliederung kommunaler Aufgaben kann in der Vorbereitung einer vollständigen Privatisierung über den Zwischenschritt einer Auslagerung liegen.⁸² Zum Beispiel könnte ein in öffentlicher Trägerschaft befindliches Krankenhaus zunächst in der Form eines Eigenbetriebs und später in privatrechtlicher Gesellschaftsform weitergeführt werden. Eine Privatisierung findet meist schrittweise statt. Häufig werden zunächst verselbstständigte Aufgabenbereiche gebildet, die gewinnbringend – beispielsweise in der Form von Eigenbetrieben – geführt werden. In einem zweiten Schritt werden private Beteiligungen zugelassen oder die verselbstständigten Organisationseinheiten verkauft. Mit dem Auslagerungsgrad der kommunalen Aufgabenerfüllung kann darüber hinaus die Flexibilität der Ausgliederungen in Bezug auf finanzwirtschaftliche Entscheidungen steigen, da für diese nicht

80 Vgl. P. Eichhorn, Ausgliederung als Instrument zur Flexibilisierung kommunaler Aufgabenerfüllung (Fn. 22), S. 96-102 und R. Bieker, Kommunale Sozialverwaltung (Fn. 39), S. 202.

81 Siehe Kapitel 4.

82 Siehe Karl-Bräuer-Institut des Bundes der Steuerzahler, Ausgliederungen aus den öffentlichen Haushalten, Stellungnahme Nr. 29, Berlin 2004, S. 39f.

mehr die relativ strengen kommunalrechtlichen Anforderungen gelten, denen der kommunale Kernhaushalt unterliegt.⁸³

2.4 Risiken einer Auslagerung kommunaler Aufgaben

Zu den Risiken und Nachteilen einer kommunalen Auslagerung gehört, dass diese nicht automatisch zu einer besseren Wirtschaftlichkeit führen muss. Insbesondere dann, wenn die Trägerkommune die Leistungserstellung kommunaler Auslagerungen subventionieren muss, wird der Kernhaushalt in Summe nur entlastet, wenn die Subventionen geringer sind als die Defizite einer internen Leistungserstellung. Auch der Verkauf eines kommunalen Unternehmens kann den kommunalen Haushalt nur einmalig und kurzzeitig entlasten. Mit einer Dezentralisierung kommunaler Aufgaben können innerhalb des Kernhaushalts zwar Organisations- und Bürokratiekosten eingespart werden, gleichwohl sind mit der Institutionalisierung einer neuen organisatorischen Einheit, den Vertragsverhandlungen und der eigentlichen Leistungserstellung aber auch neue Kosten, sogenannte Transaktionskosten, verbunden. Eine Auslagerung kommunaler Tätigkeiten kann darüber hinaus einem schleichenden Kompetenz- und Steuerungsverlust der Gemeinde Vorschub leisten. So kann die Kommunalaufsicht bei privatrechtlichen Auslagerungen (GmbHs oder AGs)⁸⁴ zum Beispiel völlig entfallen. Die Minderung des kommunalen Einflusses kann indes durchaus gewünscht sein, um ein autonomes Handeln in der sich verselbstständigenden und privatisierten Organisationseinheit zu gewährleisten.⁸⁵

Kommunale Auslagerungen können vielfältiger Gestalt sein, sich auf unmittelbare oder mittelbare Beteiligungen der Kommunen,

83 Vgl. F. Müller, Kaufmännische Rechnungslegung im kommunalen Gesamtabchluss. Instrument zur Steuerung des „Konzerns Kommune, Berlin 2011, S. 47. Siehe auch Tabelle A 1 im Anhang auf S. 90.

84 Siehe Tabelle A 1: „Wesensmerkmale öffentlich-rechtlicher und privatrechtlicher Auslagerungen“ auf S. 115ff.

85 Vgl. R. Bieker, Kommunale Sozialverwaltung (Fn. 39), S. 203f.

Zweckverbände oder anderer Ausgliederungen stützen. Dies kann zu einer „Verschleierung der Staatstätigkeit“ und Transparenzproblemen führen. Mit jeder Ausgliederung wird die Gesamtschau und interkommunale Vergleichbarkeit der öffentlichen Haushalte erschwert. Insofern bietet eine Dezentralisierung die Option, die kameral ausgewiesene Verschuldung optisch zu verringern und damit die tatsächliche Finanz- und Verschuldungssituation einer Kommune zu verschleiern. Ursächlich dafür war das in der Vergangenheit vorwiegend kameralistisch geprägte Rechnungswesen der Kernhaushalte, das in den Kommunen vieler Flächenländer durch die Doppik abgelöst wird.⁸⁶

Auslagerungen können also dazu führen, dass finanzstatistische Daten im Kernhaushalt nur noch eine untergeordnete Aussagekraft haben. Eine Verlagerung von Schulden⁸⁷ und Vermögensteilen als „Flucht aus der Kameralistik und den Kreditaufnahmebegrenzungen

86 Zu den Pflichtanlagen des Haushaltsplans gehören die Wirtschaftspläne und Jahresabschlüsse der kommunalen Sondervermögen mit Sonderrechnung (Eigenbetriebe) sowie der wirtschaftlichen Unternehmen, sofern die Kommune zu mehr als 50 Prozent an ihnen beteiligt ist. Dazu zählen neben den Eigenbetrieben insbesondere die privatrechtlichen Eigengesellschaften (AG oder GmbH), an denen die Kommune zu 100 Prozent beteiligt ist. In den Haushaltsplänen werden in der Regel keine Einzelangaben zu den Einnahmen oder Ausgaben dieser Auslagerungen gemacht, vielmehr sind dort nur die Kapitalzuführungen, die Gewinnabführungen oder Verlustausgleiche enthalten. Daher ist der Informationsgehalt über die tatsächliche kommunale Finanz- und Wirtschaftslage äußerst begrenzt. Vgl. E. Klaus, S. R. Schwarz-Jung und H. Welge, Grundlagen praktischer Kommunalpolitik. Haushalt und Finanzen, Sankt-Augustin 1994, S. 23.

87 Bei der Auslagerung kommunaler Aufgaben aus Regiebetrieben können auch Kreditverpflichtungen an die neue Organisationseinheit übertragen werden. Damit sinkt der Schuldenstand des Kernhaushalts, ohne dass sich an der gesamten kommunalen Verschuldungssituation tatsächlich etwas geändert hätte. Die Verringerung des Schuldenstands ist reine Bilanzkosmetik, denn die Gemeinde kann nach wie vor für die Verbindlichkeiten öffentlich-rechtlicher Auslagerungen haftbar gemacht werden. Während die Schulden der öffentlich-rechtlichen Auslagerungen (Kommunalunternehmen und Eigenbetriebe) für die Eignerkommune ein beträchtliches Haftungsrisiko darstellen können, bezieht sich das kommunale Haftungsrisiko bei privatrechtlich geführten Gesellschaften nur auf den Fall, dass die Kommune selbst Kreditgeber ist. Die kommunale Haftung privatrechtlich geführter Unternehmen ist zudem auf ihren Anteil am Grund- bzw. Stammkapital begrenzt. Allerdings ist auch bei privatrechtlich geführten Unternehmen nicht auszuschließen, dass Transfers von kommunalen Kernhaushalten in die Auslagerungen fließen, um das mit einem fortwährenden Eigenkapitalverzehr verbundene Risiko eines Konkursfalls künstlich abzufedern.

des Kernhaushalts“ in die kommunalen Schattenhaushalte ist ebenso möglich wie eine Kapitalentnahme aus ausgelagerten Organisationseinheiten, um den eigenen Fehlbetrag zu verschleiern. Ein Gesamturteil über Art, Umfang und Angemessenheit der kommunalen Betätigung ist daher nur bei einer umfassenden Betrachtung kommunaler Auslagerungen möglich. Die Umstellung der Rechnungslegung der Kernverwaltung auf die kommunale Doppik ist ein erster Schritt zur Verbesserung der Transparenz, da sie viele Kommunen zur Aufstellung eines „Konzernabschlusses“ zwingt.⁸⁸ Allerdings schreiben nicht alle länderbezogenen Kommunalverfassungen den Gemeinden eine Rechnungslegung nach den Vorschriften der kommunalen Doppik vor und werden Abweichungen von den rechtlich festgesetzten Fristenregelungen bei der Aufstellung konsolidierter Gesamtabschlüsse derzeit noch geduldet.⁸⁹

Eine Verschiebung von Ausgaben, Schulden, Sachinvestitionen oder Personal in kommunale Ausgliederungen kann nicht nur dazu führen, dass die Finanz- und Schuldensituation der Kernhaushalte interkommunal nur schwer vergleichbar wird, sondern leistet auch einer Wahrnehmungsverzerrung Vorschub. Diese wird in der Finanzwissenschaft als „Fiskal- oder Schuldenillusion“ bezeichnet. Infolge von Auslagerungen und der damit verbundenen Intransparenz kommunaler Betätigung entstehen auf Seiten der steuerzahlenden Bürger Informationsdefizite, da es für diese mit steigender Dezentralisierung schwieriger wird, die tatsächliche kommunale Finanzsituation zu überblicken. So könnten innerhalb des Kernhaushalts Kosteneinsparungen vorgetäuscht werden, die lediglich eine „bilanzkosmetische Folge“ von in Auslagerungen verschobenen Ausgaben (z.B. Personalkosten oder Sachinvestitionen) ist.

88 Vgl. J. Henkes, Der Jahresabschluss kommunaler Gebietskörperschaften. Von der Verwaltungskameralistik zur kommunalen Doppik, Berlin 2008, S. 498ff.

89 Vgl. M. Junkernheinrich, G. Micosatt und M. Gnädiger, Kommunalstrukturen in Deutschland. Eine Analyse zur länderübergreifenden Vergleichbarkeit kommunaler Finanzkennzahlen, Gütersloh 2009, S. 62f.

Umgekehrt kann aber auch die Einnahmesituation der Kommune „dramatisiert“ werden, um höhere Mittel (z.B. Reduzierung der Gewerbesteuerumlage, Transfers) einfordern zu können. Folglich kann der Bürger nicht mehr einschätzen, ob das Angebot öffentlicher Leistung in angemessenem Umfang und unter der gebotenen Effizienz erfolgt.⁹⁰

Eine „Flucht aus dem Budget“⁹¹ in kommunale Auslagerungen kann ferner gegen eine Reihe von Budgetgrundsätzen verstoßen. In den Gemeindeordnungen und den Gemeindehaushaltsverordnungen der Bundesländer werden für die Gemeinde- und Kreishaushalte verbindliche Grundsätze festgesetzt, um diese möglichst transparent und nachvollziehbar zu gestalten. Zu den allgemeinen und spezifischen Haushaltsgrundsätzen gehören unter anderem

- *der Grundsatz der Vollständigkeit und Einheit,*
- *der Grundsatz der Bruttoveranschlagung,*
- *der Grundsatz der Haushaltswahrheit und Haushaltsklarheit und*
- *der Grundsatz der Öffentlichkeit.*

Der „Grundsatz der Vollständigkeit und Einheit“ fordert, dass alle für die Erfüllung der kommunalen Aufgaben eingegangenen Einnahmen und die zu tätigenden Ausgaben im kommunalen Haushaltsplan enthalten sein müssen. Dieses Prinzip wird bei der Bildung von Schatten- und Nebenhaushalten durchbrochen – es sei denn, es handelt sich um einen Regiebetrieb. Dies ist nicht nur der Transparenz des kommunalen Haushaltsgeschehens abträglich, sondern schwächt gegenüber der Verwaltung auch die administrative Kontrollfunktion des Haushalts.⁹² Abhilfe soll die kommunale

90 Vgl. P. Haug, Kommunale Unternehmen als Schattenhaushalte – Wie sieht die tatsächliche Haushaltssituation der deutschen Kommunen aus?, in: Wirtschaft im Wandel Nr. 5/2009, S. 220f.

91 Der Begriff der „Flucht aus dem Budget“ geht auf Christian Smekal zurück. Vgl. C. Smekal, Die Flucht aus dem Budget, Wien 1977.

92 Vgl. G. Schwarting, § 8 Planungs- und Veranschlagungsgrundsätze (Fn. 74), S. 144-146.

Doppik schaffen, die die Aufstellung eines konsolidierten Gesamtabschlusses forciert. Infolgedessen ergibt sich für die Kommune dann – über die bisherigen Beteiligungsberichtspflichten hinaus – ein realitätsgetreueres Abbild der ökonomischen Aktivitäten.⁹³

Das „Bruttoprinzip“ (Bruttoveranschlagung) verlangt, dass Einnahmen und Ausgaben der Kommunen in voller Höhe und voneinander getrennt ausgewiesen werden müssen. Einnahmen und Ausgaben des gleichen Zwecks dürfen daher nicht saldiert werden. Dieses Prinzip soll einer gezielten kommunalen Steuerung dienlich sein. Obgleich Eigenbetriebe rechtlich unselbstständig sind, werden diese im Rahmen der Kameralistik nur mit ihrem Nettoergebnis abgebildet. Ähnliches gilt für Kommunalunternehmen (Anstalten öffentlichen Rechts; AöR) und kommunale Unternehmen in privater Rechtsform oder Beteiligungen an diesen.⁹⁴

Aus den genannten Grundsätzen kann der „Grundsatz der Haushaltswahrheit und Haushaltsklarheit“ abgeleitet werden. Dieser ist im Gesetz nicht explizit festgeschrieben. Er fordert eine größtmögliche Genauigkeit des Haushaltsplans, sodass dieser die Haushaltswirtschaft eines Jahres möglichst realitätsgetreu abbilden sollte. Dieses Prinzip impliziert zudem, dass der Haushaltsplan möglichst übersichtlich ist.⁹⁵ Wie bereits konstatiert, finden nur die Einnahmen und Ausgaben von Bruttoregiebetrieben vollständig Niederschlag im Haushaltsplan der Trägerkommune. Eine Netto-Etatisierung kommunaler Aktivitäten kann dem aus dem Haushaltsgrundsatz abzuleitenden Transparenzanspruch daher nicht genügen.

Der „Grundsatz der Öffentlichkeit“ verlangt, dass der Bürger beim Zustandekommen eines Haushaltsplans Mitwirkungsrechte

93 Vgl. H. Bölsenkötter *et al*, Der reformierte öffentliche Haushalt. Stand nationaler Reformen und internationaler Reformtendenzen, Stuttgart 2009, S. 10f.

94 Vgl. G. Schwarting, § 8 Planungs- und Veranschlagungsgrundsätze (Fn. 74), S. 144-146.

95 Ebd., S. 144ff.

genießt. Damit soll dem demokratischen Prinzip Rechnung getragen werden. Die mit dem Grad der Auslagerung steigenden Steuerungs- und Kontrolldefizite der Kommune lassen möglicherweise auch an der Erfüllung des Budgetgrundsatzes der Öffentlichkeit zweifeln. Beispielsweise könnte eine Schulden- oder Vermögensverlagerung aus den Kern- in kommunale Nebenhaushalte zu einer Täuschung der Öffentlichkeit über die tatsächliche Haushaltssituation der Kommune führen. Dabei ist allerdings rein formaljuristisch zu bedenken, dass die rechtlich selbstständigen Ausgliederungen nur noch bedingt der Kommune zugerechnet werden können.⁹⁶

Ein weiterer Nachteil der Verschiebung kommunaler Aufgaben in ausgelagerte Organisationseinheiten ist die mögliche Verdrängung privatwirtschaftlicher Aktivitäten. Nehmen Kommunen oder Zweckverbände über Auslagerungen Aufgaben wahr, die ebenso gut von Privaten durchgeführt werden könnten, tritt das kommunale Angebot in Konkurrenz zu einer privaten Initiative und kann die Privatwirtschaft schlimmstenfalls sogar ganz verdrängen. Zwar müssen die Kommunen im Rahmen ihrer wirtschaftlichen Betätigung die Grenzen der Zuständigkeitsordnung und der „Schrankentrias“⁹⁷ beachten, es kann jedoch nicht gänzlich ausgeschlossen werden, dass die Kommunen in Konkurrenz zur Privatwirtschaft treten.⁹⁸ Die „Schrankentrias“ sieht vor, dass eine

96 Vgl. E. Klaus, S. R. Schwarz-Jung und H. Welge, Grundlagen praktischer Kommunalpolitik (Fn. 87), S. 13ff.

97 Siehe Kapitel 2.1.

98 Für kommunale Aktivitäten außerhalb der Gemeindegrenzen gibt es rechtliche Grenzen. Indes ist die auswärtige Produktion zugunsten inländischer Einwohner ohne Weiteres erlaubt. Dies schließt beispielsweise eine kommunale Beteiligung an einem Kraftwerk mit ein. Erlaubt wäre auch die Kooperation zwischen Gebietskörperschaften oder kommunalen Unternehmen, um eine grenzüberschreitende Versorgung zu sichern. Eine wirtschaftliche Betätigung außerhalb der Gemeindegrenzen, die der Versorgung gebietsfremder Abnehmer dient, ist hingegen grundsätzlich nicht erlaubt und bedarf einer gesetzlichen Grundlage. Nicht zulässig ist eine kommunale Betätigung in Form von Bankunternehmen. Ausnahmen gelten für öffentlich-rechtliche Sparkassen. Vgl. J. Oebbeke, Kommunalrechtliche Voraussetzung wirtschaftlicher Betätigung (Fn. 29), S. 66-71.

kommunale Betätigung durch einen öffentlichen Zweck gerechtfertigt sein muss. Weder eine Versorgung Gebietsfremder noch die Gewinnerzielung der Kommune oder eine Verbesserung der kommunalen Beschäftigungsmöglichkeiten wurden von den Gerichten bislang als ausreichend anerkannt, um einen öffentlichen Zweck zu rechtfertigen. Nach der „Subsidiaritätsklausel“ ist eine Intervention in die Privatwirtschaft nur gerechtfertigt, wenn die Kommune zuvor versucht hat, einen Markteingriff – durch Ausschreibungen o. ä. – zu verhindern. Eine wirtschaftliche Betätigung ist nur erlaubt, wenn der öffentliche Zweck nicht besser und wirtschaftlicher durch einen anderen (privaten) Träger erfüllt werden kann. Die Thüringer Gemeinde- und Landkreisordnung (ThürKO) sieht zum Beispiel vor, dass gemeindliche Unternehmen

„keine wesentliche Schädigung und keine Aufsaugung selbständiger Betriebe in der Landwirtschaft, Handel, Gewerbe und Industrie bewirken“⁹⁹

dürfen. Andere Länder schreiben zum Teil auch Schutzklauseln für den Mittelstand vor. Am Beispiel der ThürKO zeigt sich aber schon, wie schwammig die kommunale Rücksichtnahme formuliert werden kann, sodass der Kommune regelmäßig ein Ermessensspielraum zuteilwird. Die letzte Anforderung der

99 § 71 II ThürKO.

„Schrankentrias“¹⁰⁰ zielt auf die Leistungsfähigkeit der Kommune und den voraussichtlichen Bedarf bei der kommunalen Aufgabenwahrnehmung. Bei der gemeindlichen Aktivität müssen der voraussichtliche Bedarf, die kommunale Finanzkraft und die bislang getätigten kommunalen Aufgaben berücksichtigt werden. Auch hier hat die Kommune einen Einschätzungsspielraum.¹⁰¹ Bei der wirtschaftlichen Betätigung sind die Kommunen sehr einfallreich. Kommunen sind auch außerhalb der Daseinsvorsorge tätig. So nehmen sie beispielsweise im Bereich des Bestattungswesens Aufgaben wahr, engagieren sich in kommunalen Volkshochschulen für den Nachhilfeunterricht oder finanzieren den Betrieb einer kommunalen Saunanlage.¹⁰² Insofern besteht bei der Aufgabenerfüllung im öffentlichen Bereich ein nicht zu unterschätzendes Risiko einer Diskriminierung privatwirtschaftlicher Konkurrenz. Unabhängig davon, ob sich die öffentliche Hand in privater oder öffentlicher Rechtsform betätigt, gebietet die marktwirtschaftliche Wirtschaftsordnung eine durch private Initiative induzierte Leistungserbringung. Führen kommunale Eigenbetriebe, Kommunal-

100 Zum Beispiel § 107 I GO NRW: Die Gemeinde darf sich zur Erfüllung ihrer Aufgaben wirtschaftlich betätigen, wenn 1. ein öffentlicher Zweck die Betätigung erfordert, 2. die Betätigung nach Art und Umfang in einem angemessenen Verhältnis zu der Leistungsfähigkeit der Gemeinde steht und 3. bei einem Tätigwerden außerhalb der Wasserversorgung, des öffentlichen Verkehrs sowie des Betriebes von Telekommunikationsleitungsnetzen einschließlich der Telekommunikationsdienstleistungen der öffentliche Zweck durch andere Unternehmen nicht besser und wirtschaftlicher erfüllt werden kann. Das Betreiben eines Telekommunikationsnetzes umfasst nicht den Vertrieb und/oder die Installation von Endgeräten von Telekommunikationsanlagen. Als wirtschaftliche Betätigung ist der Betrieb von Unternehmen zu verstehen, die als Hersteller, Anbieter oder Verteiler von Gütern oder Dienstleistungen am Markt tätig werden, sofern die Leistung ihrer Art nach auch von einem Privaten mit der Absicht der Gewinnerzielung erbracht werden könnte. Abweichungen von der in fast allen Kommunalverfassungen gleichlautenden Schrankentrias finden sich in § 87 I GO Bay, bei der nicht mehr zwischen einer wirtschaftlichen und nicht-wirtschaftlichen Tätigkeit der Kommune unterschieden wird.

101 Vgl. J. Oebbecke, Voraussetzung wirtschaftlicher Betätigung (Fn. 29), S. 66-71.

102 Vgl. R. Wendt, § 42 Rechtsschutz privater Konkurrenten gegen wirtschaftliche Betätigungen der Gemeinden, in: T. Mann und G. Püttner (Hrsg.): Handbuch der kommunalen Wissenschaft und Praxis, Band 2, dritte Auflage, Heidelberg 2011, S. 76f. Zum Rechtsschutz privater Unternehmen vor den ordentlichen Gerichten und den Verwaltungsgerichten siehe Ebd., S. 75-102.

unternehmen oder öffentlich getragene Unternehmen zu einer Verdrängung kleiner und mittelständischer Unternehmen, kann die öffentliche Betätigung nicht mehr mit der „Subsidiaritätsklausel“ in Einklang gebracht werden.¹⁰³

Wettbewerbsvorteile gegenüber der Privatwirtschaft können sich gleichwohl auch infolge von Informationsvorsprüngen ergeben. In kommunalen Auslagerungen kommt es nicht selten zu personellen Verknüpfungen mit der Kernverwaltung und daraus resultierenden Informationsvorsprüngen gegenüber privaten Konkurrenten. Diese Vorteile könnten sich kommunale Ausgliederungen bei der Vergabe öffentlicher Aufträge zunutze machen. Infolge der kom-

103 Siehe *Karl-Bräuer-Institut des Bundes der Steuerzahler*, Ausgliederungen aus den öffentlichen Haushalten, Stellungnahme Nr. 29, Berlin 2004, S. 38. Zu denken gibt auch ein Ende 2011 durch die Landesregierung Brandenburg verabschiedetes „Gesetz zur kommunalen Daseinsvorsorge im Land Brandenburg“, das erhebliche Erleichterungen für die wirtschaftliche Betätigung von Kommunen impliziert. Nach der Gesetzesnovelle dürfen Kommunalbetriebe nun auch außerhalb des Gemeindegebiets wirtschaftlich tätig werden und das Subsidiaritätsprinzip wurde faktisch ausgehebelt. Somit entfällt künftig der Vorrang privater Unternehmen gegenüber Kommunalbetrieben bei der Übernahme öffentlicher Aufgaben. Private kommen nur noch dann zum Zug, wenn sie eine Aufgabe im Bereich der kommunalen Daseinsvorsorge wirtschaftlicher anbieten können als die Kommunalwirtschaft. Vgl. *Landtag Brandenburg*, 5. Wahlperiode, Beschlussempfehlung und Bericht des Ausschusses für Inneres zu dem Gesetzentwurf der Landesregierung Gesetz zur Stärkung der kommunalen Daseinsvorsorge, LT-Drs. 5/3023. Da kommunale Betriebe bislang von der Umsatzsteuer befreit waren, wurde ihnen ohnehin gegenüber der Privatwirtschaft ein nicht zu verkennender Wettbewerbsvorteil zuteil. Der Bundesfinanzhof setzte diesem Wettbewerbsvorteil aber mit einem Urteil vom 10.11.2011 zur „Unternehmerischen Tätigkeit einer Gemeinde beim Betrieb einer Sport- und Freizeithalle“ ein Ende. Vgl. *BFH* Urteil vom 10.11.2011 AZ: 2011 V R 41/10. Nach diesem Urteil unterliegen auch nachhaltig und gegen Entgelt erbrachte Leistungen der öffentlichen Hand der Umsatzsteuer, wenn diese Tätigkeiten im Wettbewerb mit Privaten auf öffentlich-rechtlicher Grundlage ausführen. Kommunale Unternehmen sind nicht mehr – wie bislang – von der Umsatzsteuer befreit und können damit ein und dieselbe Leistung gegenüber der Privatwirtschaft nicht mehr günstiger anbieten. Dieses Urteil beruht auf dem „*Isle of Wight Council*“-Urteil des Gerichtshofs der Europäischen Union (*EUGH*, Urteil vom 16.09.2008, C-288/07, Rdnr. 76) und schließt auch sogenannte „Beistandsleistungen“ mit ein. Dies sind Tätigkeiten, die zwischen juristischen Personen des öffentlichen Rechts – also zum Beispiel Gemeinden – erbracht werden. Insofern es sich dabei um die Erbringung von Leistungen handelt, die auch durch die Privatwirtschaft erbracht und angeboten werden können, unterliegen auch diese nach dem Urteil des BFH der Umsatzsteuerpflicht. Mit seinem Urteil bekräftigte der BFH seine Position zur Umsatzsteuerpflicht kommunaler Unternehmen, die er schon in anderen Urteilen durchblicken ließ. Vgl. *BFH*, Urteil vom 15.04.2010 – V R 10/09 und *BFH*, Urteil vom 01.12.2011 – V R 1/11.

munalen Haftung, die sich bei Eigenbetrieben und Kommunalunternehmen nicht nur auf den Kapitalanteil der Kommune bezieht, verfügen Ausgliederungen möglicherweise auch über eine höhere Bonität gegenüber Kreditgebern.

Anzumerken bleibt noch, dass bei Bruttoregiebetrieben das Risiko einer Quersubventionierung über Gebühren besteht. Bruttoregiebetriebe sind Teil der öffentlichen Verwaltung. Die Einnahmen und Ausgaben erscheinen – wie bereits erläutert – im Haushaltsplan des kommunalen Trägers. Da für die Kommune der Haushaltsgrundsatz der Gesamtdeckung gilt, nachdem alle der Kommune zur Verfügung stehenden Mittel grundsätzlich zur Deckung aller Ausgaben verwendet werden dürfen, besteht beispielsweise im Rahmen der kommunalen Abwasserentsorgung in der Form eines Bruttoregiebetriebs das Risiko, dass Abwassergebühren zur Quersubventionierung verwendet werden.¹⁰⁴

104 Vgl. *F. Rahmeyer*, Organisationsformen und Umweltabgaben im kommunalen Gewässerschutz, Augsburg 2001, S. 12ff. Quersubventionierungen sind von der zulässigen „internen Subventionierung“ eines Querverbunds zu unterscheiden. Querverbünde bezeichnen „die Zusammenfassung zweier oder mehrerer betrieblicher Organisationseinheiten der kommunalen leitungsgebundenen Energie- und Wasserversorgung, der Entsorgung (Abfall/Abwasser), des kommunalen öffentlichen Personennahverkehrs (ÖPNV) sowie anderer unternehmerisch geführter kommunaler Dienstleistungspartner in einem Wirtschaftsunternehmen in der Rechtsform eines Eigenbetriebs, eines Zweckverbands oder einer kommunal beherrschten Kapitalgesellschaft (Eigengesellschaft; AG, GmbH) [...]“ *M. J. Matschke*, Vorlesungsreihe kommunale Finanzierung. 2.1.3 Querverbund und Quersubventionierung kommunaler Unternehmen, verfügbar unter: http://www.rsf.uni-greifswald.de/fileadmin/mediapool/lehrstuehle/matschke/2.1.3_Querverbund_und_Quersubventionen_kommunaler_Unternehmen.pdf [Stand: 15.08.2012]. Über einen Ausgleich von Gewinnen und Verlusten (Kapitaltransfer) der einzelnen Sparten wird eine „interne Subventionierung“ möglich, wodurch im Verbund Steuern gespart werden können. Diese „interne Subventionierung“ bezieht sich nur auf den Querverbund und stellt keine „Quersubventionierung“ zwischen kommunalen Kern- und Schattenhaushalten dar. Diese ist aber tatsächlich erkennbar, wenn Mehrerlöse im Gebührenbereich (Regie-, Eigenbetrieb) zur Stützung des kommunalen Kernhaushalts verwendet werden. Erlauben die abgabenrechtlichen Vorschriften eines Landes (z. B. NRW) die Kalkulation von Abschreibungen auf der Basis von Wiederbeschaffungszeitwerten sind positive Effekte auf die Gebührenhaushalte möglich. Dürfen die Kommunen anstatt des niedrigeren Anschaffungswerts bei der Kalkulation der Abschreibungen den Wiederbeschaffungszeitwert ansetzen, steigt der haushälterische Aufwand, der den Bürgern über die Gebühren in Rechnung gestellt wird. Diese können als „Transfers“ zur Stützung der Kernhaushalte verwendet werden. Vgl. *H. Mühlenkamp* und *A. Glöckner*, Rechtsvergleich Doppik. Kommunales Haushalts- und Rechnungswesen, Speyer 2007, S. 9ff.

3. Empirische Anhaltspunkte für den Gesamtumfang der Kommunalverschuldung

3.1 Vergleichende Analyse der Kommunalverschuldung in den Bundesländern

Der Berichtskreis der jährlichen Schuldenstatistik des *Statistischen Bundesamts* und der Statistischen Landesämter wurde mit dem Berichtsjahr 2010 entsprechend EU-rechtlicher Vorgaben angepasst. Die erweiterte Darstellung ist den fortschreitenden Ausgliederungsprozessen aus den Kernhaushalten in öffentlich-rechtliche oder privatrechtliche Organisationseinheiten geschuldet. Um die interkommunale Vergleichbarkeit zu erhöhen, werden nunmehr neben den kommunalen Kernhaushalten auch die Schulden der öffentlichen Fonds, Einrichtungen und Unternehmen (FEUs), die in rechtlich selbstständiger bzw. in rechtlich unselbstständiger Form mit eigenem Rechnungswesen geführt werden, berücksichtigt. Das *Statistische Bundesamt* unterteilt kommunale Ausgliederungen in „Extrahaushalte“ und „Sonstige FEUs“.¹⁰⁵ Die Erfassung der kommunalen Ausgliederungen erfolgt unabhängig von der Rechtsform. Zu den Ausgliederungen öffentlich-rechtlicher Form können

- *rechtlich-unselbstständige Eigenbetriebe,*
- *rechtlich-selbstständige Zweckbetriebe,*
- *rechtlich-selbstständige sonstige Körperschaften des öffentlichen Rechts,*
- *rechtlich-selbstständige Anstalten des öffentlichen Rechts und*
- *rechtlich-selbstständige Stiftungen des öffentlichen Rechts*

¹⁰⁵ Vgl. N. Schmidt, Ausgliederungen aus den Kernhaushalten: öffentliche Fonds, Einrichtungen und Unternehmen, in: Statistisches Bundesamt Wirtschaft und Statistik 2/2011, S. 154 ff und Statistisches Bundesamt, Finanzen und Steuern. Schulden der öffentlichen Haushalte (Fn. 2), S. 8-15.

gehören. Zu den Ausgliederungen privatrechtlicher Form können

- *Aktiengesellschaften,*
- *Gesellschaften mit beschränkter Haftung,*
- *Kommanditgesellschaften,*
- *GmbHs und Co. KGs sowie*
- *eingetragene Vereine oder Genossenschaften.*

gehören. Zu „Extrahaushalten“ und „Sonstigen FEUs“ zählen aber auch Eigengesellschaften, die zu 100 Prozent in der Hand eines kommunalen Anteilseigners liegen und Beteiligungsgesellschaften, die mehrere unmittelbare oder mittelbare kommunale Anteilseigner haben. Als „öffentliche FEUs“ werden all die Berichtseinheiten bezeichnet, die aus den Kernhaushalten ausgegliedert worden sind, aber von ihnen kontrolliert wurden und ihren Hauptsitz in Deutschland haben. Das Kriterium der öffentlichen Kontrolle ist erfüllt, wenn die kommunalen Kernhaushalte mit mehr als 50 Prozent des Nennkapitals oder Stimmrechts mittelbar oder unmittelbar an FEUs beteiligt sind, die über ein eigenes Rechnungswesen (kameral oder kaufmännisch) verfügen. Öffentliche Unternehmen werden dann den „Sonstigen FEUs“ und nicht den „Extrahaushalten“ zugerechnet, wenn sie Marktproduzenten sind.¹⁰⁶ Eine Zurechnung zu den „Extrahaushalten“ erfolgt hingegen, wenn die öffentlichen Fonds, Einrichtungen und Unterneh-

¹⁰⁶ Marktproduzent ist ein öffentliches Unternehmen in der Regel dann, wenn der Eigenfinanzierungsgrad dieser Unternehmen größer als 50 Prozent ist. Sie werden allerdings dennoch den Extrahaushalten zugeordnet, wenn der überwiegende Anteil des Umsatzes (mehr als 80 %) auf der Geschäftstätigkeit mit den Kernhaushalten basiert.

men dem Sektor Staat¹⁰⁷ zugeordnet werden können. Nicht erfasst werden die kommunalen Beteiligungen, auf die die Kommune keine „öffentliche Kontrolle“ ausüben kann. Ebenso werden die Bürgschaften, Garantien und sonstigen Gewährleistungen der Kommunen nicht oder nur unvollständig erfasst, obgleich sie das kommunale Haftungsrisiko deutlich erhöhen können. Dabei könnte es sich vor allem um kommunale Minderheitsbeteiligungen an privatrechtlichen Unternehmensformen (GmbH, AG) handeln.¹⁰⁸

Ab dem Berichtsjahr 2010 wird der Begriff der „Kreditmarktschulden“ in der Schuldenstatistik nicht mehr verwendet. Stattdessen werden Kredite, Kassenkredite und Wertpapierschulden beim nicht-öffentlichen Bereich unter dem Begriff „Schulden beim nicht-öffentlichen Bereich“ zusammengefasst. Zu den „Schulden beim öffentlichen Bereich“ gehören Kredite und Kassenkredite, die von den Berichtstellen untereinander aufgenommen wurden – auch wenn sie von einem Kreditinstitut ausgezahlt worden sind. Darunter fallen beispielsweise auch Schulden der Extrahaushalte

107 Nach dem international abgestimmten Abgrenzungskriterium ESVG 1995 zählen zum Sektor Staat grundsätzlich die Kernhaushalte der Gemeinden und Gemeindeverbände und die kommunalen Zweckverbände. Auch sogenannte „institutionelle Einheiten“, die außerhalb der öffentlichen Haushalte selbstständig ein separates Rechnungswesen führen, können zum Sektor Staat gehören. Für die Zuordnung einer institutionellen Einheit zum Sektor Staat wird zunächst geprüft, ob es sich um eine institutionelle Einheit handelt, die nach ESVG 95 einen wirtschaftlichen Entscheidungsträger darstellt und durch ein einheitliches Verhalten und Entscheidungsfreiheit charakterisiert ist. Zudem muss diese über eine vollständige Rechnungsführung verfügen bzw. die Möglichkeit dazu sollte gegeben sein. Der nächste Prüfschritt ist der der öffentlichen Finanzierung. Dazu muss das 50-%-Kriterium (Eigenfinanzierungsgrad) erfüllt sein, das heißt, die Produktionskosten sollten maximal zu 50 % durch Umsatzerlöse gedeckt werden. Dann handelt es sich um einen FEU des Staatssektors, der bei den Extrahaushalten erfasst wird. Andernfalls wird in der Regel davon ausgegangen, dass es sich bei der institutionellen Einheit um einen Marktproduzenten handelt, der bei den sonstigen FEUs erfasst wird. Eine Ausnahme besteht, wenn die Umsätze der institutionellen Einheit überwiegend, das heißt zu mehr als 80 %, aus der Geschäftstätigkeit mit den Kernhaushalten stammen. Dann handelt es sich um einen „Hilfsbetrieb des Staates“, der als FEU des Staatssektors auch zu den Extrahaushalten zählt. Vgl. N. Schmidt, *Ausgliederungen aus den Kernhaushalten: öffentliche Fonds, Einrichtungen und Unternehmen* (Fn. 106), S. 155f.

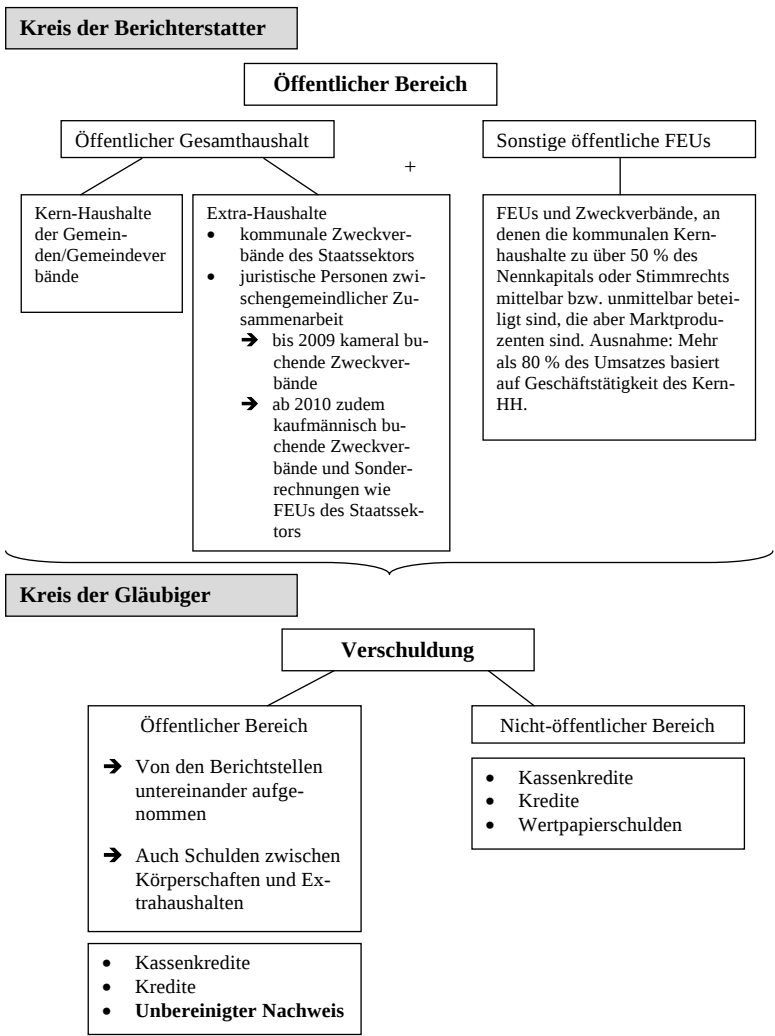
108 Vgl. *Statistisches Bundesamt, Finanzen und Steuern. Schulden der öffentlichen Haushalte* (Fn. 2), S. 1-17. Gleichwohl ist die kommunale Haftung dann nur auf den Anteil des Stamm- bzw. Grundkapitals beschränkt.

bei ihren Kernhaushalten. Aufgrund fehlender Erfassungsmöglichkeiten weist das *Statistische Bundesamt* keine Nettoschuldner- oder Nettogläubigerpositionen aus. Dies führt zu einem unbereinigten konsolidierten Ausweis in der Schuldenstatistik. Um Doppelzählungen zu vermeiden, sollte der Fokus der Schuldenanalyse daher auf dem Bereich der – ohnehin höheren – nicht-öffentlichen Verschuldung liegen.¹⁰⁹ *Abbildung 2* soll die Gliederungsbestandteile der Schuldenstatistik verdeutlichen. Hinzuzufügen bleibt noch, dass die interkommunale Vergleichbarkeit infolge der Umstellung der Schuldenstatistik zwar erhöht¹¹⁰ wurde, aber dies nur ein kleiner Schritt auf dem Weg zu einer realitätsgetreuen Abbildung der tatsächlichen Schuldensituation ist.

109 Vgl. *Statistisches Bundesamt*, Finanzen und Steuern. Schulden der öffentlichen Haushalte (Fn. 2), S. 12f.

110 So werden weder anteilmäßig die Schulden sämtlicher Beteiligungsgesellschaften erfasst noch erstreckt sich der Schuldenbegriff des *Statistischen Bundesamts* auf Rückstellungen (Pensionsverpflichtungen) oder Bürgschaften, die kraft Gesetzes übernommen werden (Gewährträgerhaftung der Kommunen für die Sparkassen). Auch kreditähnliche Rechtsgeschäfte wie Hypotheken-, Grund- oder Rentenschulden werden aufgrund von Problemen bei der Bewertung und Abgrenzung, wenn überhaupt, nur nachrichtlich erfasst. Vgl. *Statistisches Bundesamt*, Finanzen und Steuern. Schulden der öffentlichen Haushalte (Fn. 2), S. 14.

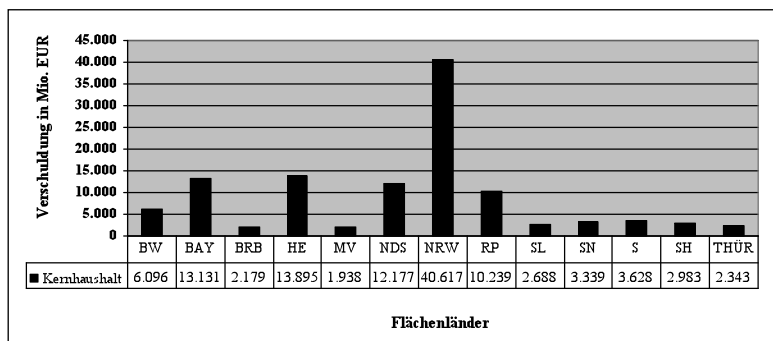
Abbildung 2: Systematik der Verschuldungsdaten



Quelle: Eigene Darstellung. In Anlehnung an *Statistisches Bundesamt, Finanzen und Steuern. Schulden der öffentlichen Haushalte* (Fn. 2), S. S. 1-17.

Um ein realitätsnäheres Bild über die den Kommunen zurechenbare Verschuldung zu bekommen, sollen nun die einzelnen „Schuldenbausteine“ der Gemeinden und Gemeindeverbände im Ländervergleich dargestellt werden. Dazu gehören, wie *Abbildung 2* zeigt, neben den Schulden der Kernhaushalte auch die Schulden der Extra-Haushalte und die der sonstigen öffentlichen FEUs. Dabei beziehen wir uns zunächst auf die Verschuldung beim nicht-öffentlichen Bereich. Ausprägungen dieser Verschuldungsart können Kredite, Kassenkredite und Wertpapierschulden sein. Diese Art der Darstellung wurde vom *Statistischen Bundesamt* erstmals für das Berichtsjahr 2010 zur Verfügung gestellt. Es wurden keine Rückrechnungen auf Vorperioden vorgenommen, sodass es nicht möglich ist, eine Entwicklung der Verschuldung in den Kern- und Schattenhaushalte aufzuzeigen. *Abbildung 3* gibt einen länderübergreifenden Überblick über die in den Kernhaushalten liegende Verschuldung. Die Daten der einzelnen „Schuldenbausteine“ sind nur für die Flächenländer verfügbar. Es wird ersichtlich, dass – absolut gesehen – insbesondere die Kernhaushalte der Gemeinden und Gemeindeverbände Nordrhein-Westfalens, Hessens, Bayerns und Niedersachsens hoch verschuldet sind.

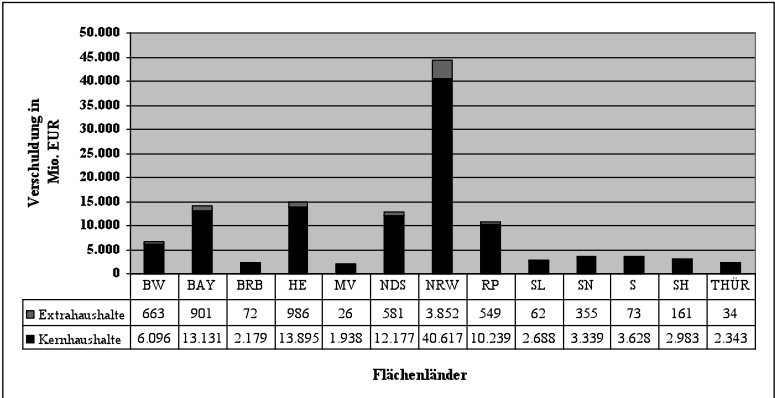
Abbildung 3: Verschuldung der Kernhaushalte beim nicht-öffentlichen Bereich in Mio. EUR zum 31.12.2010



Quelle: *Statistisches Bundesamt*, Finanzen und Steuern. Schulden der öffentlichen Haushalte (Fn. 2), S. 104ff.

In *Abbildung 4* werden zu den eben abgebildeten Schulden der Kernhaushalte noch die der Extrahaushalte hinzugefügt. Zu den Schulden der Extrahaushalte gehören wieder die Kassenkredit-, Kredit- und Wertpapierschulden. Damit wird die Verschuldung des öffentlichen Gesamthaushalts beim nicht-öffentlichen Bereich abgebildet (siehe *Abbildung 2*). Auch bei der Verschuldung des öffentlichen Gesamthaushalts sind die Gemeinden und Gemeindeverbände Nordrhein-Westfalens, Hessens, Bayerns und Niedersachsens innerhalb des nicht-öffentlichen Bereichs „Spitzenreiter“.

Abbildung 4: Verschuldung der Kern- und der Extrahaushalte beim nicht-öffentlichen Bereich in Mio. EUR zum 31.12.2010

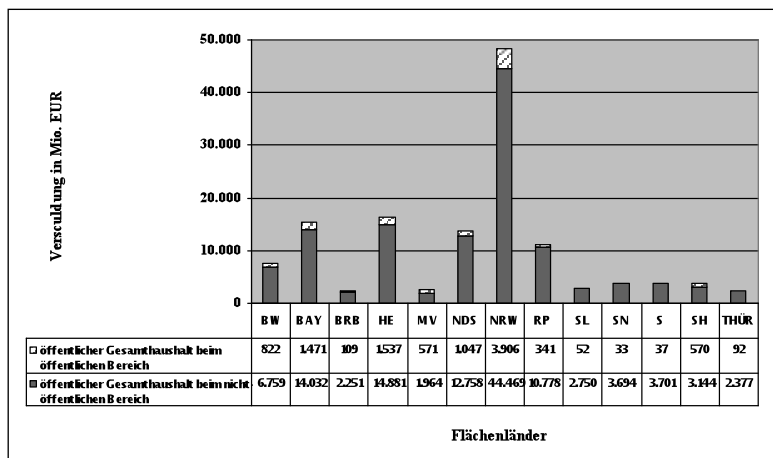


Quelle: Statistisches Bundesamt, Finanzen und Steuern. Schulden der öffentlichen Haushalte (Fn. 2), S. 104ff. Eigene Berechnungen.

In *Abbildung 5* werden darüber hinaus nun auch die Schulden der Kern- und Extrahaushalte beim öffentlichen Bereich erfasst. Zu den Schulden beim öffentlichen Bereich gehören Kassenkredite und Kredite, die von den Berichtstellen untereinander aufgenommen wurden – auch wenn diese über ein Kreditinstitut ausgezahlt wurden. Dazu gehören z.B. die Schulden zwischen den Körperschaften und den Extrahaushalten der Körperschaften. Da diese Erfassung unbereinigt erfolgt, dürfen die Schulden beim öffent-

lichen Bereich nicht kumuliert zu den anderen Schulden hinzugechnet werden (schraffierte Fläche). Der Informationsgehalt der nächsten Abbildung erhöht sich deshalb nur in Bezug auf die Erfassung weiterer Schulden der Kern- und Extrahaushalte. Insgesamt ist die Verschuldung der Kern- und Extrahaushalte beim öffentlichen Bereich im Vergleich zur Verschuldung beim nicht-öffentlichen Bereich eher von untergeordneter Bedeutung.

Abbildung 5: Verschuldung des öffentlichen Gesamthaushalts beim nicht-öffentlichen und öffentlichen Bereich in Mio. EUR zum 31.12.2010



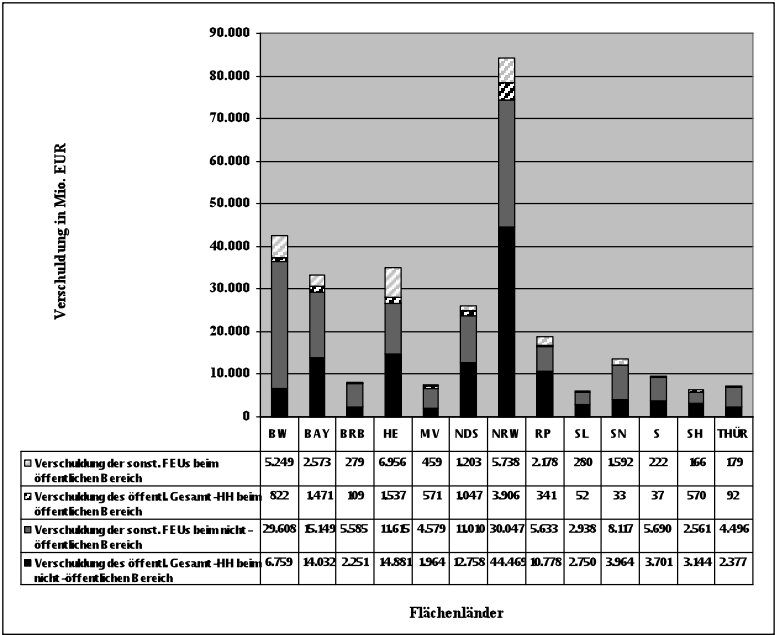
Quelle: Statistisches Bundesamt, Finanzen und Steuern. Schulden der öffentlichen Haushalte (Fn. 2), S. 104ff. Eigene Berechnungen.

Um die gesamten Schulden des öffentlichen Bereichs abzubilden, müssen nun noch die Schulden der „Sonstigen öffentlichen FEUs“ erfasst werden. Auch die nicht zum Sektor Staat gehörenden „Marktproduzenten“¹¹¹ können sich sowohl beim nicht-öffentlichen als auch beim öffentlichen Bereich verschulden. Dem trägt *Abbildung 6* Rechnung. Die Schulden beim öffentlichen Bereich

¹¹¹ Mit Ausnahme derer, deren überwiegender Umsatzanteil (> 80 %) auf der Geschäftstätigkeit mit den Kernhaushalten basiert.

sind wie in der vorherigen Abbildung schraffiert dargestellt, da diese unbereinigt erfasst wurden und daher nicht kumuliert zu den Schulden beim nicht-öffentlichen Bereich hinzugerechnet werden dürfen. Wie ersichtlich, befindet sich ein Großteil der kommunalen Gesamtverschuldung in den „Sonstigen FEUs“. Hohe Schulden beim öffentlichen und nicht-öffentlichen Bereich weisen vornehmlich die „Marktproduzenten“¹¹² nordrhein-westfälischer, baden-württembergischer, hessischer und bayerischer Kommunen auf.

Abbildung 6: Verschuldung des öffentlichen Bereichs beim öffentlichen und nicht-öffentlichen Bereich in Mio. EUR zum 31.12.2010

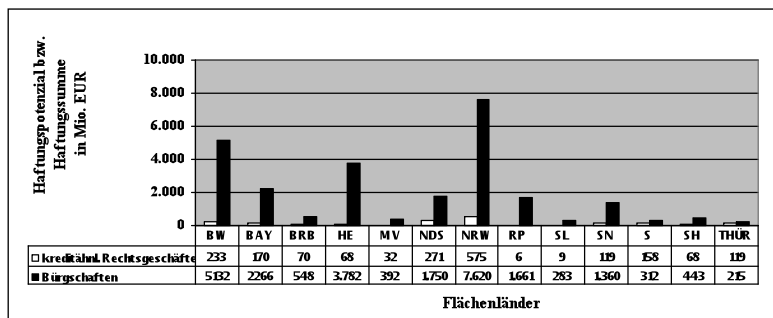


Quelle: *Statistisches Bundesamt, Finanzen und Steuern. Schulden der öffentlichen Haushalte* (Fn. 2), S. 104ff. und 176ff. Eigene Berechnungen. FEUs sind Fonds, Einrichtungen und Unternehmen

112 Mit Ausnahme derer, deren überwiegender Umsatzanteil (> 80%) auf der Geschäftstätigkeit mit den Kernhaushalten basiert.

Darüber hinaus erfasst das *Statistische Bundesamt* noch die kreditähnlichen Rechtsgeschäfte und die Bürgschaften der Kern- und Extrahaushalte. Diese werden aufgrund von Abgrenzungs- und Bewertungsproblemen nicht in den Schuldenstand einbezogen und nur nachrichtlich dargestellt. Da die Bürgschaften allein noch keine Schulden darstellen und – wie die kreditähnlichen Rechtsgeschäfte – nur nachrichtlich erfasst werden, erfolgt die Darstellung dieser nicht integriert und gesondert in *Abbildung 7*.

Abbildung 7: Kreditähnliche Rechtsgeschäfte und Bürgschaften in Mio. EUR zum 31.12.2010



Quelle: *Statistisches Bundesamt*, Finanzen und Steuern. Schulden der öffentlichen Haushalte (Fn. 2), S. 104ff. Zum Teil eigene Berechnungen.

Infolge der erweiterten Berichtspflichten des *Statistischen Bundesamts* und der Landesämter lässt sich ein realitätsgetreueres Abbild der kommunalen Gesamtverschuldung darstellen als dies bis zum Berichtsjahr 2009 möglich war. Dennoch kann auch diese Darstellung nur einen Näherungswert bieten. Dies liegt vor allem an der unbereinigten Darstellung der Kommunalverschuldung im öffentlichen Bereich, aber auch daran, dass unter den sonstigen öffentlichen Fonds nur die Verschuldung der Fonds und Zweckverbände ermittelt wurde, an denen die Kernhaushalte mittelbar oder unmittelbar zu über 50 Prozent beteiligt waren. Mögliche Haftungspotenziale aus Minderheitsbeteiligungen werden nicht erfasst.

In Bezug auf die kommunalen Schattenhaushalte können folgende Aussagen getroffen werden: Erstens ist die kommunale Verschuldung der öffentlichen Gesamthaushalte und der sonstigen FEUs beim nicht-öffentlichen Bereich (261 Mrd. EUR) bedeutend größer als beim öffentlichen Bereich (38 Mrd. EUR).¹¹³ Zweitens macht die Verschuldung der Kernhaushalte beim nicht-öffentlichen Bereich nur etwa 44 Prozent, die Verschuldung der Extrahaushalte drei Prozent und die Verschuldung der sonstigen Fonds, Einrichtungen und Unternehmen etwa 53 Prozent aus. Damit liegt der überwiegende Teil der Verschuldung beim nicht-öffentlichen Bereich außerhalb der kommunalen Kernhaushalte. Die Bewertung der kommunalen Verschuldung beim öffentlichen Bereich ist drittens aufgrund fehlender Nettogläubiger- bzw. Nettoschuldenpositionen relativ schwierig. Tendenziell liegen aber auch hier mehr als zwei Drittel der Schulden bei den sonstigen FEUs.¹¹⁴

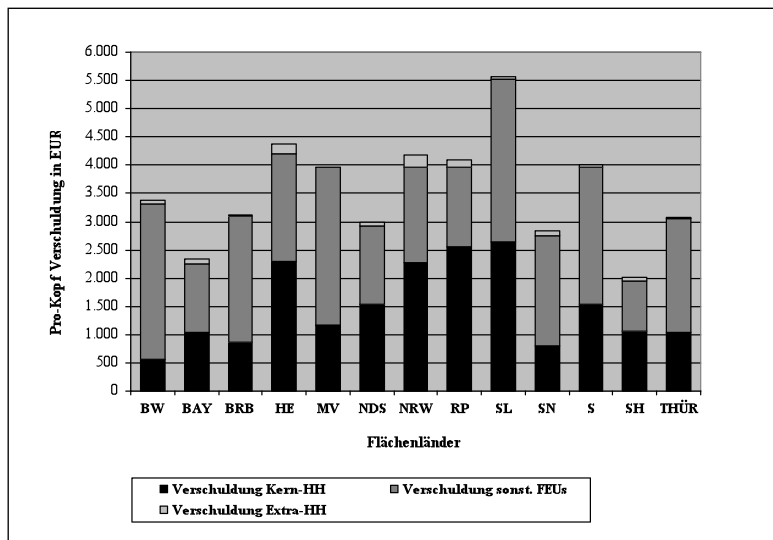
Nun dürfte vor allem interessant sein, in welchen Flächenländern die Gemeinden und Gemeindeverbände am ehesten zu einer Schuldenverlagerung von den Kern- in die Extrahaushalte und sonstigen FEUs neigen. Da Bestandsdaten bislang ausschließlich für das Berichtsjahr 2010 vorliegen, können derartige Verschiebungen empirisch noch nicht nachvollzogen werden. Eine Aussage kann sich daher nur auf die vorliegenden Bestandsdaten beziehen. Anhand derer ist ersichtlich, dass zum 31.12.2010 insbesondere bei den nordrhein-westfälischen, baden-württembergischen, hessischen und bayerischen Gemeinden und Gemeindeverbänden ein Großteil der statistisch erfassten Schulden beim nicht-öffentlichen Bereich außerhalb der kommunalen Kernhaushalte lag. Eine isolierte Betrachtung der in den kommunalen Kernhaushalten befindlichen Schulden liefert daher nur ein unvollständiges Bild über die der kommunalen Ebene zurechenbare Verschuldung.

113 Diese Daten sind nur für die Flächenländer verfügbar.

114 Vgl. *Statistisches Bundesamt, Finanzen und Steuern. Schulden der öffentlichen Haushalte* (Fn. 2), S. 176ff.

Im Ländervergleich sind vor allem die Daten zur Pro-Kopf-Verschuldung der Kern- und Schattenhaushalte aussagekräftig. *Abbildung 8* stellt die Pro-Kopf-Verschuldung der einzelnen „Schuldenbausteine“ (Kernhaushalte, Extrahaushalte und sonstige FEUs) im Ländervergleich dar.

Abbildung 8: Pro-Kopf-Verschuldung des öffentlichen Bereichs beim nicht-öffentlichen Bereich zum 31.12.2010



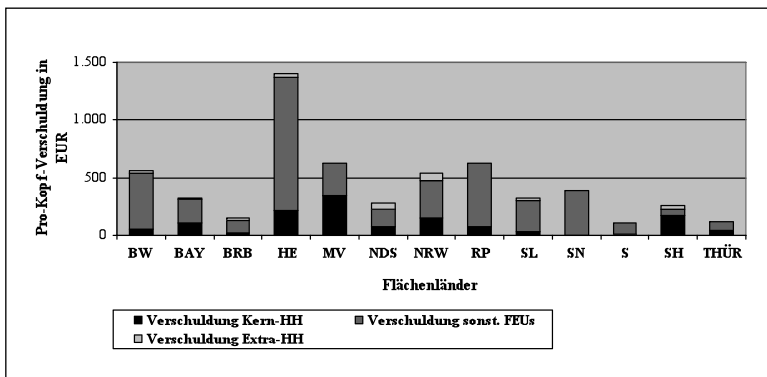
Quelle: Statistisches Bundesamt, Finanzen und Steuern. Schulden der öffentlichen Haushalte (Fn. 2), S. 176 und 181. S. 1-17. Eigene Berechnungen.

Die Gemeinden und Gemeindeverbände des Saarlands, von Hessen, Nordrhein-Westfalen und Rheinland-Pfalz weisen die höchste Pro-Kopf-Verschuldung beim nicht-öffentlichen Bereich aus. Von den statistisch erfassten Schulden wurden große Teile von ausgelagerten Organisationseinheiten aufgenommen, sodass eine isolierte Betrachtung der Schulden in den kommunalen Kernhaushalten zu einer verzerrten Darstellung der tatsächlichen Schuldensituation führen würde. Besonders drastisch ist dieses Bild in Baden-Württemberg: Bei den baden-württembergischen Gemeinden befinden sich noch nicht einmal 20 Prozent der Schulden beim nicht-öf-

fentlichen Bereich in den kommunalen Kernhaushalten. Bei der Erfassung der dem öffentlichen Bereich zurechenbaren Verschuldung muss zusammenfassend konstatiert werden, dass sich neben den Kernhaushalten auch ein Großteil der Schulden auf die sonstigen Fonds, Einrichtungen und Unternehmen bezieht, an denen die kommunalen Kernhaushalte zu über 50 Prozent des Nennkapitals oder Stimmrechts mittelbar bzw. unmittelbar beteiligt sind.

In *Abbildung 9* ist die Pro-Kopf-Verschuldung der Kernhaushalte, Extrahaushalte und der sonstigen FEUs ergänzend für den öffentlichen Bereich dargestellt.

Abbildung 9: Pro-Kopf-Verschuldung des öffentlichen Bereichs beim öffentlichen Bereich zum 31.12.2010



Quelle: Statistisches Bundesamt, Finanzen und Steuern. Schulden der öffentlichen Haushalte (Fn. 2), S. 177 und 181. Eigene Berechnungen.

Wie bereits konstatiert, spielt die Verschuldung der Kern- und Extrahaushalte sowie der sonstigen FEUs beim öffentlichen Bereich gegenüber dem nicht-öffentlichen Bereich nur eine untergeordnete Rolle. Hohe Pro-Kopf-Werte weisen im Ländervergleich vor allem die Kommunen in Hessen, Rheinland-Pfalz und Mecklenburg-Vorpommern aus. Die Verschuldung beim öffentlichen Bereich bezieht sich auf die Schulden, die die Berichtseinheiten untereinander aufgenommen haben. Zwischen den Kernhaushalten

der Kommunen und den Extrahaushalten bzw. FEUs kommt es zunehmend zu internen Kreditbeziehungen (Darlehen). Betrachtet man die Verschuldung auf kommunaler Ebene und fasst Kernhaushalte und Sonderrechnungen zusammen, wären diese Kredite – ähnlich wie bei der Konzernrechnungslegung – mit den gleichzeitig bestehenden Forderungen zu saldieren, da sie lediglich im Innenverhältnis der Gebietskörperschaft existieren. Die Erfassung erfolgt aber „unbereinigt“. Somit ist ein „Nettoaussweis“ der Schulden beim öffentlichen Bereich nicht möglich. Daher ist die Aussagekraft der Schulden beim öffentlichen Bereich begrenzt.

Die statistische Datenbasis ist bis zum Berichtsjahr 2010 äußerst dürftig und kann aufgrund neuer Begriffsbestimmungen und Abgrenzungskriterien nicht mit der aktuellen und zukünftigen Berichterstattung verglichen werden. Aufgrund der inkonsistenten Datenlage im Zeitablauf und fehlender Rückrechnungen auf die Berichtsjahre vor 2010 sollen Entwicklungen und Tendenzen der Verschuldung in den kommunalen Auslagerungen im Folgenden nur bis zum Berichtsjahr 2009 aufgezeigt werden. *Tabelle 1* auf Seite 55 kann in Bezug auf die Entwicklung der Schulden in den Kern- und Schattenhaushalten allenfalls Tendenzen aufzeigen. Innerhalb eines Vergleichs der Jahre 2000 und 2006 werden die Kreditmarktschulden (KMS) und die Kassenverstärkungskredite (KK) der kommunalen Kernhaushalte im Vergleich zu den Kreditmarktschulden ihrer FEUs dargestellt. Zu den FEUs gehören die Fonds, Einrichtungen und Unternehmen, an denen die Gemeinden und Gemeindeverbände mit mehr als 50 Prozent des Stimmrechts bzw. Nennkapitals unmittelbar oder mittelbar beteiligt sind. Zu den Kassenverstärkungskrediten der FEUs sind zu diesen Berichtszeiträumen keine Daten verfügbar. In der folgenden Tabelle wird daher nur ein Bruchteil der Verschuldung in den kommunalen Auslagerungen erfasst. In *Tabelle 2* auf Seite 57 sind ergänzend noch die Kreditmarktschulden der öffentlich bestimmten FEUs der Zweckverbände dargestellt.

Tabelle 1: Kreditmarktschulden und Kassenkredite der Kernhaushalte und der FEUs pro Kopf

BL	Kern-HH KMS in €/EW		Kern-HH KK in €/EW		FEU KMS in €/EW	
	2000	2006	2000	2006	2000	2006
BW	702	655	19	20	1.118	1.892
BAY	1.129	1.220	34	19	770	1.036
BRB	699	646	72	294	2.119	1.952
HE	1.380	1.392	145	529	1.464	1.519
MV	1.178	1.076	32	282	2.438	2.565
NDS	1.043	956	178	563	691	988
NRW	1.573	1.325	124	694	1.127	1.877
RP	1.061	1.215	193	747	1.131	1.398
SL	1.729	920	511	1.016	969	1.208
SN	1.386	1.061	22	33	2.103	1.773
S	1.246	1.304	29	392	1.838	1.716
SH	837	881	6	184	582	687
THÜ	1.278	1.181	26	45	1.550	1.583
FL west	1.191	1.117	103	400	1.007	1.472
FL ost	1.185	1.049	35	183	2.007	1.865
FL	1.190	1.105	91	362	1.188	1.540

Quelle: M. Junkernheinrich, G. Micosatt und M. Gnädiger, Kommunalen Finanz- und Schuldenreport Deutschland 2008 – Ein Ländervergleich –, o.O. 2008, S. 123 und Statistisches Bundesamt, Finanzen und Steuern. Schulden der öffentlichen Haushalte 2009, Fachserie 14 Reihe 5, Wiesbaden 2010, S. 48ff. Zum Teil eigene Berechnungen. Gerundete Werte. FEUs sind Fonds, Einrichtungen und Unternehmen.

Tabelle 2: Kreditmarktschulden der FEUs der Zweckverbände pro Kopf

BL	FEUs KMS in €/EW	
	2000	2006
31.12.		
BW	87	127
BAY	5	43
BRB	571	520
HE	84	90
MV	348	361
NDS	92	168
NRW	1	256
RP	67	65
SL	0	1.155
SN	314	275
S	619	633
SH	81	58
THÜ	565	431
FL west	44	159
FL ost	468	427
FL	120	205

Quelle: *M. Junkernheinrich, G. Micosatt und M. Gnädiger*, Kommunalen Finanz- und Schuldenreport Deutschland 2008 – Ein Ländervergleich –, o. O. 2008, S. 123. Gerundete Werte.

Zwischen 2000 und 2006 haben sich vor allem die Kreditmarktschulden in den FEUs der nordrhein-westfälischen und baden-württembergischen Kommunen pro Kopf stark erhöht, während sich die Kreditmarktschulden in den Kernhaushalten im gleichen Zeitraum verringert haben. Die Kreditmarktschulden der FEUs der Zweckverbände haben sich ebenfalls vornehmlich in Nordrhein-Westfalen erhöht. In Bayern und Niedersachsen zeigt sich

ein ähnliches Szenario. Daraus könnte die Vermutung abgeleitet werden, dass die Gemeinden und Gemeindeverbände möglicherweise kommunale Aufgabenbereiche ausgelagert haben, weil sie Schulden aus den Kern- in die Schattenhaushalte verschieben wollten.

Im vorangegangenen Kapitel wurde bereits auf die Risiken einer Auslagerung kommunaler Aufgaben eingegangen. Mit einer zunehmenden Ausgliederung liegt die Vermutung nahe, dass Schulden, Ausgaben oder Sachinvestitionen aus kommunalen Kernhaushalten heraus in kommunale Schattenhaushalte verschoben werden. Dieses Phänomen ist zwar durchaus zu vermuten, kann empirisch aber nicht überprüft werden, da das *Statistische Bundesamt* in seiner vierteljährlichen Kassenstatistik erst ab dem Berichtsjahr 2011 dazu übergegangen ist, neben den Ausgabenpositionen der Kern- auch die einiger weniger Schattenhaushalte zu erfassen. Zu den seit 2011 statistisch erfassten Schattenhaushalten gehören die kommunalen Extrahaushalte. Das sind die öffentlichen Fonds, Einrichtungen und Unternehmen, die Teil des Staatssektors sind. Nicht berichtspflichtig sind die eigentlich auch zu den Extrahaushalten zählenden kommunalen Zweckverbände sowie die sonstigen öffentlichen Fonds, Einrichtungen und Unternehmen.¹¹⁵ Frühestens ab dem Berichtsjahr 2012 werden zumindest auch die Zweckverbände in diese Erfassung integriert.

Tabelle 3 auf Seite 60 bildet die Personalausgaben, den laufenden Sachaufwand und die Sachinvestitionen für die Kern- und Extrahaushalte ab. Die Ausgaben und Einnahmen öffentlicher Haushalte werden in der vierteljährlichen Kassenstatistik dargestellt. Über alle Flächenländer weist die Kassenstatistik Personalausgaben in Höhe von 36 Mrd. Euro aus. Davon sind rund 33 Milliarden Euro

¹¹⁵ Vgl. *Statistisches Bundesamt*, Finanzen und Steuern. Schulden der öffentlichen Haushalte (Fn. 2), S. 6.

in den Kernhaushalten und gut drei Milliarden¹¹⁶ in den FEUs. Vornehmlich bei den hessischen, nordrhein-westfälischen, sächsischen und sachsen-anhaltinischen Kommunen befand sich ein deutlicher Anteil der Personalausgaben in den statistisch erfassten Extrahaushalten. Auch signifikante Anteile der Sachinvestitionen (7 Prozent) und des laufenden Sachaufwands (13 Prozent) wurden außerhalb der kommunalen Kernhaushalte getätigt. Große Anteile des laufenden Sachaufwands entfielen auf die kommunalen Extrahaushalte von Rheinland-Pfalz, Sachsen-Anhalt und Schleswig-Holstein. Ein Großteil der kommunalen Sachinvestitionen wurde von den Auslagerungen der nordrhein-westfälischen, rheinland-pfälzischen und hessischen Kommunen getätigt. Dabei muss berücksichtigt werden, dass die Zweckverbände und die „sonstigen FEUs“ (Marktproduzenten) statistisch nicht erfasst wurden. Möglicherweise finden sich auch in diesen Auslagerungen hohe Personalausgaben, Sachinvestitionen oder ein hoher laufender Sachaufwand wieder. Wie sich diese Ausgaben in den Kern- und Schattenhaushalten entwickelt haben und ob es zu einer zunehmenden Verlagerung von Personalausgaben, Sachaufwand oder Sachinvestitionen gekommen ist, kann erst beurteilt werden, wenn die integrierten Kassenergebnisse der Gemeinden und Gemeindeverbände für mehrere Berichtsjahre vorliegen und weitere kommunale Auslagerungen in den Berichtskreis der Kassenstatistik überführt werden. Derzeit kann anhand der Daten des *Statistischen Bundesamts* also nur vermutet, nicht aber empirisch nachgewiesen werden, dass die Ausgliederungsaktivitäten der Kommunen nicht nur mit einer Verlagerung von Schulden, sondern auch mit einer Auslagerung von Personalausgaben, Sachaufwand und Sachinvestitionen einhergegangen sind.

116 Diese setzen sich aus 3.134 Mio. Euro in den kommunalen Extrahaushalten und 23 Mio. Euro in den gemeinsamen kommunalen Extrahaushalten zusammen (gerundete Werte).

Tabelle 3: Ausgaben kommunaler Kern- und Extrahaushalte nach Flächenländern für das Quartal I-III 2011 in Mio. EUR

Bundes- land	Personalausgaben			Laufender Sachaufwand			Sachinvestitionen		
	Kern-HH	Extra-HH	Anteil Kern-HH an gesamten Personalausgaben in %	Kern-HH	Extra-HH	Anteil am gesamten Sachaufwand in %	Kern-HH	Extra-HH	Anteil Kern-HH an gesamten Sachinvestitionen in %
BW	4.983	312	5,9	3.684	404	9,9	2.435	88	3,5
BAY	5.228	293	5,3	4.194	284	6,3	3.887	56	1,4
BRB	1.234	86	6,5	907	152	14,4	451	34	7
HE	2.745	371	11,9	2.650	468	15	1.438	121	7,8
MV	640	42	6,2	567	22	3,7	245	6	2,4
NDS	3.067	243	7,3	2.739	436	13,7	1.207	64	5
NRW	7.947	1.048	11,7	8.519	1.427	14,3	1.938	618	24,2
RP	1.652	71	4,1	1.402	257	15,5	764	61	7,4
SL	401	32	7,4	362	30	7,6	143	4	2,7
SN	1.734	273	13,6	1.136	158	12,2	946	36	3,7
S	1.034	189	15,5	770	420	35,3	432	12	2,7
SH	1.036	84	7,5	900	185	17,1	497	31	5,9
THÜ	931	90	8,8	602	59	8,9	411	4	1

Quelle: Statistisches Bundesamt, Vierteljährliche Kassenergebnisse der kommunalen Haushalte, Wiesbaden 2012, Kontakt: Abt. Gemeindefinanzen. Größtenteils eigene Berechnungen.

3.2 Exemplarische Analyse einzelner Bundesländer

3.2.1 Das Beispiel Nordrhein-Westfalen

Da eine länderübergreifende Analyse der kommunalen Schattenhaushalte derzeit noch nicht zu leisten ist, soll die Problematik und Entwicklung kommunaler Ausgliederungen exemplarisch am Beispiel der nordrhein-westfälischen und sächsischen Kommunen verdeutlicht werden. Für diese Bundesländer liefern die statistischen Landesämter und Rechnungshöfe wenige, aber zumindest verlässliche Daten.

Mit einer Verschuldung des öffentlichen Bereichs von rund 75 Mrd. EUR beim nicht-öffentlichen und rund 10 Mrd. EUR beim öffentlichen Bereich gehörten die nordrhein-westfälischen Kommunen Ende 2010 zu den im Flächenländervergleich mit Abstand am höchsten verschuldeten Gemeinden und Gemeindeverbänden. Nur 55 Prozent der Verschuldung beim nicht-öffentlichen und 28 Prozent¹¹⁷ der Verschuldung beim öffentlichen Bereich fand in den kommunalen Kernhaushalten statt. Neben den Kernhaushalten wurde ein großer Anteil der Schulden von den nicht zum Sektor Staat gehörenden sonstigen Fonds, Einrichtungen und Unternehmen aufgenommen. Auf die kommunalen Extrahaushalte entfiel hingegen nur ein geringer Anteil der kommunalen Gesamtverschuldung.¹¹⁸ *Tabelle 4* stellt die Verschuldungssituation getrennt für die Schulden beim nicht-öffentlichen und die Schulden beim öffentlichen Bereich zum 31.12.2010 dar.

117 Aufgrund fehlender Nettoschuldner- und Nettogläubiger-Positionen sollte diese Zahl mit Vorsicht bewertet werden.

118 Vgl. *Statistisches Bundesamt*, Finanzen und Steuern. Schulden der öffentlichen Haushalte (Fn. 2), S. 176f. Eigene Berechnungen.

Tabelle 4: Schuldenstruktur der nordrhein-westfälischen Gemeinden und Gemeindeverbände nach öffentlichem und nicht-öffentlichem Bereich zum 31.12.2010

Bereich			Schulden in Mio. EUR
Schulden beim nicht-öffentlichen Bereich	Kernhaushalte	Kassenkredite	18.703
		Investitionskredite	21.859
		Wertpapiersschulden	54
		Gesamt	40.617
	Extrahaushalt	Kassenkredite	133
		Investitionskredite	3.715
		Wertpapiersschulden	5
		Gesamt	3.853
	Sonstige FEUs	Gesamt	30.047
Gesamt (gerundet)			74.515
Schulden beim öffentlichen Bereich	Kernhaushalt	Kassenkredite	1.499
		Investitionskredite	1.193
		Gesamt	2.693
	Extrahaushalt	Kassenkredite	170
		Investitionskredite	1.044
		Gesamt	1.214
	Sonstige FEUs	Gesamt	5.738
Gesamt (gerundet)			9.645

Quelle: Statistisches Bundesamt, Finanzen und Steuern. Schulden der öffentlichen Haushalte (Fn. 2), S. 176f. FEUs sind Fonds, Einrichtungen und Unternehmen.

Ogleich die Verschuldung beim nicht-öffentlichen nicht ohne Weiteres mit der Verschuldung beim öffentlichen Bereich addiert werden kann, ist die *Information und Technik NRW* in ihren Veröffentlichungen dazu übergegangen, die Verbindlichkeiten beider Bereiche kumuliert auszuweisen; sie hat die Gesamtsumme der Verbindlichkeiten aber im Endeffekt um Doppelzählungen bereinigt. Damit ergab sich zum 31.12.2010 folgende Schuldenstruktur:

Tabelle 5: Schuldenstruktur der nordrhein-westfälischen Gemeinden und Gemeindeverbände inkl. interner Kreditbeziehungen zum 31.12.2010

Haushaltsposition	Art der Verbindlichkeit	Höhe der Verbindlichkeit in Mio. EUR
Kernhaushalt	Investitionskredite	23.052
	<i>darunter: weitergeleitete Darlehen</i>	581
	Kassenkredite	20.200
	Gesamt	43.253
Sonderrechnungen (Eigenbetriebe/eigenbetriebsähnliche Einrichtungen einschl. Krankenhäuser ohne eig. Rechtspersönlichkeit)	Investitionskredite	10.321
	<i>darunter: bei Gemeinden/Gemeindeverbänden/ beim Träger¹¹⁹</i>	1.890
	Kassenkredite	126
	Gesamt	10.447
Sonstige Einrichtungen in öffentlich-rechtlicher Form (AöR)	Investitionskredite	3.796
	<i>darunter: bei Gemeinden/Gemeindeverbänden/ beim Träger</i>	882
	Kassenkredite	171
	Gesamt	3.967
Insgesamt		57.667
	<i>darunter: Kredite der Sonderrechnungen und der AöR bei Gemeinden/Gemeindeverbänden/ beim Träger¹²⁰</i>	2.772

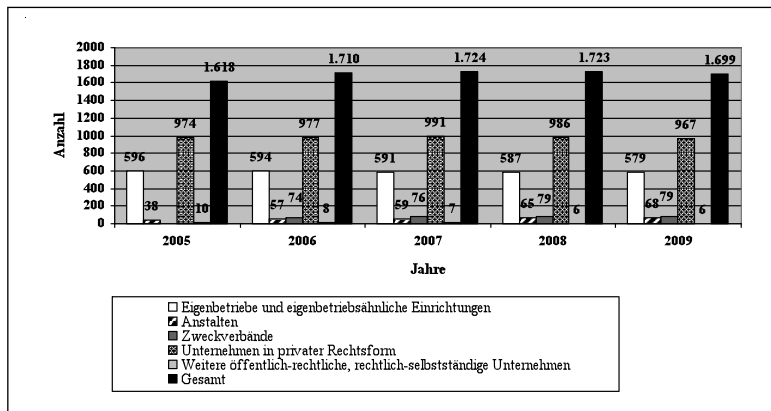
Quelle: IT NRW, Verbindlichkeiten der Gemeinden und Gemeindeverbände am 31.12.2010, Düsseldorf 2011.

119 Enthalten sind die internen Kreditbeziehungen zwischen dem Kernhaushalt und den Sonderrechnungen sowie den sonstigen Einrichtungen der Gemeinden/Gemeindeverbände in öffentlich-rechtlicher Form. Allerdings können unter dieser Position auch Kredite bei den Gemeinden/Gemeindeverbänden enthalten sein, die nicht als Träger/Eigner der Auslagerung fungieren. Vgl. IT NRW, Verbindlichkeiten der Gemeinden und Gemeindeverbände am 31.12.2010, Düsseldorf 2011.

120 Diese Daten beziehen sich nicht auf Darlehen, die aus Vermögensübertragungen des Gesellschafters oder Trägers des Sondervermögens entstehen. Daher kann die Erfassung der Gesamtverbindlichkeiten nur brutto erfolgen. Zudem können bei den internen Kreditbeziehungen auch Verbindlichkeiten enthalten sein, die die Sonderrechnungen bei trägerfremden Kommunen aufgenommen haben. Daher bietet es sich an, den öffentlichen Bereich vom nicht-öffentlichen zu trennen und den Fokus eher auf die Kreditaufnahme beim nicht-öffentlichen Bereich zu setzen.

Die in *Tabelle 4* und *5* dargestellte Schuldenstruktur macht deutlich, dass eine Untersuchung der kommunalen Verbindlichkeiten in den Kernhaushalten längst nicht mehr ausreicht, um einen Überblick über die kommunale Gesamtsituation in Nordrhein-Westfalen zu bekommen. Nach Informationen der *Information und Technik NRW* hat sich die Anzahl der in der Schuldenstatistik erfassten Fonds, Einrichtungen, Betriebe und Unternehmen, an denen die Kommunen beteiligt sind, zwischen 2005 und 2009 folgendermaßen entwickelt:

Abbildung 10: Anzahl der FEUs mit kommunaler Beteiligung (NRW)



Quelle: Informationen der *IT.NRW* vom 4.04.2012. FEUs sind Fonds, Einrichtungen und Unternehmen.

Die Anzahl der FEUs, an denen die nordrhein-westfälischen Kommunen beteiligt sind, muss von der Anzahl kommunaler Beteiligungen unterschieden werden, da an einem Unternehmen auch mehrere Kommunen beteiligt sein können. Demzufolge dürfte die Anzahl kommunaler Beteiligungen noch deutlich höher ausfallen. Wie aus *Abbildung 10* hervorgeht, hat sich die Anzahl der FEUs seit 2005 um fünf Prozent erhöht. Gestiegen ist vornehmlich die Anzahl der der Anstalten und Zweckverbände, wohingegen sich die Anzahl der der Eigenbetriebe und Unternehmen in privater Rechtsform verringert hat. Für die Schulden der Eigenbetriebe haftet die Kommune als Trägerin unmittelbar und unbeschränkt. Bei der Darstellung in *Ab-*

bildung 10 ist zu beachten, dass nur die Anzahl der Beteiligungsgesellschaften dargestellt ist, an denen die öffentliche Hand zumindest mit 50 Prozent beteiligt war. Die anderen Beteiligungsgesellschaften sind nicht berichtspflichtig. Bei den Zweckverbänden wurden sowohl die doppisch als auch die kameralistisch buchenden erfasst.

In der *Tabellenübersicht 6 „Schuldenstände der FEUs“* auf Seite 67 werden die Schulden der FEUs dargestellt, die sich in unmittelbarem oder mittelbarem Besitz einer oder mehrerer kommunaler Anteilseigner befinden. Diese Darstellung wurde durch die *IT.NRW* extra für das *Karl-Bräuer-Institut* angefertigt und ist für die anderen Bundesländer derzeit noch nicht verfügbar. Sie bezieht sich auf die Jahre 2005 bis 2009. Zu den hier erfassten Schulden gehören die Kreditmarkt- und Wertpapiersschulden bei inländischen Banken und Sparkassen, bei sonstigen öffentlichen Stellen, beim Träger/Eigner oder sonstigen öffentlichen Haushalten. Die erste Tabelle enthält den Schuldenstand der FEUs nach Rückrechnung auf den Träger/Eigner. Die Schulden der FEUs wurden dem kommunalen Träger oder Eigner entsprechend der Beteiligung am Nennkapital (oder Stimmrecht) zugerechnet. Die restlichen Anteile an den mehrheitlich öffentlich bestimmten Unternehmen liegen beim Bund, beim Land, bei Zweckverbänden, bei nicht-öffentlichen Anteilseignern oder bei Anteilseignern, die ihren Sitz außerhalb des Landes haben.¹²¹ In der zweiten und dritten Tabelle werden die in der ersten Tabelle angegebenen Schulden nach der Höhe der kommunalen Anteilseignerschaft aufgeschlüsselt. In der vierten Tabelle sind ausschließlich die Schulden dargestellt, die die FEUs beim Träger, also den Gemeinden oder den Gemeindeverbänden, haben (weitergeleitete Darlehen). Diese Schulden stellen ein unmittelbares Haftungsrisiko für die Gemeinden und Gemeindeverbände dar.

¹²¹ Die restlichen Anteile an den mehrheitlich öffentlich bestimmten Unternehmen liegen bei Bund, Land oder Zweckverbänden, bei nicht-öffentlichen Anteilseignern oder bei Anteilseignern mit Sitz außerhalb des Landes. Weitere Anteile können von Banken oder Sparkassen gehalten werden, die allerdings nicht den statistischen Berichtspflichten unterliegen.

Während sich die Schulden in den Kernhaushalten der nordrhein-westfälischen Gemeinden und Gemeindeverbände zwischen 2005 und 2009 von 25 Mrd. Euro auf 23 Mrd. EUR Euro verringert haben,¹²² sind die Schulden (Bruttoausweis) der Anstalten und Gesellschaften mit mittelbarer Beteiligung (ohne Krankenhäuser) sowie der Eigenbetriebe, Anstalten und Gesellschaften (als Krankenhäuser) signifikant gestiegen. Nach Angaben der IT.NRW ist der starke Anstieg der Schulden der Eigenbetriebe beim Träger im Berichtsjahr 2008 auf Vermögensübertragungen vom Kernhaushalt in die Eigenbetriebe zurückzuführen. Oftmals wurde in gleicher Höhe ein Trägerdarlehen geschaffen. Infolge der Vermögensübertragung ist bei den Kommunen das Vermögen gesunken. Gleichzeitig ist auf Seiten der Kommunen eine Forderung gegenüber dem Eigenbetrieb entstanden. Auf Seite des Eigenbetriebs ist infolge des Trägerdarlehens eine Verbindlichkeit entstanden. Aus der *Tabellenübersicht 6* ist zudem ersichtlich, dass sich ein Großteil der Schulden in Auslagerungen befand, an denen die Kommunen zu 100 Prozent beteiligt waren. Die hohe Verschuldung der Eigenbetriebe und Anstalten birgt für die nordrhein-westfälischen Kommunen ein hohes Risiko, da sie für die Eigenbetriebe uneingeschränkt haften. Auch für die Verbindlichkeiten der Kommunalunternehmen müssen die Gemeinden und Gemeindeverbände unbeschränkt eintreten, sofern die Gläubiger nicht aus dem Vermögen des Kommunalunternehmens befriedigt werden können.¹²³ Ein weiteres Risiko ergibt sich aus dem starken Anstieg der Schulden beim Träger in fast alle berichtspflichtigen FEUs. Tatsächlich ist die Verschuldung der kommunalen Schattenhaushalte in NRW sogar noch größer, da Kassenkredite in dieser Darstellung nicht zu den statistisch erfassten Schulden kommunaler Auslagerungen gehören.¹²⁴

122 Angaben der IT.NRW vom 27.03.2012. Hier sind die weitergeleiteten Darlehen nicht zum Abzug gebracht worden. Die weitergeleiteten Darlehen werden statistisch als eine Darunter-Position der Schulden beim Träger dargestellt.

123 § 114a V GO NRW und § 9 KUV NRW.

124 Siehe Tabellen 4 und 5.

Tabellenübersicht 6: Schuldenstände der FEUs (NRW)

Entwicklung der Schulden in den FEUs der Gemeinden und Gemeindeverbände zum 31.12. in 1.000 EUR

Jahre	Schulden der FEU ohne Krankenhäuser				Schulden der FEU als Krankenhäuser		Schulden insgesamt
	Eigenbetriebe	Anstalten	Gesellschaften mit unmittelbarer Beteiligung	Gesellschaften mit mittelbarer Beteiligung	Eigenbetriebe	Anstalten	
2005	9.582.836	1.988.745	7.422.360	9.603.647	18.667	-	28.923.486
2006	9.887.340	2.099.789	7.773.061	10.095.910	25.016	14.438	30.285.471
2007	9.258.795	2.722.996	7.344.376	10.016.070	23.926	159.917	29.920.453
2008	9.625.325	3.145.565	6.391.881	10.916.263	48.169	179.700	30.650.788
2009	9.215.113	3.546.780	6.236.560	11.767.493	44.541	190.001	31.427.851

Quelle: Informationen der IT.NRW vom 27.03.2012. FEUs sind Fonds, Einrichtungen und Unternehmen.

Entwicklung der Schulden in den FEUs der Gemeinden und Gemeindeverbände zum 31.12. in 1.000 EUR; unmittelbare und mittelbare Beteiligung einer oder mehrerer kommunaler Anteilseigner zu 100 % am Nennkapital oder Stimmrecht

Jahre	Schulden der FEU ohne Krankenhäuser				Schulden der FEU als Krankenhäuser		Schulden insgesamt
	Eigenbetriebe	Anstalten	Gesellschaften mit unmittelbarer Beteiligung	Gesellschaften mit mittelbarer Beteiligung	Eigenbetriebe	Anstalten	
2005	9.582.836	1.988.745	7.422.360	3.090.663	18.667	-	22.399.430
2006	9.887.340	2.099.789	7.773.061	3.188.609	25.016	14.438	23.368.649
2007	9.258.795	2.722.996	7.344.376	3.021.000	23.926	159.917	22.906.043
2008	9.625.325	3.145.565	6.391.881	3.304.465	48.169	179.700	23.020.918
2009	9.215.113	3.546.780	6.236.560	3.593.440	44.541	190.001	23.235.753

Quelle: Informationen der IT.NRW vom 27.03.2012.

Entwicklung der Schulden in den FEUs der Gemeinden und Gemeindeverbände zum 31.12. in 1.000 EUR; unmittelbare und mittelbare Beteiligung einer oder mehrerer kommunaler Anteilseigner zu weniger als 100 % am Nennkapital oder Stimmrecht

Jahre	Schulden der FEU ohne Krankenhäuser				Schulden der FEU als Krankenhaus			Schulden insgesamt
	Eigenbetriebe	Anstalten	Gesellschaften mit unmittelbarer Beteiligung	Gesellschaften mit mittelbarer Beteiligung	Eigenbetriebe	Anstalten	Gesellschaften	
2005	-	-	-	6.512.984	-	-	11.072	6.524.056
2006	-	-	-	6.907.301	-	-	9.521	6.916.822
2007	-	-	-	6.995.070	-	-	19.340	7.014.410
2008	-	-	-	7.611.798	-	-	18.072	7.629.870
2009	-	-	-	8.174.053	-	-	18.045	8.192.098

Quelle: Informationen der IT.NRW vom 27.03.2012.

Entwicklung der auf die Gemeinden und Gemeindeverbände rückgerechneten Schulden der FEUs insgesamt zum 31.12. in 1.000 EUR

Jahre	Schulden der FEU ohne Krankenhäuser				Schulden der FEU als Krankenhaus			Schulden insgesamt
	Eigenbetriebe	Anstalten	Gesellschaften mit unmittelbarer Beteiligung	Gesellschaften mit mittelbarer Beteiligung	Eigenbetriebe	Anstalten	Gesellschaften	
2005	107.379	708.754	55.050	403.541	-	-	52.508	1.327.232
2006	132.267	568.235	73.315	440.494	-	-	50.413	1.264.724
2007	52.297	557.808	62.106	458.105	-	-	50.966	1.181.282
2008	594.046	883.302	76.568	487.984	26.362	-	34.118	2.102.380
2009	354.577	883.028	630.290	596.878	24.484	-	56.268	2.545.525

Quelle: Informationen der IT.NRW vom 27.03.2012.

Die steigende Anzahl kommunaler Schattenhaushalte und ihrer Schulden lässt bei den nordrhein-westfälischen Kommunen eine Verschiebung von Schulden zu Lasten kommunaler Auslagerungen vermuten. Möglicherweise haben die Kommunen auch versucht, über Auslagerungen eine Verschiebung von Personalkosten oder Sachinvestitionen vorzunehmen, um die kommunalen Kernhaushalte zu „entlasten“. In *Tabelle 7* auf Seite 70 sind die Personalstände der nordrhein-westfälischen Kommunen im Zeitablauf dargestellt. Neben den Kernhaushalten sind auch die Daten der Sonderrechnungen (Eigenbetriebe und eigenbetriebsähnliche Einrichtungen), der Krankenhäuser mit selbstständigem Rechnungswesen und der rechtlich selbstständigen Einrichtungen unter gemeindlicher Aufsicht¹²⁵ für Voll- und Teilzeitbeschäftigte dargestellt. In der Tendenz und per Saldo hat sich die Anzahl der Vollzeitbeschäftigten in den statistisch erfassten Auslagerungen zwischen 2001 und 2010 um 2.703 verringert. Die Anzahl der Teilzeitstellen hat sich in den statistisch erfassten Auslagerungen aber zwischen 2001 und 2010 per Saldo um 4.459 Beschäftigte erhöht. In den kommunalen Kernhaushalten hat sich die Anzahl der Vollzeitstellen um 30.500 verringert. Die Anzahl der Teilzeitstellen ist um 13.583 Stellen gestiegen. Die Gesamtanzahl der Beschäftigten (Vollzeit und Teilzeit) hat sich in den Kernhaushalten zwischen 2001 und 2010 demnach verringert, während die Anzahl der Voll- und Teilzeitstellen in den kommunalen Auslagerungen zwischen 2001 und 2010 insgesamt gestiegen ist.

125 Dazu können auch AöRs gehören. Ausgenommen sind Stiftungen in öffentlicher oder privater Rechtsform. Die Datenerfassung erfolgte nur nachrichtlich.

Tabelle 7: Entwicklung des Personalstands zwischen 2001 und 2010 in den Gemeinden und Gemeindeverbänden Nordrhein-Westfalens

Jahr	Summe¹²⁶	Kern- haushalt	Sonder- rechnungen ohne Kranken- häuser	Kranken- häuser mit kaufmänni- schem Rech- nungswesen	Rechtlich- selbstständige Einrichtungen unter Aufsicht der Gemein- den/GV
2001	Vollzeit 222.452	175.733	24.736	21.983	983
	Teilzeit 88.580	68.655	9.507	10.418	66
2002	Vollzeit 215.089	171.308	25.507	18.274	1.111
	Teilzeit 89.427	70.180	10.038	9.209	101
2003	Vollzeit 209.586	167.154	24.470	17.962	1.563
	Teilzeit 91.273	71.444	10.392	9.437	266
2004	Vollzeit 202.152	161.190	25.655	15.307	2.273
	Teilzeit 91.938	71.942	11.350	8.646	385
2005	Vollzeit 197.800	157.908	25.533	14.359	3.476
	Teilzeit 92.928	73.033	11.611	8.284	934
2006	Vollzeit 195.167	155.317	25.781	14.069	6.197
	Teilzeit 93.965	73.014	12.663	8.288	2.294
2007	Vollzeit 192.630	154.985	23.741	13.904	8.550
	Teilzeit 94.956	74.167	12.284	8.505	2.656
2008	Vollzeit 191.467	155.023	23.951	12.493	8.928
	Teilzeit 95.876	75.194	12.771	7.911	2.774
2009	Vollzeit 192.748	157.118	24.396	11.234	9.400
	Teilzeit 98.636	78.028	13.771	6.837	2.854
2010	Vollzeit 191.952	156.427	24.353	11.172	9.474
	Teilzeit 102.163	80.663	14.240	7.260	2.950

Quelle: Informationen der *IT.NRW* vom 4.4.2012.

Die Daten der Personalausgaben in den Kern- und Extrahaushalten wurden durch das *Statistische Bundesamt* erstmals für das Berichtsjahr 2011 innerhalb der vierteljährlichen Kassenergebnisse der Gemeinden und Gemeindeverbände erhoben. Frühestens ab dem Berichtsjahr 2012 werden auch die Zweckverbände in diese Erfassung integriert. Daher ist bei den Personalausgaben und den Sachinvestitionen nur eine Analyse der derzeitigen Situation möglich. In *Tabelle 3* auf Seite 60 sind wichtige Ausgabenpositionen der kommunalen Kern- und Extrahaushalte dargestellt. Wie ersichtlich, werden bei den nordrhein-westfälischen Gemeinden

¹²⁶ Ohne nachrichtliche Informationen zu den rechtlich-selbstständigen Einrichtungen.

etwa 12 Prozent der Personalausgaben, 14 Prozent des laufenden Sachaufwands und 24 Prozent der Sachinvestitionen in den statistisch erfassten Extrahaushalten getätigt. Da Zweckverbände und sonstige FEUs statistisch nicht erfasst werden, kann angenommen werden, dass möglicherweise ein noch größerer Teil der Ausgaben auf kommunale Auslagerungen entfällt.

Zu den nordrhein-westfälischen Kommunen muss zusammenfassend konstatiert werden, dass eine nur auf die Kernhaushalte fokussierte Betrachtung der Schulden- und Ausgabenpositionen ein sehr unvollständiges Bild der kommunalen Gesamtsituation abgeben würde. Zum 31.12.2010 entfielen nur 55 Prozent der Schulden beim nicht-öffentlichen Bereich und 28 Prozent der Schulden beim öffentlichen Bereich auf die kommunalen Kernhaushalte. Der überwiegende Teil der Verbindlichkeiten wurde durch die sonstigen FEUs und damit von Marktproduzenten aufgenommen, an denen die Kernhaushalte zu mehr als 50 Prozent beteiligt waren und die keine Hilfsbetriebe sind. Dies macht eine Analyse der Kommunalverschuldung, die in den sogenannten „Schattenhaushalten“ stattfindet, umso wichtiger. Aufgrund mangelnder Daten und Änderungen der statistischen Berichtspflichten ist eine Untersuchung möglicher Verschiebungen von Ausgabenpositionen zu Lasten der Schattenhaushalte derzeit statistisch nur schwer möglich. Die in der Kassenstatistik angegebenen Ausgabenpositionen machen aber deutlich, dass zum 31.12.2010 ein großer Anteil der Personalausgaben, des laufenden Sachaufwands und der Sachinvestitionen von kommunalen Nebenhaushalten getätigt wurde. Potenzielle Lastenverschiebungen gilt es zukünftig auch empirisch zu belegen.

3.2.2 Das Beispiel Sachsen

Die Kernhaushalte, Extrahaushalte und sonstigen öffentlichen FEUs der sächsischen Gemeinden und Gemeindeverbände wiesen zum 31.12.2010 eine Verschuldung von 12 Mrd. Euro beim nicht-öffentlichen Bereich und eine Verschuldung von 2 Mrd.

Euro beim öffentlichen Bereich¹²⁷ aus. Damit gehörten sie zu den am höchsten verschuldeten Gemeinden und Gemeindeverbänden der neuen Bundesländer. Nur 28 Prozent der Schulden beim nicht-öffentlichen Bereich und ein Prozent der Schulden beim öffentlichen Bereich entfielen auf die kommunalen Kernhaushalte, während sich der weit überwiegende Teil der Verschuldung¹²⁸ auf die statistisch erfassten sonstigen FEUs und damit auf Marktproduzenten bezog.¹²⁹ *Tabelle 8* bildet die Schuldenstruktur der sächsischen Gemeinden und Gemeindeverbände zum 31.12.2010 ab.

Tabelle 8: Schuldenstruktur der Gemeinden und Gemeindeverbände Sachsens nach öffentlichem und nicht-öffentlichem Bereich zum 31.12.2010

Bereich			Schulden in Mio. EUR
Schulden beim nicht-öffentlichen Bereich	Kernhaushalte	Kassenkredite	46
		Investitionskredite	3.293
		Wertpapiersschulden	0
		Gesamt	3.339
	Extrahaushalte	Kassenkredite	2
		Investitionskredite	353
		Wertpapiersschulden	0
		Gesamt	355
	Sonstige FEUs	Gesamt	8.117
Gesamt (gerundet)			11.812
Schulden beim öffentlichen Bereich	Kernhaushalte	Kassenkredite	7
		Investitionskredite	3
		Gesamt	10
	Extrahaushalte	Kassenkredite	1
		Investitionskredite	22
		Gesamt	23
	Sonstige FEUs	Gesamt	1.592
Gesamt (gerundet)			1.626

Quelle: *Statistisches Bundesamt*, Finanzen und Steuern. Schulden der öffentlichen Haushalte (Fn. 2), S. 106 und 176f. FEUs sind Fonds, Einrichtungen und Unternehmen.

127 Unbereinigter Wert.

128 Nicht-öffentlicher Bereich: 69 % und öffentlicher Bereich: 98 %.

129 Nicht erfasst werden die sonstigen FEUs, an denen die kommunalen Kernhaushalte zu weniger als 50 % unmittelbar oder mittelbar beteiligt sind, wenn diese Marktproduzenten und keine Hilfsbetriebe sind.

Der *Sächsische Rechnungshof* wählte für die Darstellung des Schuldenstands ein etwas anderes Schema. So bezog er neben der Verschuldung der kommunalen Kernverwaltungen beim öffentlichen und nicht-öffentlichen Bereich auch kreditähnliche Rechtsgeschäfte (97 Mio. EUR), versicherungstechnische Rückstellungen (18 Mio. EUR) und übrige Verbindlichkeiten aus Lieferungen und Leistungen o.ä. (19 Mio. EUR) in die Berechnung des Schuldenstands mit ein.¹³⁰ Nicht unproblematisch erscheint bei dieser Darstellung, dass die Verschuldung beim öffentlichen Bereich kumulativ zur Verschuldung beim nicht-öffentlich Bereich hinzugefügt wurde. Die konsolidierte Gesamtverschuldung des kommunalen Bereichs wird dadurch überzeichnet. Die Ergebnisse zum 31.12.2010 sind in *Tabelle 9* dargestellt.

130 Dieser Berechnungsgrundlage liegen andere Bestandteile zugrunde als denen, die das *Statistische Bundesamt* erhebt und ausweist. Diese Werte sind nur verfügbar, wenn das *Statistische Landesamt* oder der *Rechnungshof* diese erhebt.

Tabelle 9: Schuldenstände der sächsischen Kommunen zum 31.12.2010

Position	Gerundeter Wert in Mio. €	Anteil in % von insgesamt
Kernhaushalte	3.482	22 %
Eigenbetriebe einschl. Sondervermögen mit Sonderrechnung (rechtlich unselbstständig)	582	4 %
Eigengesellschaften, deren Nennkapital/Stimmrecht vollständig der Gemeinde/-verband gehört (rechtlich selbstständig)	7.071	45 %
Beteiligungsgesellschaften mit mehr als 50 % kommunaler Beteiligung ¹³¹	2.878	18 %
Zweckverbände (kameral)	267	2 %
Zweckverbände (kaufmännisch)	1.277	8 %
Summe (gerundet)	15.557	100 %

Quelle: *Sächsischer Rechnungshof*, Jahresbericht 2011, Band II, Leipzig 2011 S. 44.

Aus beiden Darstellungen wird ersichtlich, dass sich nur ein geringer Anteil der kommunalen Gesamtverschuldung in den kommunalen Kernhaushalten befindet, während ein Großteil der Verbindlichkeiten von kommunalen Schattenhaushalten aufgenommen wurde. Der *Sächsische Rechnungshof* hat die Schulden der kameralistisch und doppisch buchenden Zweckverbände, Eigenbetriebe und Eigengesellschaften zudem mit denen anderer ausgewählter Flächenländer verglichen. Die Schulden der Beteiligungsgesell-

131 Die kommunale Verschuldung über Beteiligungsgesellschaften hat sich vom Berichtsjahr 2000 von 3.083 Mio. EUR auf 2.167 Mio. EUR im Berichtsjahr 2009 verringert. Erfasst wurde die Verschuldung am Kreditmarkt und bei öffentlichen Haushalten zum 31.12. eines jeden Berichtsjahrs. Ab dem 31.12.2010 setzte sich die Verschuldung der kommunalen Auslagerungen neu zusammen. Bis dahin bestand der Gesamtschuldenstand aus Wertpapier- und Kreditmarktschulden sowie den Schulden bei öffentlichen Haushalten. Ab dem Berichtsjahr 2010 enthält der Gesamtschuldenstand Wertpapierschulden, Kassenkredite, Schulden aus Krediten, versicherungstechnische Rückstellungen, übrige Verbindlichkeiten sowie kreditähnliche Rechtsgeschäften. Damit sind die Gesamtschuldenstände vor und nach dem 31.12.2009 nicht mehr miteinander vergleichbar. In der Tendenz haben sich die Schulden der Beteiligungsgesellschaften seit dem Berichtsjahr 2000 aber verringert. Vgl. Angaben des *Statistischen Landesamtes Sachsen* vom 14.12.2012. Schuldenstand der Kommunen am Kreditmarkt und bei öffentlichen Haushalten am 31.12. über Beteiligungsgesellschaften in 1.000 EUR: 3.082.875 (2000), 2.977.050 (2001), 2.657.464 (2002), 2.631.590 (2003), 2.063.940 (2004), 3.134.672 (2005), 2.032.665 (2006), 2.205.262 (2007), 2.344.102 (2008), 2.166.536 (2009).

schaften und der AöRs wurden dabei aber nicht erfasst. Der Übersicht liegen die Daten zum 31.12.2009 zugrunde. Für diese galt noch der alte Schuldenbegriff, dem nur die Wertpapierschulden, die Kreditmarktschulden bei Kreditinstituten (nicht-öffentlicher Bereich) sowie die Schulden bei öffentlichen Haushalten¹³² unterlagen. Kassenkredite gehörten also nicht dazu. *Tabelle 10* bildet die Kreditmarktschulden (KMS)¹³³ der Kernhaushalte sowie die Schulden¹³⁴ der Eigenbetriebe, Eigengesellschaften und Zweckverbände pro Kopf ab. In der letzten Tabellenspalte ist der Anteil der in den kommunalen Kernhaushalten liegenden Schulden an den gesamten, hier statistisch erfassten, Schulden angegeben. Die ausgewiesenen Zahlen sind pro-Kopf-Werte. Weitere Auslagerungen wie Kommunalunternehmen oder Beteiligungsgesellschaften gehören nicht zu den Berichtseinheiten. Darüber hinaus erfolgt die Datenerfassung unbereinigt, da die Schulden beim öffentlichen Bereich nicht um Doppelzählungen bereinigt wurden. Die Aussagekraft von *Tabelle 10* muss daher vorsichtig bewertet werden. Gleichwohl kann diese aber zumindest Tendenzen abbilden. Unter Beachtung aller Einschränkungen bezog sich vor allem bei den saarländischen Kommunen ein Großteil der hier erfassten Schulden auf kommunale Auslagerungen.

132 Von den Berichtstellen untereinander aufgenommene Kredite, auch wenn diese durch ein Kreditinstitut ausgezahlt wurden. Die Erfassung erfolgt unbereinigt.

133 Die Schulden der Kernhaushalte enthalten die Wertpapierschulden und direkte Darlehen.

134 Bei den Schulden der Zweckverbände, Eigenbetriebe und Eigengesellschaften wurden die Schulden, die die Berichtstellen untereinander aufgenommen haben, nicht gesondert erfasst und bereinigt. In den Schuldenstand fließen somit die Schulden bei den öffentlichen Haushalten, Kreditmarktschulden bei Kreditinstituten sowie Wertpapierschulden mit ein.

Tabelle 10: Schulden der kommunalen Kernhaushalte sowie ihrer Auslagerungen zum 31.12.2009 in EUR/Einwohner (ohne Beteiligungsgesellschaften)

Flächenland	Kernhaushalt	Eigenbetriebe	Eigen-gesellschaften	Zweckverbände ¹³⁵	Anteil Kern-HH an Σ statistisch erfasster Schulden in %
BW	504	645	621 ¹³⁶	162	26
BAY	1.044	332	364	103	57
BRB	602	113	1.428	495	23
HE	1.333	546	541	185	51
MV	913	193	2.198	388	25
NDS	918	293	204	215	56
NRW	1.284	517	381	274	52
RP	1.217	969	387	123	45
SL	966	762	550	2.072	22
SN	815	111	1.159	357	33
S	1.176	76	1.307	600	37
SH	785	304	208	93	56
THÜ	1.001	148	873	465	40

Quelle: *Sächsischer Rechnungshof*, Jahresbericht, Band II, Leipzig 2011 S. 47 und *Statistisches Bundesamt*, Finanzen und Steuern. Schulden der öffentlichen Haushalte (Fn. 2), S. 68f. Gerundete Werte.

Der *Sächsische Rechnungshof* hat die vorliegende Tabelle auch für die Berichtsjahre 2007 und 2008 erstellt (siehe *Tabelle A 2* und *A 3* in Anlage 1 auf S. 118f.). Da der Schuldenbegriff zum Berichtsjahr 2010 neu definiert wurde, können nur Aussagen über die Schuldenentwicklung der Auslagerungen bis einschließlich 2009 getroffen werden. Für die sächsischen Kommunen war während dieses Beobachtungszeitraums eine Verringerung der Kreditmarktschulden in den kommunalen Kernhaushalten erkennbar. Auch die Schulden der Eigenbetriebe und Eigengesellschaften haben sich in Summe verringert.¹³⁷ Die Schulden der kameralis-

¹³⁵ Kameralistisch und doppisch buchend.

¹³⁶ Baden-Württemberg ohne mittelbare Eigengesellschaften.

¹³⁷ Bei den Eigengesellschaften muss dabei zwischen den Schulden bei unmittelbaren und mittelbaren Eigengesellschaften unterschieden werden. Pro Kopf haben sich die Schulden der unmittelbaren Eigengesellschaften von 1.113 Euro (31.12.2007) auf 1.037 Euro (2009) verringert, während sich die Schulden der mittelbaren Eigengesellschaften von 116 Euro (2007) auf 122 Euro (2009) erhöht haben. Vgl. Daten des *Statistischen Landesamtes des Freistaates Sachsen* vom 14.12.2011.

tisch und doppisch buchenden Zweckverbände sind in Summe in etwa konstant geblieben.¹³⁸ Die Schulden der Beteiligungsgesellschaften¹³⁹ sind in den Tabellen nicht dargestellt. Der *Sächsische Rechnungshof* hat aber ermittelt, dass auch diese in der Tendenz zwischen 2001 und 2009 deutlich gesunken sind. Daher kann empirisch nicht nachgewiesen werden, dass es zu einer steigenden Auslagerungsaktivität von Schulden aus den kommunalen Kernhaushalten gekommen ist.¹⁴⁰

Eine weitere Vermutung könnte sein, dass über kommunale Auslagerungen Personalausgaben oder Sachinvestitionen aus den Kern in die kommunalen Schattenhaushalte verschoben worden sind. Die Werte in *Tabelle 11* auf Seite 78 beziehen sich auf die Daten der Personalstandsstatistik zum 30.06. des jeweiligen Jahres und werden nach Vollzeitäquivalenten (VZÄ)¹⁴¹ ausgewiesen. Ein Bruch in der Datenreihe ergibt sich für das Berichtsjahr 2009 infolge der „Funktionalreform“ (*Sächsisches Personalübergangs-gesetz*) vom 29.01.2008, die Anfang August 2008 umgesetzt wurde. Mit diesem Gesetz wechselten etwa 4.145 VZÄ von der staatlichen zur kommunalen Ebene. Demzufolge kam es auch zu einem beachtlichen Anstieg des in den kommunalen Kernhaushalten beschäftigten Personals.¹⁴² Die Personalausgaben beziehen sich auf den 31.12. des jeweiligen Jahres. Insbesondere bei den Unter-

138 Während sich die Schulden der kaufmännisch buchenden Zweckverbände von 279 Euro (2007) auf 287 (2009) pro Kopf erhöht haben, sind die der kameralistisch buchenden von 79 Euro (2007) auf 70 Euro (2009) tendenziell gesunken. Vgl. Daten des Statistischen Landesamtes des Freistaates Sachsen vom 14.12.2011.

139 Dabei wurden allerdings nur die Beteiligungsgesellschaften erfasst, an denen die Kommunen zumindest mit 50 Prozent beteiligt waren.

140 Mit Informationen siehe *Sächsischer Rechnungshof*, Jahresbericht 2010, Leipzig 2010, S. 204.

141 Diese Maßeinheit errechnet sich, indem die Arbeitszeit eines Beschäftigten zur vollen Wochenarbeitszeit ins Verhältnis gesetzt wird. Damit werden Teilzeitbeschäftigte nur mit dem Anteil ihrer Arbeitszeit berücksichtigt, die sie gegenüber einem Vollzeitbeschäftigten für ihre Tätigkeiten aufwenden. Auszubildende fließen als Vollzeitbeschäftigte in die Berechnung mit ein. Vgl. *Sächsischer Rechnungshof*, Jahresbericht 2010 (Fn. 141), S. 215.

142 Vgl. *Sächsischer Rechnungshof*, Personal in den Kommunen, kommunalen Einrichtungen, Zweckverbänden und wirtschaftlichen Unternehmen, Leipzig 2010, S. 215f.

nehmen in privater Rechtsform ist tendenziell eine Erhöhung der Beschäftigung erkennbar. Die Beschäftigung (VZÄ) in den Kernhaushalten hat sich zwar auch erhöht, dies könnte aber auch auf die *Funktionalreform* (2008) zurückgeführt werden.

Tabelle 11: Entwicklung des Personalbestands und der Personalausgaben der sächsischen Kommunen zwischen 2005 und 2010 nach Kernhaushalten und Auslagerungen (Gemeinden/Gemeindeverbände)

	2005 ¹⁴³	2006 ¹⁴⁴	2007 ¹⁴⁵	2008	2009	2010
Kernhaushalt VZÄ je 1.000 Einwohner	11,6	11,3	11,3	11,5	12,6	12,4
Kernhaushalt Personalausgaben je Einwohner in €	465,3	466,3	469,7	516,8	575,3	581,3
Rechtlich unselbst. Einrichtungen/ Unternehmen ¹⁴⁶ in VZÄ je 1.000 Einwohner	1,6	1,7	1,6	1,7	1,8	1,7
Rechtlich unselbst. Krankenhäuser in VZÄ je 1.000 Einwohner	1,8	1,6	0,8	0,8	0,8	0,9
Zweckverbände ¹⁴⁷ in VZÄ je 1.000 Einwohner	0,5	0,6	0,6	0,6	0,6	0,6
Gesamt VZÄ (gerundet)	15,5	15,2	14,3	14,6	15,7	15,5
Unternehmen in privater Rechtsform ¹⁴⁸ in Beschäftigte pro 1.000 Einwohner	8,5	9	9,1	9,6	10	10,5
Krankenhäuser in privater Rechtsform in Beschäftigte pro 1.000 Einwohner	3,2	3,5	4,3	4,4	4,5	4,6
Gesamt Beschäftigte	11,7	12,5	13,5	14	14,5	15,1

Quelle: *Sächsischer Rechnungshof*, Jahresberichte 2005-2011, Leipzig 2005-2011.

143 Hier wird als Maßeinheit „VK“ (Vollzeitkraft) verwendet, bei der die Voll- und Teilzeitbeschäftigten auf Vollzeitbeschäftigte hochgerechnet werden. Vgl. *Sächsischer Rechnungshof*, Jahresbericht 2008 (Fn. 146), S. 38.

144 Ebd.

145 Ebd.

146 Zu den rechtlich unselbstständigen kommunalen Einrichtungen und Unternehmen mit Sonderrechnungen zählen vor allem die Eigenbetriebe.

147 Dazu gehören sowohl die kameral als auch die doppisch buchenden Zweckverbände.

148 Zu den Unternehmen in privater Rechtsform gehören die Unternehmen, an denen die Gemeinden und Gemeindeverbände bzw. die Zweckverbände unmittelbar oder mittelbar mit mehr als 50% des Nennkapitals, Stimmrechts oder der Sondervermögen beteiligt sind. Andere Beteiligungsgesellschaften gehören nicht dazu.

Wie in *Tabelle 3* auf Seite 60 erstmals für das Haushaltsjahr 2011 dargestellt wird, entfielen im dritten Quartal 2011 etwa 14 Prozent der Personalausgaben auf die kommunalen Extrahaushalte. Anhand der vorliegenden Zahlen wird deutlich, dass eine isolierte Betrachtung der Kernhaushalte das Bild kommunaler Personalausgaben deutlich verzerren würde.

Auf kommunaler Ebene lag zum 31.12.2010 ein Großteil der Verschuldung in Sachsen bei den sonstigen FEUs. Nach Angaben des *Statistischen Landesamts* haben sich zwischen 2001 und 2009 vornehmlich die Kreditmarktschulden der mittelbaren Eigengesellschaften erhöht, während die der Eigenbetriebe, der unmittelbaren Eigengesellschaften, der Beteiligungsgesellschaften und der Zweckverbände gesunken sind.¹⁴⁹ Verschiebungen von Schulden, Personal und Personalkosten von den Kern- in die hier erfassten Schattenhaushalte sind statistisch nicht nachweisbar.

Abschließend wird in *Tabelle 12* die Anzahl der statistisch erfassten Auslagerungen der sächsischen Gemeinden und Gemeindeverbände dargestellt. Bei der Analyse der gesamten, dem kommunalen Bereich zurechenbaren Verschuldung, sollte vor allem den Eigengesellschaften Aufmerksamkeit geschenkt werden. Darüber hinaus hat sich sowohl die Anzahl der mittelbaren Eigengesellschaften als auch die Anzahl der Beteiligungsgesellschaften seit 2006 erhöht.

149 Eine mittelbare Beteiligung liegt vor, wenn der Träger oder Eigner der kommunalen Auslagerung selbst mehrheitlich, d. h. zu mehr als 50 Prozent, öffentlich bestimmt ist. Eine unmittelbare öffentliche Beteiligung liegt vor, wenn der Eigner oder Träger der Auslagerung selbst der öffentlichen Hand angehört und mit mehr als 50 Prozent am Nennkapital oder Stimmrecht im ausgelagerten Bereich beteiligt ist. Vgl. *Statistisches Landesamt des Freistaates Sachsen*, Statistische Berichte. Schulden der öffentlichen Haushalte und ihrer öffentlichen Fonds, Einrichtungen und Unternehmen des Freistaates Sachsen, Kamenz 2006, S. 6.

**Tabelle 12: Anzahl der Auslagerungen im kommunalen Aufgabenbereich
(Sachsen)**

Zeitraum	2006	2007	2008	2009	2010
Eigengesellschaften der Kommunen (mittelbar; Beteiligung am Nennkapital/Stimmrecht = 100 %)	133	134	152	151	147
Eigengesellschaften der Kommunen (unmittel- bar; Beteiligung am Nennkapital/Stimmrecht = 100 %)	328	334	331	334	328
Beteiligungsgesellschaften (mittelbare oder unmittelbare Beteiligung von mehr als 50 % am Nennkapital oder Stimmrecht)	332	313	359	350	376
Eigenbetriebe	139	136	138	134	128
Zweckverbände (kaufmännisch)	88	87	89	87	88
Zweckverbände (kameral)	138	134	128	115	109
Gesamt	1.158	1.138	1.197	1.171	1.176

Quelle: Informationen des *Statistisches Landesamts Sachsen* vom 22.03.2012.

4. Ansatzpunkte zur Verbesserung der Transparenz und der Kontrolle

4.1 Umstellungen der statistischen Datenerfassung

Die Analyse der kommunalen Verschuldungssituation nach Flächenländern und am konkreten Beispiel eines ost- und eines westdeutschen Bundeslandes hat verdeutlicht, dass es derzeit stark an der Transparenz beim Ausweis der tatsächlichen Gesamtverschuldung mangelt. Zwar sind die *Statistischen Landesämter* und das *Statistische Bundesamt* in der Schuldenstatistik und der vierteljährlichen Kassenstatistik ab dem Berichtsjahr 2010 bzw. 2011 dazu übergegangen, auch die entsprechenden Zahlen der kommunalen Schattenhaushalte in ihre statistische Berichtserfassung zu integrieren, doch ist dies nur ein erster Schritt in Richtung mehr Transparenz. Bei den sonstigen öffentlichen FEUs werden in der Schuldenstatistik nur die Marktproduzenten erfasst, an denen die kommunalen Kernhaushalte mit mehr als 50 Prozent des Nennkapitals oder Stimmrechts unmittelbar bzw. mittelbar beteiligt sind, da nur diese der Kommune zugerechnet werden. Dazu können Verkehrsunternehmen, Entsorgungsunternehmen, Krankenhäuser oder auch Zweckverbände gehören, die als Marktproduzenten nicht dem Sektor Staat zugehörig sind. Andernfalls werden sie bei den Extrahaushalten erfasst. Kommunale Minoritätsbeteiligungen von unter 50 Prozent werden statistisch nicht erfasst. Gleichwohl kann der Kommune auch über eine solche Beteiligung ein (begrenztes) Haftungspotenzial entstehen. Bei privatrechtlichen und rechtlich selbstständigen Beteiligungsgesellschaften bezieht sich das Haftungsrisiko nur auf die kommunalen Anteile am Grund- bzw. Stammkapital sowie auf interne Kreditbeziehungen. Ein großer Vorteil der erweiterten Schuldendarstellung des *Statistischen Bundesamts* ist die Trennung zwischen den Verbindlichkeiten beim öffentlichen und beim nicht-öffentlichen Bereich. Bislang erfolgte die Schuldendarstellung weitgehend unbereinigt, sodass

die Schulden, die die Berichtsstellen untereinander aufgenommen hatten – wie z.B. weitergeleitete Darlehen oder sonstige interne Kreditbeziehungen zwischen Kern- und Schattenhaushalten – nicht oder nur teilbereinigt erfasst wurden. Auch nach der statistischen Umstellung zum Berichtsjahr 2010 werden die Darlehen, die von den kommunalen Trägern oder Eignern aus Vermögensübertragungen entstanden sind, also nicht einfach „durchgeleitet“ wurden, statistisch nicht erfasst. Im Zuge einer Vermögensübertragung (z.B. von Kanalnetzen, Gebäuden etc.) von den kommunalen Kern- in Schattenhaushalte wurde oftmals in gleicher Höhe ein Trägerdarlehen geschaffen. Während bei der Kommune das Vermögen gesunken ist, entstand in gleicher Höhe eine Forderung gegenüber der Auslagerung. Während bei dieser das Vermögen gestiegen ist, entstand gleichzeitig eine Verbindlichkeit gegenüber dem kommunalen Träger bzw. Eigner. Das *Statistische Bundesamt* hat aber auch bei den weitergeleiteten Darlehen darauf hingewiesen, dass einige Kommunen ihren Berichtspflichten nicht oder nicht in vollem Umfang nachgekommen sind.

Auch der Berichtskreis der vierteljährlichen Kassenstatistik wurde ab dem Berichtsjahr 2011 um die Ausgliederungen erweitert, die dem Sektor Staat zugerechnet werden können (Extrahaushalte). Nicht erfasst werden die sonstigen FEUs (Marktproduzenten) und die kommunalen Zweckverbände. Da die Berichtspflichten erst kürzlich umgestellt wurden, kann nur auf die Datenbasis eines Berichtsjahrs zurückgegriffen werden. Dies hat zur Folge, dass keine verlässliche Aussage über eine potenzielle Schulden- oder Ausgabenverlagerung in kommunale Schattenhaushalte getroffen werden kann. Am Status Quo ist aber erkennbar, dass eine isolierte Betrachtung der Kernhaushalte sowohl die kommunale Gesamtverschuldung als auch einzelne Ausgabenpositionen deutlich unterbewertet. Man kann also vermuten, dass kommunale Schattenhaushalte auch für derartige Verschiebungen genutzt wurden und werden. Eine statistisch begründete Aussage kann aber erst in den kommenden Berichtsjahren getroffen werden. Es bleibt zu hoffen,

dass die Kassenstatistik um weitere kommunale Auslagerungen erweitert wird. Vermutlich werden frühestens im Jahr 2012 auch die Zweckverbände in der Kassenstatistik erfasst.¹⁵⁰

Augenscheinlich haben der europäische Verordnungsgeber und das *Statistische Bundesamt* aufgrund „fortschreitender Ausgliederungen“¹⁵¹ die Notwendigkeit einer erweiterten Schuldenerfassung erkannt. Allerdings bestehen bei der Erfassung von kommunalen Schattenhaushalten weiterhin Defizite. Diese liegen vornehmlich in einer fehlenden Untergliederung der kommunalen Schattenhaushalte in rechtlich-selbstständige und rechtlich-unselbstständige, öffentlich-rechtliche und privatrechtliche Eigen- bzw. Beteiligungsgesellschaften sowie Zweckverbände. Derzeit ist es nicht möglich, aktuelle Daten über die Anzahl dieser kommunalen Schattenhaushalte zu bekommen. Hilfreich wäre zudem ein differenzierter Schuldenausweis der kommunalen Schattenhaushalte sowie möglicher Haftungsrisiken über kommunale Minderheitsbeteiligungen. Des Weiteren fehlen differenzierte Informationen zu internen Kreditbeziehungen und Vermögensübertragungen zwischen den Kern- und ihren Schattenhaushalten.

4.2 Einführung eines konsolidierten doppischen Gesamtab-schlusses

Mit dem Beschluss der *Innenministerkonferenz* vom 21. November 2003¹⁵² wurde eine umfassende Reform des Gemeinde-

150 Vgl. *Statistisches Bundesamt*, Finanzen und Steuern. Vierteljährliche Kassenergebnisse des öffentlichen Gesamthaushalts, Fachserie 14 Reihe 2, Wiesbaden 2012, S. 3ff. und *Statistisches Bundesamt*, Schulden der öffentlichen Haushalte, Fachserie 14 Reihe 5, Wiesbaden 2012, Vorbemerkungen und S. 7ff. sowie Angaben der Abteilung Kommunale Haushalte des *Statistischen Bundesamtes* und der *IT.NRW*.

151 *Statistisches Bundesamt*, Schulden der öffentlichen Haushalte (Fn. 2), S. 1.

152 Vgl. *Innenministerkonferenz (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, verfügbar unter: http://www.berlin.de/sen/inneres/imk/beschluesse.html#IMK_2003 (Stand: 5.4.2012).

haushaltsrechts in Gang gesetzt. Zu den wichtigsten Neuerungen gehören eine Neuausrichtung des kommunalen Haushalts- und Rechnungswesens hin zu einer ressourcenorientierten Darstellung und einer verbesserten Verwaltungssteuerung. Die bedeutendsten Elemente zur Verwirklichung dieser Ziele sind der Übergang zur doppischen Buchführung und die Aufstellung eines Gesamtabchlusses, dem nicht nur der Jahresabschluss (Doppik) bzw. die Jahresrechnung (Kameralistik) des Kernhaushalts, sondern auch die Jahresabschlüsse der Ausgliederungen zugrunde gelegt werden. Ziel der Reform war es, eine Gesamtschau über die Finanz-, Ertrags- und Vermögenslage der Kommune zu ermöglichen, um künftige Belastungen des Kommunalhaushalts prognostizieren und einer „Flucht aus dem Budget“ vorbeugen zu können. Zudem sollten die interkommunale Vergleichbarkeit und die Transparenz der wirtschaftlichen Aktivitäten erhöht werden, um der demokratischen Legitimierung des kommunalen Verwaltungshandelns Rechnung zu tragen.¹⁵³

Der Aufstellung des kommunalen Gesamtabchlusses liegt das Rechnungslegungskonzept der „Einheitstheorie“ zugrunde. Danach muss die Berichterstattung so erfolgen, als ob der Kernhaushalt und die ausgegliederten Bereiche Teil einer rechtlichen und wirtschaftlichen Einheit wären. Im Rahmen des kommunalen Gesamtabchlusses soll sich damit den Grundsätzen der „Bilanzwahrheit“ und der „Bilanzklarheit“ angenähert werden. Der kommunale Kernhaushalt bildet – außer bei den Regiebetrieben – nur die Nettozuflüsse bzw. Nettoabflüsse ab, die die Kommune von den Auslagerungen erhält bzw. an diese abführt.

Der Gesamtabschluss wird erst aufgestellt, nachdem die Verwaltung ihr Haushaltsjahr mit einem Jahresabschluss beendet hat. In den Gesamtabchluss wird der Einzelabschluss der Kernverwal-

¹⁵³ Vgl. F. Müller, Kaufmännische Rechnungslegung im kommunalen Gesamtabchluss. Instrument zur Steuerung des „Konzerns Kommune“, Berlin 2011, S. 57-96.

tung einbezogen. Die Fristen zur Aufstellung eines Gesamtab schlusses variieren von Bundesland zu Bundesland. Sie betragen in der Regel zwischen sechs und zwölf Monaten.¹⁵⁴ In Sachsen-Anhalt muss der Gesamtab schluss sogar erst innerhalb von 18 Monaten nach Ende des jeweiligen Haushaltsjahrs aufgestellt werden.¹⁵⁵ Bis zur Feststellung können dann bis zu 24 Monate vergehen. Derart lange Fristenregelungen sind der Informations- und Steuerungsfunktion des kommunalen Gesamtab schlusses nicht nur abträglich, sondern können gegenüber der Öffentlichkeit auch ein veraltetes Bild der kommunalen Verschuldung abbilden.¹⁵⁶ *Gornas* argumentiert, dass die Konzernabschlüsse von privatrechtlichen Konzernen im Regelfall spätestens drei Monate nach Ablauf eines Geschäftsjahrs vorgelegt werden müssen. Die Haupt- und Gesellschafterversammlung wird dann meist innerhalb von sechs Monaten zur Beschlussfassung einberufen. Damit der kommunale Gesamtab schluss seiner Informations- und Steuerungsfunktion gerecht werden kann, sollten die kommunalverfassungsrechtlichen Fristen maximal für eine Übergangszeit gelten und relativ schnell an die des privatrechtlichen Bereichs angepasst

154 Die Fristen zur Erstellung eines kommunalen Gesamtab schlusses nach Ende eines Haushaltsjahres sind in den Kommunalverfassungen der Bundesländer geregelt und divergieren sehr stark: Baden-Württemberg: § 95b Abs. 1 GemO Erstellung Gesamtab schluss: 9 Monate, Feststellung 15 Monate; Bayern: Art. 102 Abs. 2 und 3 GO Erstellung: 10 Monate, Feststellung: 24 Monate; Brandenburg: § 83 Abs. 6 BbgK-Verf Feststellung: 12 Monate; Hessen: § 112 (9) und 114 HGO Erstellung: 9 Monate, Feststellung 24 Monate; Mecklenburg-Vorpommern: § 61 Abs. 9 KV Erstellung: 9 Monate, Feststellung: 12 Monate; Niedersachsen: § 129 NKomVG Erstellung: 6 Monate, Feststellung: 12 Monate; Nordrhein-Westfalen: § 116 Abs. 5 und § 96 Abs. 1 GO Erstellung: 9 Monate, Feststellung: 12 Monate; Rheinland-Pfalz: § 109 Abs. 8 GemO: Erstellung: 11 Monate, Feststellung: 12 Monate; Saarland: § 100 Abs. 6 KSVG und § 101 Abs. 2 KSVG Erstellung: 9 Monate, Feststellung: 12 Monate; Sachsen: § 88b Abs. 1 SächsGemO und § 88b Abs. 2 SächsGemO Erstellung: 6 Monate, Feststellung: 12 Monate; Sachsen-Anhalt: § 108a Abs. 1 GO Erstellung: 18 Monate, Feststellung: 24 Monate; Schleswig-Holstein: § 95o und 95n Erstellung: 9 Monate, Feststellung: 12 Monate; Thüringen: § 20 Abs. 8 ThürNKFG und § 25 Abs. 3 ThürNKFG: Erstellung: 10 Monate, Feststellung: 12 Monate. Vgl. *J. Gornas*, Der kommunale Gesamtab schluss im doppischen Haushalts- und Rechnungswesen, Hamburg 2009, S. 28.

155 § 108a Abs. 1 GO LSA.

156 Vgl. *F. Müller*, Kaufmännische Rechnungslegung im kommunalen Gesamtab schluss. (Fn. 154), S. 98 und 139f.

werden.¹⁵⁷ Überdies sollte der Gesamtabchluss öffentlich bekannt gemacht werden,¹⁵⁸ sodass sich die Bürger zeitnah ein Bild über die wirtschaftliche Lage ihrer Kommune machen können. In den meisten Bundesländern (außer in Mecklenburg-Vorpommern, Nordrhein-Westfalen, Sachsen und Thüringen) ist lediglich eine siebentägige Auslegungsfrist des Gesamtabchlusses gesetzlich fixiert. Um die Transparenz zu erhöhen, sollte in allen Kommunalverfassungen eine Publizitätspflicht rechtlich fixiert werden. Nach dieser sollten Gesamtabchluss und Gesamtlagebericht unmittelbar nach Kenntnisnahme des Gemeinderats und Vorlage bei der Rechtsaufsichtsbehörde öffentlich bekannt gemacht und den Bürgern die Möglichkeit einer Einsichtnahme gewährt werden.¹⁵⁹

Auch in Bezug auf die Art der Buchführung und etwaige Umstellungsfristen auf die Doppik unterscheiden sich die Kommunalverfassungen und Gemeindeordnungen der Bundesländer zum Teil sehr deutlich. Die Art der Buchführung und die Umstellungsfristen sind in *Tabelle 13* dargestellt.¹⁶⁰

157 Vgl. J. Gornas, Der kommunale Gesamtabchluss im doppischen Haushalts- und Rechnungswesen (Fn. 158), S. 28f.

158 In den Kommunen Nordrhein-Westfalens, Sachsens und Thüringens besteht eine Pflicht, die konsolidierte Rechnungslegung (Gesamtabschluss und Gesamtlagebericht) öffentlich bekannt zu machen. Vgl. § 96 II S. 2 i.V.m. § 116 I S. 4 GO NRW, § 88b III S. 1 SächsGemO, § 25 IV S. 2 ThürKDG. In Sachsen besteht ein Wahlrecht hinsichtlich der Publizität von Anhang und Konsolidierungsbericht.

159 Siehe auch die relativ umfangreichen Publizitätspflichten nach § 25 der ThürKDG.

160 Zum aktuellen Umsetzungsstand sei an dieser Stelle verwiesen auf M. Gnädiger und A. Burth, Haushaltsreformen im Bund und auf Länderebene, verfügbar unter: <http://www.haushaltssteuerung.de/haushaltsreform-bund.html> (Stand: 05.04.2012).

Tabelle 13: Art der Rechnungsführung und Umstellungsfristen

Bundesland	Art der Buchführung	Umstellungsfrist Buchführung	Frist zur Aufstellung Gesamtabschluss
BW	Doppik	2016	2018
BAY	Option Doppik oder Kameralistik	k. A.	2012
BRB	Doppik	2011	Spätestens im zweiten Jahr nach dem ersten doppelischen Jahresabschluss
HE	Doppik	2015	Spätestens 2021 ¹⁶¹
MV	Doppik	2012	Spätestens im dritten Jahr nach dem ersten doppelischen Jahresabschluss
NDS	Doppik	2012	2012
NRW	Doppik	2009	2010
RP	Doppik	2009	2013
SL	Doppik	2009	2014
SN	Doppik	2013	2016
S	Doppik	2013	2016
SH	Option Doppik oder erweiterte Kameralistik	k. A.	Spätestens im sechsten Jahr nach dem ersten doppelischen Jahresabschluss
THÜ	Option Doppik oder Kameralistik	k. A.	Spätestens im dritten Jahr nach dem ersten doppelischen Jahresabschluss

Quelle: *Kommunale Gemeinschaftsstelle für Verwaltungsmanagement*, Rechtsvergleich Einführung Doppik, Köln 2010 (KGSt-Stand: 07.06.2010).

Die bayerischen, schleswig-holsteinischen und thüringischen Kommunen entscheiden selbst, ob sie die doppelische Buchführung einführen. Kommunen, die auch weiterhin beim kameralistischen Rechnungswesen bleiben, sind nicht verpflichtet einen, nur im Rahmen der Doppik vorgesehenen, Gesamtabschluss aufzustellen. Damit rückt für die betroffenen Kommunen ein Gesamtüberblick über die tatsächliche Schulden-, Vermögens-, Finanz- und Ertragslage in die Ferne. Der Einzelabschluss der Kernverwaltung kann infolge komplexer Beteiligungsstrukturen das tatsächliche Bild der wirtschaftlichen Lage einer Kommune verzerren und ist

¹⁶¹ § 112 Abs. 5 Hessische Gemeindeordnung (HGO) in der Fassung der Bekanntmachung vom 7. März 2005 zuletzt geändert durch Artikel 1 des Gesetzes vom 16. Dezember 2011 (GVBl. I S. 786).

der interkommunalen Transparenz abträglich. Nicht umsonst werden verselbstständigte Aufgabenbereiche der Kommunen häufig als „Schattenhaushalte“ bezeichnet. Innerhalb eines konsolidierten Gesamtabchlusses werden neben dem Kernhaushalt nicht nur die Einzelabschlüsse der Ausgliederungen berücksichtigt, sondern auch interne wirtschaftliche Verflechtungen miteinander verrechnet, sodass sich ein genaueres Bild über die tatsächliche Lage der Kommune abzeichnen lässt. Nur der Gesamtabschluss kann die Kommune als wirtschaftliche Einheit ihrer Kern- und Nebenhaushalte darstellen, sodass die Transparenz und Steuerung der Gebietskörperschaft verbessert wird.¹⁶²

Darüber hinaus sollte strenger kontrolliert werden, ob die Kommunen tatsächlich und im Rahmen der im Haushaltsrecht vorgesehenen Fristen einen kommunalen Gesamtabschluss erstellen. Die nordrhein-westfälischen Kommunen wurden zwar nach § 2 NKFG NRW verpflichtet, spätestens zum 31.12.2010 den ersten kommunalen Gesamtabschluss aufzustellen, eine Umfrage bei den Aufsichtsbehörden ergab aber, dass bis Mitte 2011 nicht alle Kommunen dieser gesetzlichen Verpflichtung nachgekommen sind.¹⁶³ Zwar sieht die Gemeindeordnung NRW in den §§ 121 ff. GO NRW ein Unterrichts-, Beanstandungs- und Anordnungsrecht der Kommunalaufsicht vor und eröffnet darüber hinaus die Möglichkeit einer Ersatzvornahme, wenn die Kommunen die ihnen Kraft Gesetz obliegenden Pflichten nicht oder nicht fristgerecht erfüllen, doch scheinen diese Maßnahmen nicht ausreichend

162 Die Rechtsgrundlagen für die Aufstellung eines kommunalen Gesamtabchlusses finden sich in den Gemeindeordnungen, den Kommunalverfassungen und den Gemeinde- bzw. Kommunalhaushaltsverordnungen. Baden-Württemberg: § 95a GemHVO-E, Bayern: Art. 102a GO, Brandenburg: § 93a GO, Hessen: § 112 GO, Mecklenburg-Vorpommern: § 61 KV MV, Niedersachsen: § 128 NKomVG, Nordrhein-Westfalen: § 50 GemHVO, Rheinland-Pfalz: § 109 GO, Saarland: § 47 KommHV, Sachsen: § 88a GO, Sachsen-Anhalt: § 108 GO, Schleswig-Holstein: § 95o GO, Thüringen: § 20 ThürNKFG. Vgl. B. H. Peper und N. Weller, Der kommunale Gesamtabschluss. Konzernbilanzierung, Konsolidierungstechniken, Berlin 2010, S. 32.

163 Vgl. *Ministerium für Inneres und Kommunales des Landes Nordrhein-Westfalen*, Neues Kommunales Finanzmanagement in Nordrhein-Westfalen. Aktuelle Umfrage zur Feststellung der Eröffnungsbilanzen und der Jahresabschlüsse, Düsseldorf.

und zweckmäßig. Die Kommunalaufsicht verfügt nicht über die personellen Ressourcen, um im Rahmen einer „Ersatzvornahme“ flächendeckend Gesamtabstüsse zu erstellen. Eine mögliche Lösungsoption wäre, die Auszahlung von Konsolidierungshilfen – zum Beispiel im Rahmen des „Stärkungspakts Stadtfinanzen“ – an die Bedingung zu knüpfen, dass die Kommunen fristgerecht einen kommunalen Gesamtabstuss erstellen. Adressat dieser Verpflichtung wären dann zwar nur die am „Stärkungspakt“ teilnehmenden Kommunen, gleichwohl ist für diese eine umfassende Darstellung der Haushalts- und Verschuldungssituation aber besonders wichtig.¹⁶⁴

Konsolidierungskreis

Zum Konsolidierungskreis des Gesamtabstusses gehören verselbstständigte Aufgabenbereiche,¹⁶⁵ die unter einheitlicher Leitung bzw. beherrschendem oder maßgeblichem kommunalen Einfluss stehen. Ein „beherrschender Einfluss“ liegt vor, wenn die Kommune über eine

- Stimmrechtsmehrheit verfügt,
- die Mehrheit der Mitglieder des maßgeblichen Gesellschaftsorgans bestellen oder abberufen kann und gleichzeitig Gesellschafterin ist oder
- die Finanz- und Geschäftspolitik im Rahmen eines Beherrschungsvertrags oder auf Basis der Unternehmenssatzung bestimmen kann.

164 Für eine Übersicht aufgelegter (Teil-)Entschuldungsfonds siehe K. Herrmann, Der kommunale Kassenkredit im Kontext der grundgesetzlichen Schuldenbremse, in: K. Schmidt et al (Hrsg.): Staatsverschuldung in Deutschland nach der Föderalismuskommission II – Eine Zwischenbilanz, Hamburg 2012, S. 145-165.

165 Nach Peper/Weller (Fn. 163) sind verselbstständigte Aufgabenbereiche „... in privatrechtlicher oder öffentlich-rechtlicher Form errichtete, wirtschaftlich und organisatorisch selbstständige Organisationseinheiten einer Kommune, die auch unselbstständig sein können und wirtschaftliche und hoheitliche Aufgaben der Kommune übernehmen.“ B. H. Peper und N. Weller, Der kommunale Gesamtabstuss. Konzernbilanzierung, Konsolidierungstechniken (Fn. 163), S. 28.

Zu den verselbstständigten Aufgabenbereichen unter beherrschendem kommunalen Einfluss gehören sogenannte Tochterorganisationen. Darüber hinaus sind auch Unternehmen und Einrichtungen in den Gesamtabschluss zu integrieren, die unter einem „maßgeblichen Einfluss“ der Kernverwaltung stehen. Ein solcher liegt vor, wenn die Kernverwaltung bei wichtigen Entscheidungen Mitwirkungsrechte genießt. Die Vermutung einer maßgeblichen Beteiligung stützt sich auf einen Stimmrechtsanteil von mindestens 20 Prozent. Unternehmensanteile, die weder unter einem „beherrschenden“ noch unter einem „maßgeblichen Einfluss“ der Kommune stehen, sondern schlichtweg ein reines Beteiligungsverhältnis abbilden, werden unter dem Finanzanlagevermögen des kommunalen Gesamtabchlusses ausgewiesen. Formal handelt es sich dabei um kommunale Beteiligungen von unter 20 Prozent.¹⁶⁶

Ausgliederungen unter „beherrschendem Einfluss“ (zum Beispiel Eigenbetriebe) werden nach dem „Prinzip der Vollkonsolidierung“ erfasst. Bei der Vollkonsolidierung erfolgt ein Ausweis der einzelnen Vermögensgegenstände und Schulden in der Gesamtbilanz. Bei diesem Prinzip werden die Einzelabschlüsse der betroffenen kommunalen Auslagerungen und der Kernverwaltung zusammengefasst und konzerninterne Beziehungen um Doppelerfassungen bereinigt. Dies hat u. a. zur Folge, dass es zwischen Kernverwaltung und Ausgliederung keine bilanzierungsfähigen Schuldenverhältnisse mehr geben kann. Infolge der Konsolidierung von Forderungen und Verbindlichkeiten werden „innerkonzernliche“ Kreditbeziehungen herausgerechnet, wodurch die Kommune und ihre Auslagerungen so dargestellt werden, als handele es sich um ein einziges Unternehmen, einen „Konzern Kommune“.¹⁶⁷

166 Vgl. B. H. Peper und N. Weller, Der kommunale Gesamtabchluss. Konzernbilanzierung, Konsolidierungstechniken (Fn. 163), S. 41-45 und F. Müller, Kaufmännische Rechnungslegung im kommunalen Gesamtabchluss (Fn. 154), S. 116-123.

167 Vgl. B. H. Peper und N. Weller, Der kommunale Gesamtabchluss. Konzernbilanzierung, Konsolidierungstechniken (Fn.163), S. 133-169.

Liegt ein „maßgeblicher Einfluss“ der Kommune vor, werden die Ausgliederungen nach der „Equity-Methode“ bewertet und entsprechend konsolidiert. Im Unterschied zur Vollkonsolidierung werden die einzelnen Vermögensgegenstände und Schulden der Ausgliederungen bei der „Equity-Methode“ nicht einzeln in der Gesamtbilanz erfasst. Die Ausgliederung wird unter den Finanzanlagen als Vermögensgegenstand dargestellt. Insofern kommt es nicht zu einem offenen Schuldenausweis. Das Equity-Prinzip basiert auf einer Bewertung der Beteiligung und trägt – ausgehend vom historischen Anschaffungswert – auch der Entwicklung des anteiligen Eigenkapitals der kommunalen Ausgliederung Rechnung. Um eine aktuelle und zeitnahe Bewertung der kommunalen Beteiligung zu gewährleisten, wird diese um anteilige Eigenkapitalveränderungen fortgeschrieben. Insofern werden Vermögen, Schulden, Aufwendungen und Erträge des Unternehmens im Unterschied zur Vollkonsolidierung nicht einzeln erfasst, sondern nur die Werte des anteiligen Eigenkapitals zum Bilanzstichtag übernommen.¹⁶⁸

Da die Abgrenzung des Vollkonsolidierungskreises über das Merkmal des „beherrschenden Einflusses“ erfolgt, werden Schulden verselbstständigter Aufgabenbereiche, an denen beispielsweise drei Kommunen in gleicher Höhe beteiligt sind, nicht im Gesamtabschluss ausgewiesen. Dies liegt daran, dass jede der drei Kommunen nur über einen „maßgeblichen Einfluss“ verfügt, weswegen keine Vollkonsolidierung vorgenommen wird. Dies ist einerseits verständlich, denn nur die Schulden der Auslagerungen, die die Leitungsorgane der bilanzierenden Kommune allein dominieren, sind dem kommunalen Verantwortungsbereich eindeutig zurechenbar. Aus Sicht der Transparenz erscheint indes problematisch, dass wesentliche Schulden nicht beherrschter Or-

168 Vgl. *F. Müller*, Kaufmännische Rechnungslegung im kommunalen Gesamtabchluss (Fn. 154), S. 123 und *B. H. Peper* und *N. Weller*, Der kommunale Gesamtabchluss. Konzernbilanzierung, Konsolidierungstechniken (Fn. 163), S. 195ff.

ganisationseinheiten nicht abgebildet werden, obgleich sie für die Kommune zum Beispiel über einen erhöhten Zuschussbedarf eine wirtschaftliche Belastung darstellen können.¹⁶⁹ Daher bleibt nur, den kommunalen Gesamtabchluss um zusätzliche Berichtspflichten zu ergänzen.

Unternehmensanteile, die weder unter einem beherrschenden noch unter einem maßgeblichen Einfluss der Kommune stehen (Beteiligungsunternehmen), werden in der konsolidierten Rechnungslegung und im kommunalen Jahresabschluss als „Finanzanlage“ angesetzt.¹⁷⁰ Zudem gibt es bei der Einbeziehung von Unternehmen in den kommunalen Gesamtabchluss vereinzelt auch Wahlrechte.¹⁷¹ Machen die Kommunen von diesem Wahlrecht Gebrauch und stellen keinen Gesamtabchluss auf, kann dies Intransparenzen hervorrufen. Eine Befreiung vom Konsolidierungskreis sollte daher möglichst restriktiv und in puncto Transparenz ländereinheitlich geregelt werden.¹⁷²

169 Vgl. B. H. Peper und N. Weller, Der kommunale Gesamtabchluss. Konzernbilanzierung, Konsolidierungstechniken (Fn. 163), S. 133-169 und F. Müller, Kaufmännische Rechnungslegung im kommunalen Gesamtabchluss (Fn. 154), S. 123ff.

170 Vgl. F. Müller, Kaufmännische Rechnungslegung im kommunalen Gesamtabchluss (Fn. 154), S. 98-152. Beteiligungen nach § 271 I HGB werden zu Anschaffungskosten bilanziert und in die Gesamtvermögensrechnung gestellt. In Abhängigkeit davon, ob der Anlagehorizont langfristig oder kurzfristig ist, wird die Beteiligung unter die Bilanzposition Anlagevermögen oder Umlaufvermögen gestellt. Vgl. B. H. Peper und N. Weller, Der kommunale Gesamtabchluss. Konzernbilanzierung, Konsolidierungstechniken (Fn. 163), S. 108.

171 So sieht § 95 o der GO Schleswig-Holstein die Aufstellung eines Gesamtabchlusses nur für Gemeinden mit mehr als 3.000 Einwohnern zwingend vor. Auch die Gemeindeordnung Rheinland-Pfalz sieht in § 109 Abs. 9 eine Befreiung der Gemeinde von der Verpflichtung, einen Gesamtabchluss aufzustellen, vor, wenn bis zum Ende des Haushaltsjahrs und zum Ende des vorausgegangenen Haushaltsjahrs die zusammengefassten Bilanzsummen der in den Gesamtabchluss einzubeziehenden Tochterorganisationen 20% der die in der jeweiligen Bilanz der Gemeinde ausgewiesenen Bilanzsumme oder die zusammengefassten Rückstellungen und Verbindlichkeiten der in den Gesamtabchluss einzubeziehenden Tochterorganisationen 20% der in der jeweiligen Bilanz der Gemeinde ausgewiesenen Verbindlichkeiten nicht übersteigen. Ähnliche Regelungen gibt es auch in Baden-Württemberg (§ 95 a II GemO), Mecklenburg-Vorpommern, Sachsen (§ 88a I SächsGemO) und Thüringen (§ 20 IX ThürNKFG).

172 Vgl. B. H. Peper und N. Weller, Der kommunale Gesamtabchluss. Konzernbilanzierung, Konsolidierungstechniken (Fn. 163), S. 41-48 und J. Gornas, Der kommunale Gesamtabchluss im doppischen Haushalts- und Rechnungswesen (Fn. 158), S. 27.

Weitere Ausnahmen von der Einbeziehung in den Konsolidierungskreis des Gesamtabchlusses gibt es für kommunale Sparkassen¹⁷³ und Sparkassenzweckverbände.¹⁷⁴ Während in den Kommunalverfassungen und Gemeindeordnungen Niedersachsens, Nordrhein-Westfalens, des Saarlandes, Sachsens und von Rheinland-Pfalz keine expliziten Vorschriften zur Einbeziehung der kommunalen Sparkassen vorgesehen sind, werden diese in den anderen Flächenländern zumeist explizit von einer Konsolidierung ausgenommen. Es ist nicht einzusehen, warum das Sparkassenwesen damit in nahezu allen Landesregelungen von einer Konsolidierung ausgeschlossen ist. Private Industrieunternehmen sind im Unterschied dazu im Regelfall gezwungen, Banktöchter in ihren Konzernabschluss zu integrieren. Infolge des Wegfalls bzw. Auslaufens von Anstalts- und Gewährträgerhaftung bestehen gegen den kommunalen Träger zwar keine Ansprüche über die Bereitstellung von Mitteln; gleichwohl können die Kommunen ihre Sparkassen aber auch weiterhin bei der Erfüllung ihrer Aufgaben unterstützen und Mittel bereitstellen.¹⁷⁵ In der Übersicht in Anlage 2 sind die rechtlichen Regelungen der Bundesländer zu den zum Konsolidierungskreis des konsolidierten Gesamtabchlusses gehörenden Organisationsformen zusammenfassend dargestellt.

Insgesamt ist der Gesamtabschluss als ein geeignetes Mittel zu bewerten, um die kommunale Verschuldung transparent auszuweisen, denn eine isolierte Betrachtung von Einzelabschlüssen der Kernverwaltung hat durch komplexe Ausgliederungs- und Beteiligungsstrukturen stark an Aussagekraft verloren und ist so-

173 So werden Sparkassen nach baden-württembergischem (§ 95a I GemO), bayerischem (Art 102a I GO), brandenburgischem (§ 83 I BbgKVerf), hessischem (§ 112 (5) S. 2 HGO), mecklenburg-vorpommerischem (§ 61 KV), sachsen-anhaltinischem (§ 108 V GO), schleswig-holsteinischem (§ 95 o I) und thüringischem (§ 20 II ThürNKFG) Kommunalrecht nicht in den kommunalen Gesamtabchluss integriert.

174 § 83 I BbgKVerf, § 112 HGO, § 61 KV M-V, § 109 IV GemO RP, § 108 V GO LSA, § 95 o I GemO SH, § 20 ThürNKFG.

175 Vgl. J. Gornas, Der kommunale Gesamtabchluss im doppischen Haushalts- und Rechnungswesen (Fn. 158), S. 27f.

mit für die kommunale Steuerung nur noch bedingt hilfreich. Um das Risiko einer Verschleierung der tatsächlichen Vermögens-, Finanz- und Vertragslage zu verringern, sollte sowohl die Doppik als auch die Aufstellung eines kommunalen Gesamtabchlusses länderübergreifend verbindlich eingeführt werden. Zudem sollten Ausnahmeregelungen von der Konsolidierungspflicht restriktiv gehalten und Publizitätspflichten des Gesamtabchlusses in die Kommunalverfassungen und Gemeindeordnungen verankert werden. Nachbesserungen sind also dringend notwendig.

4.3 Einführung verbesserter Berichtspflichten

Wichtigstes Informationsinstrument über verselbstständigte kommunale Aufgabenbereiche war bislang der Beteiligungsbericht. Beteiligungsberichte sind getrennt vom Gesamtabschluss aufzustellen, um die Transparenz verselbstständiger Organisationseinheiten zu verbessern.

In den Gemeindeordnungen, Kommunalverfassungen und Haushaltsverordnungen sind Regelungen zur Aufstellung von Beteiligungsberichten rechtlich fixiert.¹⁷⁶ Diese unterscheiden sich jedoch von Bundesland zu Bundesland. Unterschiede gibt es bei der Definition der kommunalen Beteiligung, deren Höhe und Rechtsform, der Abgrenzung der berichtspflichtigen Beteiligungen und der inhaltlichen Gestaltung des Berichts. Um die Aussagekraft des kommunalen Gesamtabchlusses zu erhöhen, bietet es sich an, die Anforderungen von Gesamtabchluss und Beteiligungsbericht so aufeinander abzustimmen, dass auch die Schulden und Haftungs-potenziale kommunaler Auslagerungen, die keinem beherrschendem Einfluss unterliegen, transparent dargestellt werden.

176 Nach § 45 c GO Schleswig-Holstein gibt es bislang keine explizite Regelung zur Aufstellung eines Beteiligungsberichts. Im Unterschied dazu sind die kommunalen Beteiligungen in das allgemeine Berichtswesen zu integrieren.

In Anlage 3 auf Seite 127ff. sind die Berichtspflichten der Kommunen, nach Flächenländern geordnet, dargestellt. Da nicht alle kommunalen Beteiligungen zum Konsolidierungskreis des kommunalen Gesamtabchlusses gehören und nur Ausgliederungen unter beherrschendem Einfluss dem Prinzip der Vollkonsolidierung¹⁷⁷ unterworfen werden, erscheint es umso wichtiger, den Gesamtabschluss um einen umfangreichen Beteiligungsbericht zu ergänzen.¹⁷⁸

Die Berichtspflichten der meisten Bundesländer beziehen sich vornehmlich auf Beteiligungen an privatrechtlichen Unternehmen oder Einrichtungen. Um die Transparenz der kommunalen Beteiligungsstruktur zu verbessern, sollte die Berichterstattung auch auf öffentlich-rechtliche Ausgliederungen erstreckt werden. Deren Namen, Sitz, Gegenstand und Beteiligungsverhältnisse sollten im Beteiligungsbericht aufgenommen werden. Die Berichterstattung sollte sich sowohl auf unmittelbare als auch auf mittelbare Mehr- und Minderheitsbeteiligungen erstrecken. Neben der Ausweitung des Berichtskreises sollte auch der öffentliche Zweck der kommunalen Beteiligung dargelegt werden. Es sollte also dargelegt werden, wie die Kommune ihren Einfluss in der Hinsicht geltend

177 Nur wenn die Kommune einen beherrschenden Einfluss auf eine bestimmte Beteiligung ausübt, erfolgt eine vollständige Konsolidierung des Vermögens, der Schulden, Erträge, Aufwendungen etc. Im Unterschied dazu werden das Vermögen, die Schulden, Aufwendungen und Erträge von Beteiligungen unter maßgeblichem Einfluss (assoziierte Unternehmen) nicht in den „Konzernabschluss“ der Kommune übernommen. Ausgehend von den historischen Anschaffungskosten kann in diesen Fällen ein Wertansatz für die Beteiligung gebildet werden. Dabei wird auch der anteiligen Entwicklung des bilanziellen Eigenkapitals Rechnung getragen. Beteiligungen, die durch einen maßgeblichen Einfluss der Kommune charakterisiert werden können, werden auf dem Weg der Equity-Methode in den Konsolidierungskreis der Kommune einbezogen. Beteiligungen nach § 271 HGB zeichnen die schwächste Form einer Verbindung zwischen Kernverwaltung und Unternehmen aus. In der Regel wird dies bei einer Beteiligung unter 20 % an einem Unternehmen vermutet. Eine solche Beteiligung wird zu Anschaffungskosten bilanziert und in die Gesamtvermögensrechnung aufgenommen. Ob die Beteiligung unter der Bilanzposition Anlagevermögen oder unter Umlaufvermögen angesetzt wird, hängt davon ab, ob diese kurzfristiger oder längerfristiger Natur ist.

178 Siehe dazu auch *Karl-Bräuer-Institut des Bundes der Steuerzahler*, Ausgliederungen aus den öffentlichen Haushalten (Fn. 83), S. 85ff.

macht, dass sie einen öffentlichen Zweck verfolgt. Wichtig ist zudem eine Darstellung und Erläuterung der finanziellen Verflechtungen zwischen Ausgliederungen und Kernhaushalten, die in der Form einer Verlustabdeckung aus dem Kernhaushalt, einer Gewinnabführung an den Kernhaushalt, einer Kapitalzuführung, einer internen Kreditbeziehung, einer gewährten Bürgschaft oder in Form ähnlicher Geschäftstätigkeiten, mit denen möglicherweise ein Risiko für den öffentlichen Haushalt verbunden ist, bestehen können. Zudem sollten Angaben zur Vermögens-, Finanz- und Ertragslage des Unternehmens sowie zur Kreditaufnahme, Kapitalstruktur, Liquidität und Rentabilität gemacht werden. Auch auf Informationen zum Schuldenstand und mögliche Haftungsverpflichtungen der öffentlichen Hand sollte in den Beteiligungsberichten zwingend eingegangen werden. Die Berichtspflichten sollten um Informationen zum Personalstand, zu den Personalkosten und – soweit möglich – um Angaben zu den Bezügen der geschäftsführenden Organe ergänzt werden. Auf zukünftig beabsichtigte Ausgliederungen und Beteiligungen sollte ebenfalls eingegangen werden. Für unmittelbare und mittelbare Beteiligungen, auf die die Kommune keinen wesentlichen oder maßgeblichen Einfluss hat, können stark vereinfachte Berichtspflichten gelten.

Der Beteiligungsbericht sollte dem Gemeinderat und der Rechtsaufsichtsbehörde vorgelegt und durch die Gemeindevertretung in öffentlicher Sitzung erörtert werden. Er könnte zudem öffentlich – bestenfalls über das Internet – publiziert werden. Auf die Möglichkeit einer öffentlichen Einsichtnahme sollte in einer öffentlichen Bekanntmachung hingewiesen werden. Der Beteiligungsbericht kann dem Gesamtabschluss beigelegt werden, da er ergänzende Informationen enthält. Um eine bundesweite Vergleichbarkeit zu erzielen, sollte die Struktur der kommunalen Beteiligungsberichte länderübergreifend ähnlich geregelt sein. Beteiligungsberichte sollten jährlich erstellt werden. Die genannten Anforderungen sollten gemeinderechtlich fixiert und durch die Kommunalaufsichts- und Rechnungsprüfungsbehörden kontrolliert werden.

Eine weitere Möglichkeit, die Transparenz über die kommunale Ausgliederungs- und Beteiligungsstruktur zu erhöhen, könnte darin bestehen, Informationen zu sämtlichen Ausgliederungen und Beteiligungen als Anlage zum Haushaltsplan aufzunehmen. Dabei wären alle Beteiligungen ihrer Höhe nach aufzulisten, sodass gegenüber der Öffentlichkeit kommuniziert wird, dass Teile der öffentlichen Aufgabenerfüllung extern erbracht werden. Wer sich für weitergehende Informationen interessiert, kann dann im Beteiligungsbericht nachlesen, inwiefern Verflechtungen mit der Kernverwaltung oder kommunale Haftungsrisiken bestehen.

Der in sämtlichen Bundesländern ergänzend zum Gesamtabschluss vorgesehene Konsolidierungsbericht¹⁷⁹ enthält nach den kommunalrechtlichen Vorschriften Baden-Württembergs, Bayerns, Hessens, Niedersachsens, Sachsens, Sachsen-Anhalts und des Saarlands auch Angaben zu verselbstständigten Tochterorganisationen und zum Beteiligungsbericht. Auf doppelte Berichtspflichten im Konsolidierungs- und Beteiligungsbericht sollte verzichtet werden, um einen entbehrlichen bürokratischen Aufwand zu vermeiden. Sieht der Konsolidierungsbericht bereits umfangreiche Berichtspflichten vor, genügt ein Verweis auf den Beteiligungsbericht bzw. kann ganz auf diesen verzichtet werden. Da in Baden-Württemberg und Niedersachsen die verpflichtende Aufstellung eines Beteiligungsberichts entfällt, wenn ein entsprechend umfangreicher Konsolidierungsbericht aufgestellt wird, kann eine doppelte Berichterstattung insofern bereits vermieden werden.¹⁸⁰

179 Synonym werden auch die Begriffe Gesamtlagebericht (NRW, SH), Bericht zum Gesamtabschluss (LSA), Gesamtrechenschaftsbericht (RP, TH, MV) oder erläuternder Bericht (HE) verwendet.

180 Vgl. *J. Heiling*, und *H. Wirtz*, Bestandteile des kommunalen Gesamtabchlusses, in: *T. Müller-Marqués Berger und U. Krebs* (Hrsg.): *Der kommunale Gesamtabchluss. Zielsetzung, Grundlagen und Erstellung*, Stuttgart 2010, S. 23-41.

4.4 Verbesserung der Aufsicht über kommunale Ausgliederungen

Nach Artikel 20 II GG geht alle Staatsgewalt vom Volk aus. Diesem Grundgesetz-Artikel wird nur Rechnung getragen, wenn sich jegliche staatliche Tätigkeit auf eine vom Volk abgeleitete Legitimation stützt. Daraus folgt einerseits, dass sich der Wille des Bürgers auch auf kommunale Ausgliederungen erstrecken soll, was voraussetzt, dass der Bürger über die für ihn relevanten Informationen – wie die Art und Weise und den Stand der Erfüllung eines öffentlichen Zwecks, die Verschuldungssituation oder das kommunale Haftungsrisiko – informiert sein muss. Neben den genannten Vorschlägen zur Verbesserung der Transparenz sollen nun weitere Vorschläge für eine problemadäquate Steuerung und Kontrolle kommunaler Auslagerungen unterbreitet werden.

Vorlagepflicht von Wirtschafts- und Finanzplänen

Zunächst sollten sämtliche kommunale Ausgliederungen in den Satzungen bzw. Gesellschaftsverträgen zur Erstellung von Finanz- und Wirtschaftsplänen und deren Vorlage bei den Gemeindevertretungen verpflichtet werden. Eigenbetriebe sind bereits zur Aufstellung derartiger Pläne verpflichtet. Einige Gemeindeordnungen – wie die Baden-Württembergs – stellen die Errichtung, wesentliche Erweiterung oder Beteiligung von Kommunen¹⁸¹ an einem Unternehmen in der Rechtsform des privaten Rechts unter die Bedingung, dass im Gesellschaftervertrag oder der Satzung sichergestellt ist, dass

„... der Gemeinde der Wirtschaftsplan und die Finanzplanung des Unternehmens, der Jahresabschluss und der Lagebericht sowie der

181 Nach § 53 Haushaltsgrundsätzegesetz, wenn einer Gemeinde die Mehrheit der Anteile eines Unternehmens in der Rechtsform des privaten Rechts gehört oder ihr mindestens der vierte Teil der Anteile gehört und ihr zusammen mit anderen Gebietskörperschaften die Mehrheit der Anteile zusteht.

Prüfungsbericht des Abschlussprüfers übersandt werden, soweit dies nicht bereits gesetzlich vorgesehen ist.“¹⁸²

Nach der Gemeindeordnung Bayerns soll die Gemeinde lediglich darauf hinwirken, dass das Unternehmen in Privatrechtsform einen Wirtschaftsplan aufstellt.¹⁸³ In der Gemeindeordnung Brandenburgs gibt es gar keine rechtlichen Bestimmungen zur Anfertigung und Vorlage von Wirtschafts- und Finanzplänen bei Mehrheitsbeteiligungen privaten Rechts. Zur Verbesserung der kommunalen Steuerungs- und Kontrollmöglichkeiten sollte in allen Gemeindeordnungen in Anlehnung an § 103 GO BW eine Vorlagepflicht von Wirtschafts- und Finanzplänen vor der Gemeindevertretung rechtlich fixiert werden, wenn die Kommune beispielsweise zumindest eine Mehrheitsbeteiligung an dieser Organisation hält. Diese Pflicht sollte sowohl für öffentlich-rechtliche als auch für privatrechtliche Organisationsformen gelten.¹⁸⁴

Einflussnahme der öffentlichen Hand

Eine verbesserte Steuerung kommunaler Ausgliederungen kann auch über eine zielgerichtete Einflussnahme von Vertretern der öffentlichen Hand in den Organen der kommunalen Ausgliederungen erreicht werden. Vorschriften zur kommunalen Vertretung in den Organen von Unternehmen bzw. Einrichtungen in Privatrechtsform finden sich beispielsweise in der Gemeindeordnung Nordrhein-Westfalens.¹⁸⁵ Regelungen, die eine kommunale Betei-

182 § 103 I Nr. 5 lit. c GO Baden-Württemberg.

183 Art. 94 GO Bayern. Dies gilt, wenn der Gemeinde Anteile an einem Unternehmen in Privatrechtsform in dem in § 53 des Haushaltsgrundsätzegesetz (HGrG) bezeichneten Umfang gehören. Dies entspräche der Mehrheit der Anteile eines Unternehmens in einer Rechtsform des privaten Rechts oder wenn der Gebietskörperschaft der vierte Teil der Anteile gehört und ihr zusammen mit anderen Gebietskörperschaften die Mehrheit der Anteile an einem privatrechtlichen Unternehmen zusteht.

184 Siehe *Karl-Bräuer-Institut des Bundes der Steuerzahler*, Ausgliederungen aus den öffentlichen Haushalten (Fn. 83), S. 64-73.

185 § 108 I Nr. 6 GO NRW: „Die Gemeinde darf Unternehmen und Einrichtungen in einer Rechtsform des privaten Rechts nur gründen oder sich daran beteiligen, wenn ... die Gemeinde einen angemessenen Einfluß, insbesondere in einem Überwachungsorgan, erhält und dieser durch Gesellschaftsvertrag, Satzung oder in anderer Weise gesichert wird.“

ligung an die Voraussetzungen eines angemessenen Einflusses und einer Haftungsbegrenzung knüpfen, sollten in allen Gemeindeordnungen und Kommunalverfassungen implementiert werden.

Zudem sollten fachliche Anforderungen an die Gemeindevertreter gestellt werden, die Entscheidungsträger werden oder Einfluss auf die Geschäftspolitik kommunaler Auslagerungen nehmen können. So sieht z. B. die Gemeindeordnung für den Freistaat Sachsen vor, dass nur Gemeindevertreter mit entsprechender Qualifikation, Erfahrung und Sachkunde in den Aufsichtsrat (o. ä.) von Unternehmen in Privatrechtsform entsandt werden dürfen.¹⁸⁶ Darüber hinaus sollte sich die Gemeindevertretung im Rahmen ihrer Tätigkeiten in der Gesellschafterversammlung oder im Aufsichtsrat ausdrücklich zu einer Verfolgung öffentlicher Interessen bekennen und verpflichten.¹⁸⁷ Um Interessenkollisionen zu vermeiden, sollte gesetzlich geregelt werden, dass Vertreter der öffentlichen Hand, die in den Ausgliederungen maßgeblichen Einfluss nehmen können, nicht gleichzeitig in den Verwaltungen mit der Kontrolle der Ausgliederungen betraut sein dürfen.

Verbesserte Kontrolle

Bei der Kontrolle kommunaler Ausgliederungen und Beteiligungen können die örtlichen und überörtlichen Rechnungsprüfungs-

186 § 98 II SächsGemO: „Als Mitglieder nach Satz 1 sollen nur Personen bestellt werden, die über die für diese Aufgabe erforderliche betriebswirtschaftliche Erfahrung und Sachkunde verfügen. Die von der Gemeinde entsandten Mitglieder haben den Gemeinderat und, sofern dieser nicht dem Organ angehört, auch den Bürgermeister über alle Angelegenheiten des Unternehmens von besonderer Bedeutung frühzeitig zu unterrichten.“

187 § 104 III GemO BW sieht das bereits vor: „Die von der Gemeinde entsandten oder auf ihren Vorschlag gewählten Mitglieder des Aufsichtsrats oder eines entsprechenden Überwachungsorgans eines Unternehmens haben bei ihrer Tätigkeit auch die besonderen Interessen der Gemeinde zu berücksichtigen.“

einrichtungen¹⁸⁸ Hilfestellung leisten. Die Prüfungszuständigkeit wird in Abhängigkeit von der Rechtsform kommunaler Ausgliederungen unterschiedlich geregelt. Bei öffentlich-rechtlichen Einrichtungen wird die Haushalts- und Wirtschaftsführung in der Regel direkt geprüft. Direkte Prüfungen öffentlich-rechtlicher Ausgliederungen sind im aber meist fakultativ ausgestaltet, sodass den örtlichen Prüfungsbehörden die Aufgabe der direkten Prüfung lediglich übertragen werden *kann*. Es gibt also keine Verpflichtung zur Übertragung dieser Aufgabe.¹⁸⁹ Um eine effiziente Kontrolle kommunaler Auslagerungen zu gewährleisten, wäre es vorteilhaft, den Gemeinderat zur Aufgabenübertragung zu verpflichten.

Die Kontrolle von privatrechtlichen Einrichtungen der öffentlichen Hand wird zwar im Rahmen des kommunalen Gesamtab schlusses verbessert, ist aber dennoch nur eingeschränkt möglich. Die Tätigkeiten der Prüfungsbehörden beziehen sich größtenteils nicht direkt auf die Haushalts- und Wirtschaftsführung der Ausgliederungen, sondern auf die Betätigung der öffentlichen Hand

188 Die überörtliche Prüfung ist – außer im Saarland – von der Kommunalaufsicht (Staatsaufsicht) zu unterscheiden. In Mecklenburg-Vorpommern, Rheinland-Pfalz, Schleswig-Holstein, Sachsen und Sachsen-Anhalt wird diese Aufgabe durch die Landesrechnungshöfe wahrgenommen. Zum Teil wird die überörtliche Prüfung aber auch auf die Gemeindeprüfungsämter der Landkreise übertragen. In Hessen und Thüringen ist der Präsident des Rechnungshofs für die überörtliche Prüfung zuständig. In Baden-Württemberg und Nordrhein-Westfalen werden Gemeindeprüfungsanstalten mit der überörtlichen Prüfung betraut. In Niedersachsen ist die Kommunalprüfungsanstalt zuständig, in Bayern der Bayerische Kommunale Prüfungsverband und in Brandenburg zum Teil das Innenministerium. Die örtliche Prüfung ist eine gemeindeinterne Prüfung. Sie liegt entweder in der Verantwortung des Rechnungsprüfungsamts (BW, BRB, HE, NS, SH, S, SA, THÜ) oder eines institutionalisierten Rechnungsprüfungsausschusses bzw. bei dem Gemeinde-/Stadtrat (BAY, MV, NRW, RP, SL). Zum Teil gibt es unterhalb bestimmter Einwohnerzahlen „Kann-Regelungen“ für die Einrichtung eines Rechnungsprüfungsamts und Alternativmodelle. Vgl. A. Glöckner und H. Mühlkamp, Die Kommunale Finanzkontrolle – Eine Darstellung und Analyse des Systems zur finanziellen Kontrolle von Kommunen –, in: Zeitschrift für Planung und Unternehmenssteuerung (ZP), 19. Jahrgang, Nr. 4/2009, S. 397-420.

189 Vgl. z.B. § 106 II SächsGemO.

(Betätigungsprüfung).¹⁹⁰ Bei der Betätigungsprüfung wird nicht die kommunale Auslagerung selbst, sondern die Tätigkeit der öffentlichen Hand in den Organen des Unternehmens hinsichtlich dessen geprüft, ob diese einen angemessenen Einfluss ausüben kann. Gegenstand der Prüfung ist darüber hinaus, ob die kommunalrechtlichen Vorschriften der kommunalen Betätigung eingehalten werden, diese also z. B. durch einen „öffentlichen Zweck“ gerechtfertigt ist.¹⁹¹ Obgleich die Betätigungsprüfung nicht so tiefgreifend ist wie die direkte Prüfung der Haushalts- und Wirtschaftsführung, scheint sie dennoch ein geeignetes Mittel zu sein, um die Voraussetzungen des öffentlichen Engagements (öffentlicher Zweck, Subsidiaritätsbedingung) zu kontrollieren. Sofern sich im Rahmen der Betätigungsprüfung Mängel bei den Steuerungs- und Kontrollmöglichkeiten der Kommunen offenbaren, sollte die Betätigungsprüfung um eine direkte Prüfung ergänzt werden.

In den meisten Gemeindeordnungen ist vorgesehen, dass die örtlichen Prüfungseinrichtungen mit der Betätigungsprüfung beauftragt werden *können*.¹⁹² Es wäre empfehlenswert, diese Regelung zu erweitern, sodass die örtlichen Prüfungseinrichtungen die Betätigung der jeweiligen Gemeinde prüfen *müssen*, ihnen also generell eine Prüfungsaufgabe zugewiesen wird.¹⁹³

190 Eine Ausnahme ist in § 96 II Nr. 2a SächsGemO fixiert: „Steht der Gemeinde allein oder zusammen mit anderen kommunalen Trägern der Selbstverwaltung, die der Aufsicht des Freistaates Sachsen unterstehen, eine zur Änderung des Gesellschaftsvertrages oder der Satzung berechtigende Mehrheit der Anteile zu, ist im Gesellschaftsvertrag oder in der Satzung festzulegen, dass ... den örtlichen und überörtlichen Prüfungsbehörden das Recht eingeräumt ist, die Haushalts- und Wirtschaftsführung des Unternehmens zu prüfen“

191 Vgl. K. Mohrenweiser, Der rechtliche Rahmen für die Ausgliederung wirtschaftlicher Geschäftsbetriebe gemeinnütziger Körperschaften, Potsdam 2010, S. 162f.

192 Zum Beispiel § 112 GemO BW, § 131 GO Hessen oder § 103 GO NRW.

193 Derzeit Status Quo in: Art. 106 GO Bayern, § 84 IV ThürKO: „Im Rahmen der Rechnungsprüfung wird die Betätigung der Gemeinde bei Unternehmen in einer Rechtsform des privaten Rechts, an denen die Gemeinde unmittelbar oder mittelbar beteiligt ist, unter Beachtung kaufmännischer Grundsätze mitgeprüft.“

Gleichermaßen sollte für die überörtlichen Prüfungseinrichtungen ein Kontrollauftrag für die Betätigungsprüfung (Gemeinde) und die direkte Prüfung (privatrechtliche Ausgliederungen) festgelegt werden.¹⁹⁴ Der Vorteil der überörtlichen Prüfung besteht darin, dass die Kontrolleinrichtungen mit „größerem Abstand“ tätig werden und sich bei der Bewertung auf interkommunale Vergleiche stützen können.¹⁹⁵ Um die Kontrolle der Ausgliederungen im Rahmen der örtlichen und überörtlichen Prüfung zu verbessern, böte es sich zudem an, den Prüfungseinrichtungen in der Satzung oder dem Gesellschaftervertrag des Unternehmens ein Unterrichtsrecht bei der Betätigungsprüfung einzuräumen. Einige Bundesländer sehen ein Unterrichtsrecht als Voraussetzung eines (Mehrheits-)Engagements der öffentlichen Hand bei privatrechtlichen Einrichtungen bereits vor.¹⁹⁶

Die Ergebnisse der Betätigungsprüfung sollten gegenüber der Gemeindevertretung und der Öffentlichkeit publiziert werden. Damit kann die interkommunale Vergleichbarkeit verbessert und eine Art Frühwarnsystem etabliert werden. Schließlich gibt diese auch Auskunft über die Notwendigkeit und Verhältnismäßigkeit der in Ausgliederungen ausgelagerten Tätigkeiten. Die Ergebnisse der direkten Prüfung privatrechtlich organisierter Auslagerungen können nicht ohne Weiteres publiziert werden. Möglicherweise umfasst dies die Publikation schützens-werter Interessen von in Wettbewerb zueinander stehenden Unternehmen. Andererseits ist

194 Die Sächsische Gemeindeordnung sieht in § 109 I Nr. 1 (Aufgaben und Gang der überörtlichen Prüfung) einen Prüfungsauftrag für die Betätigung der Gemeinde in Unternehmen, an denen diese unmittelbar beteiligt ist, vor. Nach § 96 der Sächsischen Gemeindeordnung ist auch für die direkte Prüfung von Unternehmen in Privatrechtsform ein Prüfungsrecht der örtlichen und überörtlichen Behörden vorgesehen. Dieses soll in dem Gesellschaftsvertrag oder in der Satzung rechtlich fixiert werden. Bei einer geringeren Beteiligung als in § 96 II festgelegt, hat die Gemeinde nach § 96 III auf die Implementierung eines solchen Prüfungsrechts hinzuwirken.

195 Siehe *Karl-Bräuer-Institut des Bundes der Steuerzahler*, Ausgliederungen aus den öffentlichen Haushalten (Fn. 83), S. 64ff.

196 § 103 I Nr. 5d GO BW, § 111 I Nr. 4b KSVG (Saarland) und § 96 II und III SächsGemO (Sachsen).

aber eben bei diesen Unternehmen die Beteiligungsberechtigung der öffentlichen Hand besonders fraglich. Die Empfehlung des Instituts muss sich daher darauf beschränken, in den Gemeindeordnungen und Kommunalverfassungen eine Publikation der örtlichen¹⁹⁷ und überörtlichen Prüfungsergebnisse (Betätigungsprüfungen) festzuschreiben bzw. diese öffentlich bekannt zu machen.

Auch über die kommunale Rechtsaufsicht kann die Kontrolle kommunaler Ausgliederungen verbessert werden. Die Organisation der Rechts-/Kommunalaufsicht ist in der Regel zwei- oder dreigliedrig¹⁹⁸ und fällt in den Zuständigkeitsbereich des Landesgesetzgebers. Die Kompetenzen der Kommunalaufsicht (Rechtsaufsicht) beziehen sich auf die Prüfung der gesetzlichen Zulässigkeitsvoraussetzungen bei der Auslagerung kommunaler Aufgaben. Gegenüber der Kommunalaufsicht sind Entscheidungen

197 Diese ist beispielsweise in § 94 GO Schleswig-Holstein festgelegt: „Die Gemeinde hat innerhalb von sechs Monaten nach Vorlage des Schlussberichts des Rechnungsprüfungsamtes nach Absatz 3 das Vorliegen des Schlussberichts und der Jahresrechnung örtlich bekannt zu machen und sie danach öffentlich auszulegen, soweit nicht schutzwürdige Interessen Einzelner entgegenstehen. In der Bekanntmachung ist auf die öffentliche Auslegung des Schlussberichts und der Jahresrechnung hinzuweisen.“ Ähnlich auch nach § 114 II GO Rheinland-Pfalz: „Die Beschlüsse über die Feststellung des Jahresabschlusses und über die Entlastung sind öffentlich bekannt zu machen. Im Anschluss an die öffentliche Bekanntmachung sind der Jahresabschluss mit dem Rechenschaftsbericht und dem Beteiligungsbericht, der Gesamtabschluss mit dem Gesamtrechnschaftsbericht sowie die Prüfungsberichte des Rechnungsprüfungsausschusses und des Rechnungsprüfungsamtes an sieben Werktagen bei der Gemeindeverwaltung während der allgemeinen Öffnungszeiten öffentlich auszulegen; dies gilt nicht für Angelegenheiten im Sinne des § 20 Abs. 1. In der öffentlichen Bekanntmachung ist auf Ort und Zeit der Auslegung hinzuweisen.“ Ähnlich auch in § 101 GO NRW.

198 Das Innenministerium bzw. die Person des Innenministers bekleidet in der Regel die oberste Rechtsaufsicht. Das Landratsamt bzw. der Landrat ist im Regelfall für kreisangehörige Kommunen zuständig. Zum Teil sind aber auch die Landkreise bzw. Kreisverwaltungen mit der staatlichen Aufsicht über die kreisangehörigen Gemeinden betraut. Die Landesmittelbehörde (Bezirksregierung, Regierungspräsidium, Landesdirektion) ist auf unterster Ebene für die Kommunalaufsicht kreisfreier Städte oder großer kreisangehöriger Gemeinden zuständig. Wo es keine Mittelbehörden gibt, tragen die Innenministerien die Verantwortung. In Sachsen-Anhalt und in Thüringen ist das Landesverwaltungsamt und in Rheinland-Pfalz die Aufsichts- und Dienstleistungsdirektion die kompetente Kommunalaufsicht. Im Saarland ist der Stadtverbandspräsident zuständig. A. Glöckner und H. Mühlenkamp, *Die Kommunale Finanzkontrolle – Eine Darstellung und Analyse des Systems zur finanziellen Kontrolle von Kommunen* – (Fn. 189), S. 14.

im Bereich kommunaler Beteiligungen oder Ausgliederungen im Regelfall anzeigepflichtig.¹⁹⁹ In einigen Bundesländern, wie Nordrhein-Westfalen, Brandenburg oder Rheinland-Pfalz, sind darüber hinaus partielle Genehmigungsvorbehalte vorgesehen.²⁰⁰ Um die Kommunalaufsicht über kommunale Ausgliederungen länderübergreifend zu stärken, böte sich eine Ausweitung der Genehmigungsbedürftigkeit an, sodass Entscheidungen über den Erwerb und die Veräußerung von Mehrheitsbeteiligungen – oder besser ab einer Beteiligung von 20 % – an einem Eigenbetrieb, einer Eigengesellschaft, einem Kommunalunternehmen oder einem Unternehmen in der Rechtsform des privaten Rechts genehmigungsbedürftig werden. Zudem sollte auch die Umwandlung eines Eigenbetriebs oder einer Eigengesellschaft in eine andere Rechtsform genehmigungsbedürftig sein, da sich damit die kommunalen Haftungspotenziale und Einflussmöglichkeiten verändern können.

199 Vgl. zum Beispiel § 115 I GO NRW: „Entscheidungen der Gemeinde über a) die Gründung oder wesentliche Erweiterung einer Gesellschaft ... eine wesentliche Änderung des Gesellschaftszwecks oder sonstiger wesentlicher Änderungen des Gesellschaftsvertrages, b) die Beteiligung an einer Gesellschaft oder [einer] Änderung, c) ... Veräußerung [oder Beteiligung] einer Gesellschaft ... d) die Errichtung, die Übernahme oder die wesentliche Erweiterung eines Unternehmens, die Änderung der bisherigen Rechtsform oder eine wesentliche Änderung des Zwecks ... h) die Errichtung, wesentliche Erweiterung oder Auflösung einer rechtsfähigen Anstalt des öffentlichen Rechts gemäß § 114 a, die Beteiligung oder Erhöhung einer Beteiligung der Anstalt an anderen Unternehmen oder Einrichtungen oder deren Gründung sowie Rechtsgeschäfte der Anstalt im Sinne des § 111 sind der Aufsichtsbehörde unverzüglich, spätestens sechs Wochen vor Beginn des Vollzugs, schriftlich anzuzeigen.“ Ähnlich auch in § 152 I NKomVG (Niedersachsen), bei der sich eine Anzeigepflicht auf die Errichtung, Übernahme und Erweiterung von Eigenbetrieben, Eigengesellschaften und die Beteiligung an Unternehmen in der Rechtsform des privaten Rechts bezieht und auch die Umwandlung von Eigenbetrieben in Eigengesellschaften sowie die Errichtung und Auflösung kommunaler Anstalten mit einschließt. Hinzu kommt noch eine Genehmigungspflicht.

200 Vgl. § 152 II NKomVG. Danach ergibt sich eine Genehmigungspflicht bei kommunalen Entscheidungen über die Veräußerung eines Eigenbetriebs, einer Eigengesellschaft oder einer Mehrheitsbeteiligung an einem Unternehmen ohne eigene Rechtspersönlichkeit. Hinzu kommt eine Genehmigungspflicht bei der Umwandlung einer Eigengesellschaft und einem Zusammenschluss eines kommunalen Unternehmens/Einrichtung mit einem privaten Unternehmen. Gleiches gilt für kommunale Anstalten. Ähnlich auch § 100 BbgKVerf bei kommunalen Anstalten oder § 27 GKG NW für die Entstehung und Auflösung eines gemeinsamen Kommunalunternehmens. Andererseits sind beispielsweise Kommunalunternehmen aber auch selbst Objekte der Rechtsaufsicht. Vgl. Art. 91 II GO Bay oder § 114a XI GO NRW. Vgl. A. Schraml, § 45 Kommunalunternehmen (Fn. 48), S. 204.

Aus den gleichen Gründen sollten auch Zusammenschlüsse zwischen kommunalen Ausgliederungen unter einen Genehmigungsvorbehalt gestellt werden.

Die Anzeigepflicht gegenüber der Kommunalaufsicht sollte sich auf sämtliche Entscheidungen, wie die Errichtung, Übernahme, Beteiligung, Umwandlung und Auflösung einer kommunalen Ausgliederung oder Beteiligung, erstrecken. Derartige Entscheidungen sollten gegenüber der Kommunalaufsicht unverzüglich schriftlich angezeigt werden.

Die Anzeigepflicht ist Grundvoraussetzung für eine problemadäquate Durchführung der kommunalen Rechtsaufsicht. Die Aufsicht sollte einschreiten, wenn die Kommunen gegen die Bedingungen für eine wirtschaftliche Betätigung verstoßen. Nach der bereits erwähnten „Schränkentrias“ muss die wirtschaftliche Betätigung der Kommunen durch einen öffentlichen Zweck gerechtfertigt sein.²⁰¹ Ferner muss die Auslagerung in ihrer Art und Weise und dem Umfang der wirtschaftlichen Tätigkeit in einem angemessenen Verhältnis zur Leistungsfähigkeit der Kommune stehen und der Zweck darf nicht besser und wirtschaftlicher durch ein anderes Unternehmen erfüllt werden können. Diese „Subsidiaritätsklausel“ ist in der Gemeindeordnung Hessens durch die Formulierung

„die Gemeinde darf sich wirtschaftlich betätigen, wenn der Zweck nicht ebenso gut und wirtschaftlich durch einen privaten Dritten erfüllt wird oder erfüllt werden kann“²⁰²

gestärkt. Eine öffentliche Betätigung sollte bereits dann nicht zulässig sein, wenn Private die betreffenden Leistungen mindestens ebenso gut und wirtschaftlich (also nicht nur besser) erbringen

201 Vgl. § 102 I GO BW, § 91 II BbgKV, § 121 GO Hessen, § 68 I KV M-V, § 85 I GO RP, § 108 I SaarlKSVG, § 97 I GO Sachs, § 116 GO LSA, § 101 GO SH, Art. 87 GO Bay, § 107 I GO NRW, § 71 I ThürKO und § 136 NKomVG.

202 Vgl. § 121 I S. 1 Nr. 3 GO Hessen.

können wie die Kommune. Dem steht die Kommunalverfassung Mecklenburg-Vorpommerns geradezu entgegen. Nach dieser sind „Unternehmen der Gemeinde ... nur zulässig, wenn ... die Gemeinde die Aufgabe ebenso gut und wirtschaftlich wie Dritte erfüllen kann.“²⁰³

Eben in diesen Fällen sollten aber Private zum Zuge kommen. Um die Privatwirtschaft zu schützen, böte es sich zudem an, in die Gemeindeordnungen aller Bundesländer eine Verpflichtung zu integrieren, nach der der Privatwirtschaft die Möglichkeit zur Stellungnahme und Eigeninitiative eingeräumt werden muss, bevor eine Ausgliederungsentscheidung getroffen werden kann.²⁰⁴ Bei einem Verstoß gegen die rechtlich festgesetzten Betätigungsvoraussetzungen sollte die Kommunalaufsicht als Rechtsaufsicht explizit zu einer Beanstandung verpflichtet werden.²⁰⁵

Frühwarnsystem

Letztlich soll noch auf das Frühwarnsystem des *Sächsischen Innenministeriums* verwiesen werden, das einen Vorbildcharakter für die anderen Bundesländer haben könnte. Im Rahmen des Früh-

203 Vgl. § 68 I Nr. 3 KV M-V.

204 Dies ist beispielsweise Bestandteil der Gemeindeordnung Nordrhein-Westfalens. Vgl. § 107 V GO NRW: „Vor der Entscheidung über die Gründung von bzw. die unmittelbare oder mittelbare Beteiligung an Unternehmen im Sinne des Absatzes 1 ist der Rat auf der Grundlage einer Marktanalyse über die Chancen und Risiken des beabsichtigten wirtschaftlichen Engagements und über die Auswirkungen auf das Handwerk und die mittelständische Wirtschaft zu unterrichten. Den örtlichen Selbstverwaltungsorganisationen von Handwerk, Industrie und Handel und der für die Beschäftigten der jeweiligen Branche handelnden Gewerkschaften ist Gelegenheit zur Stellungnahme zu den Marktanalysen zu geben.“ Siehe auch § 71 I Nr. 4 ThürKO: „[wenn] bei einem Tätigwerden außerhalb der kommunalen Daseinsvorsorge der Zweck nicht ebenso gut und wirtschaftlich durch einen anderen erfüllt wird oder erfüllt werden kann. Gegebenenfalls ist ein Markterkundungsverfahren unter Einbindung der betroffenen örtlichen Betriebe in Landwirtschaft, Handel, Gewerbe und Industrie durchzuführen.“

205 Vgl. J. Oebbecke, § 41 Voraussetzungen wirtschaftlicher Betätigung (Fn. 102), S. 68-70.

warnsystems „Kommunale Haushalte“²⁰⁶ wurde ab dem Jahr 2007 ein über das Internet publiziertes System entwickelt, mit dessen Hilfe die finanzielle Situation der kreisangehörigen Kommunen, kreisfreien Städte und Landkreise Sachsens anhand ausgewählter Indikatoren wie Verschuldung, Nettoinvestitionen, Personal oder Bürgschaften transparent dargestellt wird. Anhand des Indikatorensets wird die finanzielle Situation der Kommunen in eine von vier möglichen Risikoklassen eingeordnet. Das Frühwarnsystem soll vor einer Schieflage der öffentlichen Haushalte warnen. In die Gesamtverschuldung gehen dabei nicht nur die Schulden der Kernhaushalte, sondern auch die Schulden (Kredite und innere Darlehen) ihrer rechtlich unselbstständigen Unternehmen und Einrichtungen (Krankenhäuser und Eigenbetriebe) sowie die Verbindlichkeiten der rechtlich selbstständigen kommunalen Unternehmen, unmittelbaren und mittelbaren Unternehmensbeteiligungen sowie der Verwaltungs- und Zweckverbände in der Höhe ein, in der die Gemeinden aus Gesetz, Gesellschaftsvertrag oder Satzung in Anspruch genommen werden könnten. Auch wenn das Frühwarnsystem hinsichtlich seiner Gesamtaussagekraft (ohne Ausweis der Kassenkredite, Gesamtverschuldung der FEUs) durchaus verbesserungswürdig ist und keinen kommunalen Gesamtabschluss ersetzt, trägt es zur Transparenz der kommunalen Haushalte und ihrer Ausgliederungen doch durchaus bei.²⁰⁷

206 Vgl. Verwaltungsvorschrift des Sächsischen Staatsministeriums des Innern über die Grundsätze der kommunalen Haushalts- und Wirtschaftsführung und die rechtsaufsichtliche Beurteilung der kommunalen Haushalte zur dauerhaften Sicherung der kommunalen Aufgabenerledigung (VwV Kommunale Haushaltswirtschaft – VwV KommHHWi) vom 14.12.2007, S. 63ff.

207 Vgl. *Sächsisches Staatsministerium des Innern*, Auswertung der finanziellen Leistungsfähigkeit der kreisangehörigen Kommunen, Kreisfreien Städte und Landkreise im Freistaat Sachsen, verfügbar unter: <http://www.statistik.sachsen.de/apps11/fws/> [Stand: 20.04.2012].

5. Handlungsoptionen

Aus den vorgeschlagenen Lösungsansätzen und der Notwendigkeit heraus, einen möglichst umfassenden und transparenten Überblick über die tatsächliche Haushaltslage der Kommunen geben zu können, werden zusammenfassend folgende Handlungsoptionen abgeleitet. Diese eignen sich unter Beachtung der bestehenden Rahmenbedingungen und in Abhängigkeit vom Einzelfall dazu, die Transparenz und Kontrolle kommunaler Schattenhaushalte zu verbessern.

1. Über die Umsetzung neuer EU-Anforderung (*ESVG 1995*) hinaus sollten tiefergehende statistische Berichtspflichten im Rahmen der Schulden- und der Kassenstatistik gesetzlich vorgegeben werden:
 - a) Schuldenstatistik: Erweiterung der kommunalen Auskunftsf- und der statistischen Berichtspflichten durch Daten zu(r)
 - Anzahl rechtlich-selbstständiger, rechtlich-unselbstständiger, öffentlich-rechtlicher oder privatrechtlicher Eigen- und Beteiligungsgesellschaften²⁰⁸ und Zweckverbände,
 - Verschuldungssituation nach Art der Auslagerung (Investitionskredite, Kassenkredite),
 - Existenz und Höhe interner Kreditbeziehungen (weitergeleitete Darlehen, Darlehen aus Vermögensübertragungen),
 - Haftungspotenzialen über kommunale Ausgliederungen und Beteiligungen.

208 In jedem Fall sollte eine unmittelbare oder mittelbare Beteiligung von mehr als 50 % (Kriterium der öffentlichen Kontrolle) des Nennkapitals oder Stimmrechts unabhängig von der Form der Rechnungsführung des Unternehmens erfasst werden.

- b) Kassenstatistik: Erweiterung der kommunalen Auskunftspflicht und der statistischen Berichtspflichten auf sonstige FEUs (Marktproduzenten)²⁰⁹ und kommunale Zweckverbände.
2. Die doppische Haushaltsführung als Voraussetzung für die Aufstellung eines kommunalen Gesamtabchlusses sollte länderübergreifend verbindlich und schnellstmöglich für alle Kommunen eingeführt werden. Darüber hinaus sollte die bundesweite Vergleichbarkeit und Transparenz der kommunalen Betätigung durch folgende Bestimmungen erhöht werden:
- a) Länderübergreifende Angleichung und Verkürzung der Fristen, nach denen der Gesamtabschluss nach Ablauf eines Haushaltsjahrs erstellt und von der zuständigen Gemeindevertretung festgestellt werden muss. Konkret sollten diese Fristen nach einer Übergangszeit von drei Jahren auf drei oder sechs Monate verkürzt werden. Um das zu ermöglichen, muss sichergestellt werden, dass der Jahresabschluss der Kernverwaltung und die Einzelabschlüsse des Konsolidierungskreises zeitnah vorgelegt werden.
- b) Nach Kenntnisaufnahme des Gemeinderats und Vorlage bei der Kommunalaufsicht sind der kommunale Gesamtabschluss und der Gesamtlagebericht (Konsolidierungsbericht/Gesamtrechnungsbildungsbericht/Bericht zum Gesamtabchluss) zeitnah öffentlich bekannt zu machen, öffentlich auszulegen oder über das Internet zu publizieren.
- c) Verzichtet werden sollte auf Sonderklauseln, die eine Befreiung von der Verpflichtung, einen kommunalen Gesamtabchluss aufzustellen, vorsehen. Auch Sparkassen und Sparkassenzweckverbände sind in den Konsolidierungskreis des kommunalen Gesamtabchlusses zu integrieren.

209 In jedem Fall sollte eine unmittelbare oder mittelbare Beteiligung von mehr als 50 % des Nennkapitals oder Stimmrechts, unabhängig von der Form der Rechnungsführung des Unternehmens erfasst werden.

3. In den Kommunalverfassungen und Gemeindehaushaltsverordnungen sollte eine Ausweitung der Beteiligungsberichtspflichten rechtlich fixiert werden. Die Kommune sollte in den Beteiligungsberichten Rechenschaft über sämtliche unmittelbaren oder mittelbaren Beteiligungen an Unternehmen in der Rechtsform des öffentlichen Rechts oder des Privatrechts ablegen, die beispielsweise größer sind als fünf Prozent. Dabei sollten folgende Maßstäbe gelten:
 - a) Wesentlicher oder maßgeblicher Einfluss der Kommune: Informationen über Name, Sitz und Geschäftsführung des Beteiligungsunternehmens, Besetzung der Organe, Gegenstand des Beteiligungsverhältnisses, Beteiligungshöhe, öffentlicher Zweck der kommunalen Betätigung, Angaben zur Vermögens-, Finanz-, Ertragslage, zur Verschuldungssituation, Kapitalstruktur, Liquidität, zu Personalstand und -kosten des Beteiligungsunternehmens, Informationen zur finanziellen Verflechtung mit dem Kernhaushalt, Kapitalzuführungen, Bürgschaften, von der Kommune gewährten Sicherheiten, internen Kreditbeziehungen und Haftungsverpflichtungen der öffentlichen Hand.
 - b) Für unmittelbare oder mittelbare Beteiligungen ohne wesentlichen oder maßgeblichen Einfluss der Kommune genügen vereinfachte Berichtspflichten. Zwingend sollten folgende Informationsanforderungen sein: Besetzung der Organe, finanzielle Verflechtungen und interne Kreditbeziehungen zum Kernhaushalt, Angaben zur Vermögens- und Verschuldungssituation und in regelmäßigen Abständen Informationen zur Erfüllung des öffentlichen Zwecks.
 - c) Ein entsprechend umfangreicher Konsolidierungsbericht könnte einen Beteiligungsbericht ersetzen, um eine doppelte Berichterstattung zu vermeiden.

- d) Die Struktur der Beteiligungsberichte sollte in allen Bundesländern einheitlich geregelt sein. Er sollte jährlich erstellt werden und dem Gemeinderat vorgelegt werden. Er ist öffentlich bekannt zu machen, auszulegen oder über das Internet zu publizieren.
 - e) Die Kommunalaufsichts- und Rechnungsprüfungsbehörden sollten kontrollieren, ob die formalen Anforderungen der Beteiligungsberichte erfüllt werden.
4. In den Kommunalverfassungen sollten verbesserte Steuerungs- und Kontrollmöglichkeiten der Kommunen und der Kontrollorgane über kommunale Ausgliederungen und Beteiligungen rechtlich fixiert werden. Dazu gehört:
- a) Eine Kommune, der die Mehrheit der Anteile an einem Unternehmen in der Rechtsform des privaten (oder öffentlichen Rechts) gehört, ist verpflichtet, ihre Beteiligung davon abhängig zu machen, ob
 - die Kommune einen angemessenen Einfluss, zum Beispiel im Aufsichtsrat, geltend machen kann,
 - die Auslagerung in Art und Umfang der Haftung auf einen der Leistungsfähigkeit der Kommune angemessenen Betrag begrenzt wird. Dies betrifft die Verpflichtung zur Leistung einer Stammeinlage, aber auch Nachschuss- und Nebenleistungspflichten, die eine Kommune als Gesellschafterin eines Unternehmens übernimmt. Derartige Verpflichtungen müssen auf einen bestimmten Betrag begrenzt sein, der wiederum mit der finanziellen Leistungsfähigkeit der Kommune vereinbar ist (Ausgleich des ordentlichen Jahresergebnisses).
 - b) Eine Kommune, der die Mehrheit der Anteile an einem Unternehmen in der Rechtsform des privaten (oder öffent-

lichen Rechts) gehört, ist verpflichtet, im Gesellschaftsvertrag oder der Satzung rechtlich zu fixieren, dass

- der öffentliche Zweck des Unternehmens erfüllt wird,
 - jährlich ein Wirtschaftsplan sowie mehrjährige Finanzpläne erstellt werden, die der Gemeinde mit dem Jahresabschluss und dem Lage- und Prüfungsbericht des Abschlussprüfers unaufgefordert übersandt werden,
 - dem Rechnungsprüfungsamt und der Prüfungsbehörde (überörtliche Prüfung) für die Betätigungsprüfung Befugnisse in Anlehnung an § 54 Haushaltsgrundsätzegesetz eingeräumt werden,
 - das Recht zur überörtlichen Prüfung der Haushalts- und Wirtschaftsführung des kommunalen Unternehmens eingeräumt wird,
 - der Kommune die für die Aufstellung des konsolidierten Gesamtabschlusses und des Beteiligungsberichts erforderlichen Auskünfte und Unterlagen zeitnah überreicht werden.
- c) Eine öffentliche Betätigung der Gemeinde darf bereits dann nicht zulässig sein, wenn Private die betreffenden Leistungen mindestens ebenso gut und wirtschaftlich erbringen können (Subsidiaritätsklausel). Bei einem Verstoß gegen die rechtlich festgesetzten Betätigungsvoraussetzungen sollte die Kommunalaufsicht als Rechtsaufsicht explizit zu einer Beanstandung verpflichtet werden.
- d) Bei einer wesentlichen oder maßgeblichen Beteiligung der Kommune sollte sie sicherstellen bzw. nachweislich darauf hinwirken, dass der öffentliche Zweck nachhaltig erfüllt und das Unternehmen wirtschaftlich geführt wird.
- e) Gemeindevertreter, die damit befugt werden, Einfluss auf die Geschäftspolitik kommunaler Ausgliederungen oder Beteiligungen zu nehmen, sollten ausdrücklich zur Ver-

folgung öffentlicher Interessen verpflichtet werden, nicht gleichzeitig innerhalb der Verwaltung mit der Kontrolle dieser Unternehmen betraut sein und bestimmte fachliche Voraussetzungen (betriebswirtschaftliche Sachkunde und Erfahrungen) erfüllen.

5. In den Kommunalverfassungen sollten verbesserte und obligatorische Prüfungsaufträge der örtlichen und überörtlichen Prüfung festgeschrieben werden.
 - a) Bei der örtlichen und überörtlichen Prüfung sollte die wirtschaftliche Betätigung der öffentlichen Hand unabhängig von der Rechtsform der Auslagerung unter Beachtung der kaufmännischen Grundsätze mit geprüft werden.
 - b) Die Ergebnisse der Betätigungsprüfung sollten öffentlich bekannt gemacht und publiziert werden.
6. Eine Ausweitung anzeige- und genehmigungsbedürftiger Entscheidungen der Kommunen bei der Kommunalaufsichtsbehörde erscheint zwingend notwendig, sodass
 - a) der Erwerb, die Veräußerung, die Umwandlung oder der Zusammenschluss von Beteiligungen mit maßgeblichem oder beherrschendem Einfluss oder der Zusammenschluss eines Eigen- oder Beteiligungsunternehmens mit einem Unternehmen, auf das die Kommune keinen Einfluss ausüben kann, gegenüber der Kommunalaufsicht genehmigungspflichtig sind.
 - b) Entscheidungen über den Erwerb, die Übernahme, Erweiterung, Umwandlung oder Veräußerung einer kommunalen Beteiligung gegenüber der Kommunalaufsicht insbesondere dann anzuzeigen sind, wenn sich die Haftungspotenziale des öffentlichen Trägers dadurch verändern.
 - c) Die Anzeige sollte unverzüglich und schriftlich erfolgen.

Anlage 1

Tabelle A 1: Wesensmerkmale öffentlich-rechtlicher und privatrechtlicher Auslagerungen

Organisationsform	Regiebetrieb	Eigenbetrieb	Kommunalunternehmen	GmbH (Eigen-, Beteiligungsgesellschaft)	AG (Eigen-, Beteiligungsgesellschaft)
Grad der Auslagerung und Autonomie	➤ rechtlich unselbstständig, ➤ haushalts- und finanzwirtschaftlich abhängig, ➤ organisatorisch ein Teil der Kommunalverwaltung ohne eigene Organe.	➤ rechtlich unselbstständig, ➤ wirtschaftlich und organisatorisch eigenständig, eigene Organe, Sondervermögen der Trägerkommune.	➤ rechtlich selbstständig, ➤ wirtschaftlich und organisatorisch selbstständig, eigene Organe.	➤ rechtlich selbstständig, ➤ wirtschaftlich und organisatorisch selbstständig, eigene Organe.	➤ rechtlich selbstständig, ➤ wirtschaftlich und organisatorisch selbstständig, eigene Organe.
Rechnungswesen	➤ Rechnungsstil der Kernverwaltung (Kameralistik od. Doppik), ➤ unterliegt als Teil der Kommunalverwaltung dessen Haushalts-, Rechnungs- und Prüfungswesen.	➤ vom Kommunalhaushalt getrenntes Sondervermögen mit eigener Kostenrechnung, ➤ Haushaltswirtschaft der Kommune erfasst nur EK-Bewegungen, Gewinne und Verluste, ➤ Sonderrechnung nach kaufmännischer, doppischer Buchführung.	➤ rechtsfähige Anstalt mit eigenem Stammkapital, Personal- und Sachmitteln, ➤ Rechnungslegung und Rechnungsprüfung entspricht der des privaten Rechts.	➤ kaufmännisch, ➤ besondere Bestimmungen des GmbH-Gesetzes (AktG), ➤ handelsrechtliche Buchführung.	➤ kaufmännisch, ➤ besondere Bestimmungen des Aktiengesetzes (AktG), ➤ handelsrechtliche Buchführung.

Haftung / Rechtsaufsicht	➤ uneingeschränkte Haftung der Kommune, kommunale Rechtsaufsicht.	➤ uneingeschränkte Haftung der Kommune, kommunale Rechtsaufsicht.	➤ unbeschränkte kommunale Haftung im Rahmen der Anstaltslast und Gewährträgerhaftung (Ausnahmen) für Verbindlichkeiten, die nicht aus AöR-Vermögen befriedigt werden können, mittelbare kommunale Rechtsaufsicht.	➤ Haftung entsprechend des Anteils am Stammkapital, keine kommunale Rechtsaufsicht.	➤ Haftung entsprechend des Anteils am Grundkapital, keine kommunale Rechtsaufsicht.
Vermögen	➤ kein eigenes Betriebsvermögen, Teil der kommunalen Haushaltswirtschaft.	➤ Ausweis des eigenbetrieblichen Vermögens gesondert im kommunalen Haushalt (Sondervermögen).	➤ Ausweis eines eigenen Vermögens.	➤ Ausweis eines eigenen Gesellschaftsvermögens.	➤ Ausweis eines eigenen Gesellschaftsvermögens.
Kredit- ermächtigung und Schulden	➤ keine eigene Kreditermächtigung, -wirtschaft.	➤ eigene Kreditermächtigung möglich, Schulden des Eigenbetriebs sind Schulden der Kommune, hohe Bonität, da kommunale Haftung.	➤ eigene Kreditermächtigung, im Regelfall hohe Bonität, da kommunale Haftung.	➤ eigene Kreditwirtschaft, bei Eigengesellschaft Entsagung eigener Kreditermächtigung möglich, Eigengesellschaften: hohe Bonität, sonst Kreditkonditionen entsprechend denen des privaten Kapitalmarkts.	➤ eigene Kreditwirtschaft, bei Eigengesellschaft Entsagung eigener Kreditermächtigung möglich, Eigengesellschaften: hohe Bonität, sonst Kreditkonditionen entsprechend denen des privaten Kapitalmarkts.

Übertragung von Pflichtaufgaben	➤ möglich	➤ möglich	➤ möglich	➤ keine Aufgabenübertragung möglich, Erfüllungshilfe des Unternehmensträgers.	➤ keine Aufgabenübertragung möglich, Erfüllungshilfe des Unternehmensträgers.
Beispiele	➤ Brutto- oder Nettoregiebetrieb, ➤ Hilfsbetrieb z.B. Gemeindegärtnerei, Bauhof, ➤ kostenrechnende Einrichtung z.B. Schwimmbad, Müllabfuhr.	➤ wirtschaftliche Betätigungen der Kommune z.B. Verkehrs- oder Versorgungsbetriebe, nichtwirtschaftl. Betätigung eigenbetriebliche Einrichtungen z.B. Theater, Sporthalle.	➤ Entsorgung und Stadtreinigung	➤ keine Aufgabenübertragung möglich, Erfüllungshilfe des Unternehmensträgers.	➤ Stadtwerte ➤ Aufgrund der Publizitätsanforderungen eher selten, z.B. Stadtwerte.

Quelle: R. Pitschas und K. Schoppa, § 43 Kriterien für die Wahl der Rechtsform (Fn. 31), S. 105-149.

Tabelle A 2: Schulden der kommunalen Kernhaushalte sowie ihrer Auslagerungen zum 31.12.2008 in EUR/Einwohner (ohne Beteiligungsgesellschaften)

Flächenland	Kernhaushalt	Eigenbetriebe	Eigengesellschaften	Zweckverb. ²¹¹
BW	513	635	595 ²¹²	141
BAY	1.039	334	338	106
BRB	633	114	1.384	507
HE	1.231	530	494	188
MV	960	247	2.068	393
NDS	889	290	232	209
NRW	1.292	538	380	270
RP	1.181	984	332 ²¹³	125
SL	928	674	329	1.713
SN	874	115	1.190	354
SH	751	297	205	108
S	1.206	72	1.281	616
THÜ	1.072	120	901	456

Quelle: *Sächsischer Rechnungshof*, Jahresbericht, Leipzig 2010, S. 213 und *Statistisches Bundesamt*, Finanzen und Steuern. Schulden der öffentlichen Haushalte (Fn. 2), S. 109f.

210 Kameral und doppisch buchend.

211 Baden-Württemberg ohne mittelbare Eigengesellschaften.

212 Rheinland-Pfalz ohne mittelbare Eigengesellschaften.

**Tabelle A 3: Schulden der kommunalen Kernhaushalte sowie ihrer
Auslagerungen zum 31.12.2007 in EUR/Einwohner
(ohne Beteiligungsgesellschaften)**

Flächenland	Kernhaushalt	Eigenbetriebe	Eigengesell- schaften	Zweckverb. ²¹⁴
BW	562	614	679	199
BAY	1.115	326	323	109
BRB	643	109	1.427	525
HE	1.276	495	480	192
MV	1.034	k.A.	k.A.	398
NDS	920	299	226 ²¹⁵	191
NRW	1.289	515	440	258
RP	1.183	1.029	324	123
SL	918	628	313	1.604
SN	929	124	1.229	358
SH	799	275	203	103
S	1.249	68	1.342	673
THÜ	1.126	108	896	452

Quelle: *Sächsischer Rechnungshof*, Jahresbericht 2010, Leipzig 2010, S. 299 so-
wie *Statistisches Bundesamt*, Finanzen und Steuern. Schulden der öffent-
lichen Haushalte (Fn. 2), S. 71f.

²¹³ Kameral und doppisch buchend.

²¹⁴ Niedersachsen ohne mittelbare Eigengesellschaften.

Anlage 2

Rechtliche Regelungen der Bundesländer zu den zum Konsolidierungskreis des konsolidierten Gesamtabchlusses²¹⁵ gehörenden Organisationsformen²¹⁶

Baden-Württemberg

§ 95a GemO BW

- Verselbstständigte Organisationseinheiten und Vermögensmassen, die mit der Gemeinde eine Rechtseinheit bilden, ausgenommen Sondervermögen nach § 96 Abs.1 Nr. 5,
- rechtlich selbstständige Organisationseinheiten und Vermögensmassen mit Nennkapital, mit Ausnahme der Sparkassen, an denen die Gemeinde eine Beteiligung hält; für mittelbare Beteiligungen gilt § 290 HGB,
- Zweckverbände und Verwaltungsgemeinschaften.

Bayern

Art. 102a GO Bay

- außerhalb der allgemeinen Verwaltung geführte Sondervermögen ohne eigene Rechtspersönlichkeit,
- rechtlich selbstständige Organisationseinheiten und Vermögensmassen mit Nennkapital oder variablen Kapitalanteilen,

215 In einigen Gemeindeordnungen und Gemeindehaushaltsverordnungen wird synonym der Begriff „Gesamtabschluss“ oder „konsolidierter Jahresabschluss“ verwendet.

216 Vgl. *B. H. Peper* und *N. Weller*, Der kommunale Gesamtabchluss. Konzernbilanzierung, Konsolidierungstechniken (Fn. 167), S. 73-76 sowie Kommunalverfassungen der Bundesländer und Gemeindehaushaltsverordnungen.

- Zweckverbände und Verwaltungsgemeinschaften mit kaufmännischer Rechnungslegung und gemeinsame Kommunalunternehmen,
- von den Kommunen verwaltete kommunale Stiftungen mit kaufmännischem Rechnungswesen.

Brandenburg

§ 83 BbgKVerf

- Unternehmen nach § 92 Absatz 2 Nummer 1 bis 3 sowie der Unternehmen nach § 92 Absatz 2 Nummer 4, soweit die Gemeinde beherrschend (§ 290 Absatz 2 bis 4 des Handelsgesetzbuches) oder mindestens maßgeblich (§ 311 Absatz 1 Satz 2 des Handelsgesetzbuches) beteiligt ist; für mittelbare Beteiligungen gilt § 290 Absatz 1 bis 4 des Handelsgesetzbuches,
- andere Unternehmen nach § 92 Abs. 2 Nr. 4, die von der Gemeinde gemeinsam mit Dritten geführt werden (Gemeinschaftsunternehmen),
- Zweckverbände nach dem Gesetz über die kommunale Gemeinschaftsarbeit im Land Brandenburg, bei denen die Gemeinde Mitglied ist; ausgenommen sind Zweckverbände, die ausschließlich Beteiligungen an Sparkassen halten,
- eine Konsolidierung mit Sparkassen erfolgt nicht.

Hessen

§ 112 (5) HGO

- Sondervermögen, für die Sonderrechnungen geführt werden,
- Unternehmen und Einrichtungen mit eigener Rechtspersönlichkeit, ausgenommen die Sparkassen und Sparkassenzweckver-

bände, an denen die Gemeinde beteiligt ist; für mittelbare Beteiligungen gilt § 290 des Handelsgesetzbuches,

- Zweckverbände und Arbeitsgemeinschaften nach dem Gesetz über die kommunale Gemeinschaftsarbeit mit kaufmännischer Rechnungslegung, bei denen die Gemeinde Mitglied ist,
- rechtlich selbstständige örtliche Stiftungen mit kaufmännischer Rechnungslegung, die von der Gemeinde errichtet worden sind, von ihr verwaltet werden und in die sie Vermögen eingebracht hat,
- Aufgabenträger mit kaufmännischer Rechnungslegung, deren finanzielle Grundlage wegen rechtlicher Verpflichtung wesentlich durch die Gemeinde gesichert wird.

Mecklenburg-Vorpommern

§ 61 KV M-V

- Eigenbetriebe und sonstige Sondervermögen, für die Sonderrechnungen geführt werden,
- Unternehmen und Einrichtungen mit eigener Rechtspersönlichkeit, an denen die Gemeinde beteiligt ist und auf die die Gemeinde einen beherrschenden oder maßgeblichen Einfluss ausübt, ausgenommen die Sparkassen; für mittelbare Beteiligungen gilt § 290 des Handelsgesetzbuches entsprechend,
- Zweckverbände, bei denen die Gemeinde Mitglied mit beherrschendem oder maßgeblichem Einfluss ist; ausgenommen sind Zweckverbände, die ausschließlich Beteiligungen an Sparkassen halten, bei denen die Gemeinde Mitglied mit beherrschendem oder maßgeblichem Einfluss ist,
- sonstige rechtlich selbstständige Aufgabenträger, auf die die Gemeinde einen beherrschenden oder maßgeblichen Einfluss ausübt.

Niedersachsen

§ 128 IV NKomVG

- Einrichtungen, deren Wirtschaftsführung nach § 139 selbstständig erfolgt,
- Eigenbetriebe,
- Eigengesellschaften,
- Einrichtungen und Unternehmen in privater Rechtsform, an denen die Gemeinde beteiligt ist,
- kommunale Anstalten,
- gemeinsame kommunale Anstalten, an denen die Gemeinde beteiligt ist,
- rechtsfähige kommunale Stiftungen,
- Zweckverbände, an denen die Gemeinde beteiligt ist,
- Wasser- und Bodenverbände, bei denen die Kommune Mitglied ist, soweit sie kommunale Aufgaben wahrnehmen, und
- rechtlich unselbstständige Versorgungs- und Versicherungseinrichtungen.

Nordrhein-Westfalen

§ 116 II GO NRW

- alle verselbstständigten Aufgabenbereiche in öffentlich-rechtlicher oder privatrechtlicher Form.

Rheinland-Pfalz

§ 109 IV GemO RP

- Sondervermögen, für die Sonderrechnungen geführt werden,

- Unternehmen und Einrichtungen mit eigener Rechtspersönlichkeit, ausgenommen die Sparkassen, an denen die Gemeinde beteiligt ist; für mittelbare Beteiligungen gilt § 290 des Handelsgesetzbuches entsprechend,
- rechtsfähige kommunale Stiftungen,
- Zweckverbände, bei denen die Gemeinde Mitglied ist; ausgenommen sind Zweckverbände, die ausschließlich Beteiligungen an Sparkassen halten,
- sonstige rechtlich selbständige Aufgabenträger mit kaufmännischer Rechnungslegung oder einer Rechnungslegung nach den Vorschriften des kommunalen Rechnungswesens, deren finanzielle Grundlage wegen rechtlicher Verpflichtung wesentlich durch die Gemeinde gesichert wird

Saarland

§ 100 KSVG, § 47 KOmmHVO

- Verselbstständigte Aufgabenbereiche unter beherrschendem Einfluss der Gemeinde nach §§ 300 bis 309 des HGB,
- verselbstständigte Aufgabenbereiche unter maßgeblichem Einfluss der Gemeinde nach §§ 311 und 312 des HGB,
- Eigenbetriebe und sonstige Sondervermögen, Zweckverbände und rechtsfähige Stiftungen sind entsprechend den §§ 300 bis 309 des HGB zu konsolidieren.

Schleswig-Holstein

§ 95 o I GO SH

- Eigenbetriebe nach § 106 und andere Sondervermögen nach § 97,

- Unternehmen und Einrichtungen, die nach § 101 Abs. 4 ganz oder teilweise nach den Vorschriften der Eigenbetriebsverordnung geführt werden,
- Kommunalunternehmen nach § 106 a, die von der Gemeinde getragen werden,
- gemeinsame Kommunalunternehmen nach § 19 b des Gesetzes über kommunale Zusammenarbeit (GkZ) in der Fassung der Bekanntmachung vom 28. Februar 2003 (GVOBl. Schl.-H. S. 122), zuletzt geändert durch Gesetz vom 14. Dezember 2006 (GVOBl. Schl.-H. S. 278), zu deren Stammkapital die Gemeinde mehr als 50 % beigetragen hat,
- andere Anstalten, die von der Gemeinde getragen werden, mit Ausnahme der öffentlich-rechtlichen Sparkassen,
- Zweckverbände nach § 15 Abs. 3 GkZ und Zweckverbände, die die Regelung nach § 15 Abs. 3 GkZ aufgrund § 15 Abs. 4 GkZ entsprechend anwenden, zu deren Stammkapital die Gemeinde mehr als 50 % beigetragen hat,
- Gesellschaften, die der Gemeinde gehören,
- Gesellschaften, an denen die Gemeinde, auch mittelbar, mit mehr als 50 % beteiligt ist.

Sachsen

§ 88a SächsGemO

- verselbstständigte Organisationseinheiten und Vermögensmassen, die mit der Gemeinde eine Rechtseinheit bilden,
- Unternehmen nach § 96, an denen die Gemeinde eine Beteiligung hält, und
- Zweckverbände und Verwaltungsverbände.

Sachsen-Anhalt

§ 108 V GO LSA

- Sondervermögen, für die Sonderrechnungen geführt werden,
- Unternehmen und Einrichtungen mit eigener Rechtspersönlichkeit, ausgenommen die Sparkassen und Sparkassenzweckverbände, an denen die Gemeinde beteiligt ist; für mittelbare Beteiligungen gilt § 290 des Handelsgesetzbuchs,
- Zweckverbände und Arbeitsgemeinschaften nach dem Gesetz über kommunale Gemeinschaftsarbeit, bei denen die Gemeinde Mitglied ist,
- rechtlich selbstständige kommunale Stiftungen,
- sonstige rechtlich selbstständige Aufgabenträger, deren Finanzbedarf aufgrund von Rechtsverpflichtungen überwiegend durch die Gemeinde gesichert wird.

Thüringen

§ 20 II ThürNKFG

- Tochterorganisationen der Gemeinde unter beherrschendem oder maßgeblichem Einfluss; dazu können folgende Tochterorganisationen gehören:
- Sondervermögen, für die Sonderrechnungen geführt werden,
- Unternehmen und Einrichtungen mit eigener Rechtspersönlichkeit, ausgenommen die Sparkassen, bei denen die Gemeinde Träger ist; für mittelbare Beteiligungen gilt § 290 des Handelsgesetzbuchs entsprechend,
- rechtsfähige kommunale Stiftungen,

- Zweckverbände, bei denen die Gemeinde Mitglied ist; ausgenommen sind Zweckverbände, die ausschließlich Träger von Sparkassen sind,
- Wasser- und Bodenverbände nach dem Wasserverbandsgesetz vom 12. Februar 1991 (BGBl. I S. 405) in der jeweils geltenden Fassung, bei denen die Gemeinde Mitglied ist,
- sonstige rechtlich selbstständige Aufgabenträger, deren finanzielle Grundlage wegen rechtlicher Verpflichtung wesentlich durch die Gemeinde gesichert wird, mit kaufmännischer Rechnungslegung oder einer Rechnungslegung nach den Vorschriften des kommunalen doppelten Rechnungswesens.

Anlage 3

Beteiligungsberichtspflichten der Flächenländer²¹⁷

Baden-Württemberg

§ 105 II GemO BW; § 95a IV GemO BW

Berichtskreis: Unternehmen in der Rechtsform des privaten Rechts, an denen die Kommune unmittelbar oder mit mehr als 50 % mittelbar beteiligt ist.

Inhalt:

- Gegenstand des Unternehmens,
- Beteiligungsverhältnisse,
- Besetzung der Organe,
- Unternehmensbeteiligungen,
- Erfüllung des öffentlichen Zwecks,
- Lage des Unternehmens,
- Unternehmenszuführungen und -entnahmen durch die Gemeinde,
- Anzahl Beschäftigter und deren Bezüge,
- Kennzahlen der Vermögens-, Finanz- und Ertragslage des Unternehmens.
- Ist die Gemeinde unmittelbar mit weniger als 25 % beteiligt, nur Darstellung der Beteiligungsverhältnisse und Stand der Erfüllung des öffentlichen Zwecks des Unternehmens erforderlich.

²¹⁷ Vgl. J. Gornas, Der kommunale Gesamtabchluss im doppischen Haushalts- und Rechnungswesen (Fn. 155), S. 21-23 sowie Gemeindeordnungen, Gemeindehaushaltsverordnungen und Kommunalverfassungen der Bundesländer.

Form:

- Minimalanforderungen,
- jährlich,
- Gesamtabschluss ersetzt Beteiligungsbericht.

Bayern

Art. 94 III GO Bay; § 90 KommHV-Doppik

Berichtskreis: Unternehmen in der Rechtsform des privaten Rechts, wenn der Kommune mindestens der zwanzigste Teil der Anteile eines Unternehmens gehört.

Inhalt:

- Erfüllung des öffentlichen Zwecks,
- Beteiligungsverhältnisse,
- Zusammensetzung der Organe der Gesellschaft,
- Bezüge der einzelnen Mitglieder der geschäftsführenden Organe,
- Ertragslage und Kreditaufnahmen.

Form:

- Minimalanforderungen,
- jährlich,
- Vorlagepflicht vor Gemeinderat.
- Die Gemeinde weist ortsüblich darauf hin, dass jeder Einsicht in den Bericht nehmen kann.

- Beteiligungsberichtspflichtige Mindestangaben kommen in den Konsolidierungsbericht.

Brandenburg

§ 61 KomHKV; § 92 II BbgKVerf; § 98 BbgKVerf, § 83 IV BbgKVerf

Berichtskreis:

- Unternehmen mit eigener Rechtspersönlichkeit in einer Form des öffentlichen Rechts (kommunale Anstalten des öffentlichen Rechts – AöR),
- Unternehmen mit eigener Rechtspersönlichkeit in einer Form des Privatrechts, deren Anteile vollständig der Gemeinde gehören (Eigengesellschaften),
- Beteiligungen an Anstalten des öffentlichen Rechts und an Gesellschaften in privater Rechtsform, deren Anteile der Gemeinde teilweise gehören,
- mittelbare Beteiligungen,
- keine Sparkassen und Sparkassenverbände.

Inhalt:

- Name, Sitz und Gegenstand des Unternehmens, Datum der Unternehmensgründung,
- Beteiligungsverhältnisse am Unternehmen und Beteiligungen des Unternehmens,
- Organe des Unternehmens und ihre zahlenmäßige Besetzung,
- Vermögens- und Kapitalstruktur, Finanzierung, Liquidität, Rentabilität und Geschäftserfolg,

- Personalbestand,
- Leistungs- und Finanzbeziehungen der Beteiligungen der Unternehmen untereinander und mit der Gemeinde, insbesondere Kapitalzuführungen und -entnahmen, Gewinnentnahmen und Verlustausgleiche, gewährte Sicherheiten und Gewährleistungen,
- sonstige Finanzbeziehungen, die sich auf die Haushaltswirtschaft der Gemeinde unmittelbar oder mittelbar auswirken können.

Form:

- Minimalanforderungen,
- jährlich,
- Beteiligungsbericht ist Anlage zum Gesamtabchluss (soweit nicht als Anlage dem Jahresabschluss angefügt).

Hessen

§ 123a HGO

Berichtskreis: Unternehmen in einer Rechtsform des Privatrechts, an denen die Kommune mit mindestens 20 Prozent unmittelbar oder mittelbar beteiligt ist.

Inhalt:

- Unternehmensgegenstand, Beteiligungsverhältnisse, Besetzung der Organe und Beteiligungen des Unternehmens,
- Stand der Erfüllung des öffentlichen Zwecks durch das Unternehmen,

- Grundzüge des Geschäftsverlaufs, Ertragslage des Unternehmens, Kapitalzuführungen und -entnahmen durch die Gemeinde und die Auswirkungen auf die Haushaltswirtschaft, die Kreditaufnahmen, die von der Gemeinde gewährten Sicherheiten,
- Bezüge der Mitglieder des Geschäftsführungsorgans.

Form:

- Minimalanforderungen,
- jährlich,
- Erörterung des Berichts in der Gemeindevertretung in öffentlicher Sitzung,
- Unterrichtung der Einwohner über das Vorliegen des Beteiligungsberichts in geeigneter Form.
- Die Einwohner sind berechtigt, den Beteiligungsbericht einzusehen.

Mecklenburg-Vorpommern

§ 73 KV M-V; § 61 KV M-V

Berichtskreis:

- unmittelbare und mittelbare Beteiligungen an Unternehmen und Einrichtungen,
- Gemeinden, die einen doppelten Jahresabschluss erstellen, sind von der Pflicht zur Erstellung eines Beteiligungsberichts befreit.

Inhalt:

- Angaben über die Erfüllung des öffentlichen Zwecks,
- Beteiligungsverhältnisse,

- wirtschaftliche Lage und Entwicklung,
- Kapitalzuführungen und -entnahmen durch die Gemeinde,
- Auswirkungen auf die Haushalts- und Finanzwirtschaft,
- Zusammensetzung der Organe der Gesellschaft.

Form:

- Minimalanforderungen,
- jährlich,
- Vorlage bis zum 30. September des Folgejahres bei der Gemeindevertretung und der Rechtsaufsichtsbehörde.
- Gemeinden, die einen doppelten Jahresabschluss erstellen, sind von der Pflicht zur Erstellung eines Berichts befreit.
- Die Gemeinde weist in einer öffentlichen Bekanntmachung darauf hin, dass jeder Einsicht in den Bericht nehmen kann.
- Keine Bezugnahme des Gesamtabchlusses auf den Beteiligungsbericht.

Niedersachsen

§ 151 NKomVG

- Berichtskreis: Unternehmen und Einrichtungen in der Rechtsform des privaten Rechts und ihre Beteiligungen daran sowie ihre kommunalen Anstalten.

Inhalt:

- Gegenstand des Unternehmens oder der Einrichtung,
- Beteiligungsverhältnisse,
- Besetzung der Organe und gehaltene Beteiligungen,

- Stand der Erfüllung des öffentlichen Zwecks durch das Unternehmen oder die Einrichtung,
- Grundzüge des Geschäftsverlaufs, Lage des Unternehmens oder der Einrichtung, Kapitalzuführungen und -entnahmen durch die Kommune und Auswirkungen auf die Haushalts- und Finanzwirtschaft sowie
- das Vorliegen der Voraussetzungen des § 136 Abs. 1 für das Unternehmen.

Form:

- Minimalanforderungen,
- jährlich
- Einsicht ist jedermann gestattet.
- Bei Ersatz des Beteiligungsberichts durch konsolidierten Gesamtabschluss nach § 128 Abs. 6 Satz 4 ist die Einsichtnahme auch hierfür sicherzustellen.
- Auf die Möglichkeit zur Einsichtnahme ist in geeigneter Weise öffentlich hinzuweisen.

Nordrhein-Westfalen

§ 117 GO NRW; § 49 II GemHVO NRW; § 52 GemHVO NRW

Berichtskreis: Keine genaueren Angaben.

Inhalt:

- Ziel der Beteiligung,
- Erfüllung des öffentlichen Zwecks,
- Beteiligungsverhältnisse,

- Entwicklung der Bilanzen und der Gewinn- und Verlustrechnungen der letzten drei Abschlussstichtage,
- Leistungen der Beteiligungen, bei wesentlichen Beteiligungen mit Hilfe von Kennzahlen,
- wesentliche Finanz- und Leistungsbeziehungen der Beteiligungen untereinander und mit der Gemeinde,
- Zusammensetzung der Organe der Beteiligungen,
- Personalbestand jeder Beteiligung.
- Übersicht über die gemeindlichen Beteiligungen unter Angabe der Höhe der Anteile an jeder Beteiligung in Prozent.

Form:

- Minimalanforderungen,
- jährlich.
- Der Beteiligungsbericht ist dem Rat und den Einwohnern zur Kenntnis zu bringen.
- Die Gemeinde hat zu diesem Zweck den Bericht zur Einsichtnahme verfügbar zu halten.
- Auf die Möglichkeit zur Einsichtnahme ist in geeigneter Weise öffentlich hinzuweisen.
- Der Beteiligungsbericht ist dem Gesamtabschluss beizulegen.

Rheinland-Pfalz

§ 90 II GemO RP; § 58 IV GemHVO

- Berichtskreis: Beteiligungen der Gemeinde an Unternehmen in einer Rechtsform des privaten Rechts, an denen sie mit mindestens 5 v. H. unmittelbar oder mittelbar beteiligt ist.

Inhalt:

- Gegenstand des Unternehmens,
- Beteiligungsverhältnisse,
- Besetzung der Organe und Beteiligungen des Unternehmens,
- Stand der Erfüllung des öffentlichen Zwecks durch das Unternehmen,
- Grundzüge des Geschäftsverlaufs, Lage des Unternehmens, Kapitalzuführungen und -entnahmen durch die Gemeinde,
- Auswirkungen auf die Haushaltswirtschaft und die gewährten Gesamtbezüge der Mitglieder der Geschäftsführung und des Aufsichtsrats oder der entsprechenden Organe des Unternehmens für jede Personengruppe sowie
- das Vorliegen der Voraussetzungen des § 85 Abs. 1 für das Unternehmen.

Form:

- Minimalanforderungen,
- jährlich,
- Gemeindeverwaltung hat dem Gemeinderat mit dem geprüften Jahresabschluss einen Beteiligungsbericht vorzulegen,
- Angaben über sämtliche mittelbaren und unmittelbaren Beteiligungen von mind. 5 % erscheinen auch im Gesamtanhang.
- Die Aufsichtsbehörde kann verlangen, dass die Gemeinde ihr den Beteiligungsbericht vorlegt.

Saarland

§ 115 II KSVG; § 48 KommHVO

- Berichtskreis: unmittelbare und mittelbare Beteiligungen an Unternehmen in einer Rechtsform des privaten Rechts

Inhalt:

- Gegenstand des Unternehmens,
- Beteiligungsverhältnisse,
- Zusammensetzung der Organe,
- Beteiligungen des Unternehmens,
- Erfüllung des öffentlichen Zwecks,
- Geschäftsverlauf für das jeweils letzte Geschäftsjahr, die Vermögens-, Finanz- und Ertragslage sowie die voraussichtliche Entwicklung des Unternehmens (außer, wenn der Gemeinde weniger als 25 % der Anteile gehören).

Form:

- Minimalanforderungen,
- jährlich.
- Die Einsicht in den Beteiligungsbericht ist jeder Einwohnerin und jedem Einwohner gestattet.
- Auf die Möglichkeit zur Einsichtnahme ist in geeigneter Weise öffentlich hinzuweisen.
- Auch im Konsolidierungsbericht müssen Angaben zu den genannten Beteiligungen gemacht werden.

Sachsen

§ 99 SächsGemO; § 57 SächsKomHVO-Doppik

Berichtskreis: Eigenbetriebe und die Unternehmen in einer Rechtsform des privaten Rechts, an denen die Gemeinde unmittelbar oder mittelbar beteiligt ist.

Inhalt:

- Beteiligungsübersicht unter Angabe der Rechtsform, des Unternehmensgegenstands, des Unternehmenszwecks und der Höhe des Stamm- oder Grundkapitals sowie des prozentualen kommunalen Anteils,
- Finanzbeziehungen zwischen der Gemeinde und den Unternehmen, Summe aller Gewinnabführungen/Verlustabdeckungen an/aus dem Gemeindehaushalt und sonstiger Vergünstigungen und der von der Gemeinde übernommenen Bürgschaften und sonstiger Gewährleistungen,
- Lagebericht, der den Geschäftsverlauf und die Lage aller Unternehmen so darstellt, dass ein den tatsächlichen Verhältnissen entsprechendes Gesamtbild vermittelt wird,
- als Anlage sind die entsprechenden Angaben für die Zweckverbände, deren Mitglied die Gemeinde ist, sowie deren Beteiligungsberichte beizufügen.
- für jedes Unternehmen in einer Rechtsform des privaten Rechts, an dem die Gemeinde unmittelbar oder mittelbar mit mindestens fünf Prozent beteiligt ist, sind zudem

1. die Organe des Unternehmens, deren Zusammensetzung, die Anzahl der Mitarbeiter sowie der Name des bestellten Abschlussprüfers und die Namen und Beteiligungsanteile der anderen Anteilseigner,
2. die wichtigsten Bilanz- und Leistungskennzahlen für das Berichtsjahr und die beiden dem Berichtsjahr vorangegangenen Jahre;
3. die wesentlichen Sachverhalte aus dem Lagebericht der Geschäftsführung zum Berichtsjahr und dem darauf folgenden Geschäftsjahr einschließlich einer Bewertung der Kennzahlen anzugeben.

Form:

- Minimalanforderungen,
- jährlich.
- Der Beteiligungsbericht ist öffentlich auszulegen und die Auslegung ist ortsüblich bekannt zu geben.
- Die Angaben zu den konsolidierten Organisationseinheiten und den Vermögensmassen erscheinen auch im Konsolidierungsbericht.

Sachsen-Anhalt

§ 118 II GO LSA; § 52 GemHVO Doppik

- Berichtskreis: Unmittelbare und mittelbare Beteiligung an Unternehmen in einer Rechtsform des öffentlichen Rechts und des Privatrechts, an denen die Gemeinde mit mindestens 5 v. H. beteiligt ist.

Inhalt:

- Gegenstand des Unternehmens,

- Beteiligungsverhältnisse,
- Besetzung der Organe und Beteiligungen des Unternehmens,
- Stand der Erfüllung des öffentlichen Zwecks durch das Unternehmen,
- Grundzüge des Geschäftsverlaufs, Lage des Unternehmens, die wichtigsten Kennzahlen der Vermögens-, Finanz- und Ertragslage des Unternehmens, Kapitalzuführungen und -entnahmen durch die Gemeinde und Auswirkungen auf die Haushaltswirtschaft für das jeweilige letzte Geschäftsjahr sowie im Vergleich mit den Werten des vorangegangenen Geschäftsjahrs,
- durchschnittliche Zahl der beschäftigten Arbeitnehmer,
- die Gesamtbezüge nach § 285 Nr. 9 Buchst. a des Handelsgesetzbuches, die den Mitgliedern der Organe des Unternehmens zugeflossen sind.

Form:

- Minimalanforderungen,
- jährlich,
- Vorlage des Berichts vor dem Gemeinderat.
- Mindestangaben zum konsolidierten Beteiligungsbesitz sind auch im Bericht zum Gesamtabchluss zu machen.
- Der Beteiligungsbericht ist im Gemeinderat in öffentlicher Sitzung zu erörtern; § 50 Abs. 2 bleibt unberührt.
- Die Gemeinde hat die Einwohner über den Beteiligungsbericht in geeigneter Form zu unterrichten.

Schleswig-Holstein

§ 45c GO SH

Berichtskreis: Angaben zu Eigenbetrieben, Kommunalunternehmen, Gesellschaften (§ 102) und anderen privatrechtlichen Vereinigungen (§ 105) der Gemeinde sowie Beteiligungen an diesen.

Inhalt/Form: Keine genaueren Angaben.

Thüringen

§ 75a ThürKO; § 20 X ThürNKFG

Berichtskreis: Angaben über jedes Unternehmen in einer Rechtsform des privaten Rechts, an dem sie unmittelbar beteiligt ist. Bei mittelbarer Beteiligung gilt das Gleiche, wenn die Beteiligung mehr als 25 % beträgt oder die Bilanzsumme des Unternehmens 3.438.000 EUR überschreitet.

Inhalt:

- Gegenstand und Beteiligungen am/des Unternehmens,
- Besetzung der Organe des Unternehmens,
- Stand der Erfüllung des öffentlichen Zwecks des Unternehmens,
- für das jeweilige letzte Geschäftsjahr die Grundzüge des Geschäftsverlaufs, die Lage des Unternehmens, Zuschüsse/Kapitalentnahmen durch die Gemeinde und im Vergleich mit den Werten des vorangegangenen Geschäftsjahrs die durchschnittliche Zahl der beschäftigten Arbeitnehmer, die Kennzahlen zur Vermögens-, Finanz- und Ertragslage des Unternehmens,

- gewährte Gesamtbezüge der Geschäftsführung und des Aufsichtsrats oder der entsprechenden Organe des Unternehmens.

Form:

- Minimalanforderungen,
- jährlich.
- Der Beteiligungsbericht ist dem Gemeinderat und der Rechtsaufsichtsbehörde vorzulegen und entfällt bei Aufstellung eines Gesamtabschlusses.

Veröffentlichungen des Karl-Bräuer-Instituts des Bundes der Steuerzahler seit 2000

Reihe Schriften

- 112 Steuererhöhungen zur Haushaltskonsolidierung –
ein Irrweg, Mai 2012
- 111 Reduzierungspotenzial bei ausgewählten Sozialaus-
gaben des Bundes, Oktober 2011
- 110 Grenzen der Staatsverschuldung in den Bundesländern,
Oktober 2011
- 109 Reform der Grundsteuer – Handlungsbedarf und
Reformoptionen, Juni 2011
- 108 Kommunale Kassenkredite – Missbrauchsgefahr und
Reformvorschläge, Juni 2011
- 107 Versicherungsfremde Leistungen in der Gesetzlichen
Rentenversicherung und ihre sachgerechte Finan-
zierung, Januar 2011
- 106 Versicherungsfremde Leistungen in der Gesetzlichen
Krankenversicherung,
Februar 2010
- 105 Entlastung lebensnotwendiger Ausgaben von der
Mehrwertsteuer, März 2009
- 104 * Hohes Entlastungspotenzial in der Arbeitslosen-
versicherung, August 2008
- 103 Reform des Lohn- und Einkommensteuertarifs,
April 2008

- 102 Verfassungswidriger Solidaritätszuschlag,
Februar 2008
- 101 Familienbesteuerung und Splitting –
Änderungsvorschläge auf dem Prüfstand,
November 2007
- 100 Die Entwicklung der Steuer- und Abgabenbelastung,
März 2006
- 99 Staatsverschuldung und öffentliche Investitionen,
Mai 2006
- 98 Zur verfassungsrechtlichen Problematik globaler
Minderausgaben, Juni 2005
- 97 Reform der Gesetzlichen Unfallversicherung,
Dezember 2004
- 96 Versicherungsfremde Leistungen in der Arbeitslosen-
versicherung, November 2002
- 95 Der Tarif muss auf Räder – Heimliche Steuer-
erhöhungen vermeiden, September 2002
- 94 Kommunale Steuerautonomie und Gewerbesteuer-
abbau, Januar 2002
- 93 Wohnungsbauförderung auf dem Prüfstand, Juni 2001
- 92 Lenken mit Steuern und Abgaben –
Große Mängel und Gefahren, September 2000
- 91 Steuer- und Abgabenbelastung in Deutschland,
Februar 2000

Reihe Sonderinformationen

- 65 Rücklagen in der gesetzlichen Sozialversicherung –
Zweckbindung und sachgerechte Bemessung,
Februar 2012
- 64 Von der Wirtschafts- in die Haftungsunion –
Ursachen und Lösungsoptionen, September 2011
- 63 Zur Vereinheitlichung des Rentenrechts aus
Beitrags- und Steuerzahlersicht, Mai 2010
- 62 Der umstrittene Solidaritätszuschlag –
Mythen und Fakten, April 2010
- 61 Steuer- und Abgabenbelastung weiter angespannt,
März 2010
- 60 Aktuelle Empfehlungen zu Abbau und Ersatz der
Gewerbesteuer, März 2010
- 59 Börsenumsatzsteuer – Phönix aus der Asche?,
Juli 2009
- 58 Schuldenverbot für Bund und Länder,
April 2009
- 57 Die Mitte verliert – Nach Tarifkorrektur 2010 erhöhter
Nachholbedarf bei Entlastung mittlerer Einkommen,
März 2009
- 56 Sonderausgabenabzug von Beiträgen zur Kranken-
und Pflegeversicherung, März 2009
- 55 Existenzgefährdende Hinzurechnungen bei der
Gewerbesteuer entschärfen!, August 2008

- 54 Soziale Pflegeversicherung grundlegend reformieren! – Kritische Anmerkungen zum Gesetzentwurf der Bundesregierung vom 17.10.2007, Dezember 2007

- 53 * Arbeitslosenversicherung: Entlastung statt Ausbeutung!, August 2007

- 52 Aussteuerungsbetrag abschaffen!, Juni 2007

- 51 Steuer- und Abgabenbelastung im internationalen Vergleich, Mai 2007

- 50 * Beitragssenkung in der Arbeitslosenversicherung, März 2007

- 49 Für eine umfassende Reform der Gesetzlichen Unfallversicherung, Dezember 2006

- 48 * Zur Reform der Sozialen Pflegeversicherung, August 2006

- 47 * Die Bürgerversicherung: Die falsche Medizin für die Krankenversicherung, Juli 2005

- 46 * Erbschaftsteuer und Grundgesetz, Januar 2005

- 45 * Vergleichende Untersuchung aktueller Eckwerte zur großen Reform der Einkommensteuer KBI, FDP, Merz, CSU und Kirchhof, Februar 2004

- 44 * Entwicklung der Abgabenbelastung auf Löhne und Gehälter, Juli 2003

- 43 * Ökosteuer und Grundgesetz, Juni 2003

- 42 * Vermögensteuer: Beseitigen statt Wiedereinführen,
Februar 2003
- 41 * Verwirrung durch OECD-Zahlen zur Abgaben-
belastung, Februar 2003
- 40 Zu den Rentenreformplänen der Bundesregierung,
Januar 2001
- 39 * Folgen des 630-DM-Gesetzes – Eine Zwischenbilanz,
April 2000
- 38 Reformbedarf in der Gesetzlichen Rentenversiche-
rung, Mangelhafte Maßnahmen der Bundesregierung,
November 1999 (aktualisiert: Februar 2000)

* = als gedruckte Version vergriffen

Reihe Stellungnahmen

- 32 Zur anstehenden Finanzreform der Europäischen
Union, Februar 2009
- 31 Öffentliche Personalausgaben, November 2006
- 30 Ausgaben für Beamtenpensionen eindämmen,
Januar 2006
- 29 Ausgliederungen aus den öffentlichen Haushalten,
April 2004
- 28 Abbau von Mischfinanzierungen, Juni 2001
- 27 Finanzpolitik in der Europäischen Währungsunion,
April 2000

Weitere Veröffentlichungen

Personalausgaben des Bundes weiter abbauen!, Februar 2008

Die vollständige Liste der Veröffentlichungen des Karl-Bräuer-Instituts ist unter www.karl-braeuer-institut.de abrufbar oder kann beim Institut angefordert werden.