



Haushaltsrechtliche Behandlung einer Aussetzung der Vollziehung

Bei der Anforderung öffentlicher Abgaben (z.B. Gewerbesteuer, Erschließungs- und KAG-Beiträge) kommt dem Rechtsmittel eines Abgabepflichtigen regelmäßig keine aufschiebende Wirkung zu, d.h. der Einzug der Abgabe wird durch den Widerspruch weder gehemmt noch hinausgeschoben (§ 80 Abs. 2 Nr. 1 VwGO). Soweit allerdings ernstliche Zweifel an der Rechtmäßigkeit des angegriffenen Abgabenbescheids bestehen oder durch den Vollzug eine unbillige Härte eintreten würde, soll die Vollziehung des Abgabenbescheids von der Ausgangs- bzw. Widerspruchsbehörde ausgesetzt werden (§ 80 Abs. 4 VwGO). Die Abgabeforderung wird in diesem Fall bis zur rechtlichen Klärung nicht weiterverfolgt. Wegen des ungewissen rechtlichen Schicksals des Abgabenbescheids ist der (kassenmäßige) Zahlungseingang der gemeindlichen Forderung nach der Aussetzung nicht mehr absehbar bzw. überhaupt fraglich. Von dieser Unklarheit sind in der Praxis bisweilen erhebliche Beträge betroffen, die dann über viele Jahre hinweg in den Jahresrechnungen als Kasseneinnahmereste weiter übertragen werden und die Gemeindekasse hinsichtlich der Wahrnehmung ihrer Einzugspflichten (§ 15 Abs. 2 GemKVO) oft schuldlos in einem schlechten Licht erscheinen lassen.

Aus haushaltsrechtlicher Sicht ist hierzu folgendes zu bemerken:

1. Nach § 41 Abs. 3 Satz 1 GemHVO ist die kommunale Haushaltsrechnung als finanzwirtschaftliche „Sollrechnung“ angelegt, in der die Soll-Ausgaben den zur Deckung bereitstehenden Soll-Einnahmen ohne Rücksicht darauf gegenübergestellt werden, ob diese Einnahmen im „Ist“ auch kassenwirksam werden oder nicht. Ein so als Rechnungsergebnis im „Soll“ entstandener Überschuß (vgl. § 46 Nr. 25 GemHVO) ist der allgemeinen Rücklage zuzuführen (§ 41 Abs. 3 Satz 2 GemHVO). Das Belassen ausgesetzter Abgabeforderungen im Einnahme-Soll des Rechnungswerks führt somit dazu, daß die Rücklage Beträge enthält, die weder kassenmäßig vorhanden noch rechtlich gesichert sind und damit auch nicht für künftige Finanzierungszwecke zur Verfügung stehen können. Die allgemeine Rücklage besteht insoweit „nur auf dem Papier“. Ein solcher negativer Befund des im Rechnungswerk ausgewiesenen „Sollbestands“ der allgemeinen Rück-

lage ist aber nicht nur wegen der eingeschränkten künftigen Finanzierungsmöglichkeiten von erheblicher Bedeutung, sondern auch hinsichtlich ihrer sonstigen Zweckbestimmung. Insbesondere wird die allgemeine Rücklage in diesem Fall kaum mehr oder nur noch unzureichend ihre Liquiditätssicherungs- oder ihre allgemeine Haushaltsausgleichsfunktion erfüllen können (vgl. hierzu § 20 Abs. 2 und 3 bzw. § 22 Abs. 3 GemHVO).

2. Der Nachweis der Soll-Einnahmen (und Soll-Ausgaben) in der Haushaltsrechnung richtet sich nach der Fälligkeit des jeweiligen Anspruchs (§ 42 Abs. 1 GemHVO). Als Fälligkeit wird dabei allgemein der Zeitpunkt bezeichnet, von dem ab der Gläubiger (hier die Gemeinde) die Leistung verlangen darf bzw. der Schuldner leisten muß. Wann dieser Zeitpunkt bei einer Aussetzung der Vollziehung eintritt, wird im Schrifttum zum Abgaben- und zum Verwaltungsrecht unterschiedlich beurteilt. Einerseits wird davon ausgegangen, daß für die Dauer der Aussetzung die Fälligkeit - wie bei einer Stundung - hinausgeschoben wird, andererseits wird die Ansicht vertreten, daß alle Beteiligten sich während der Aussetzung so verhalten müßten, „als ob“ der angefochtene Verwaltungsakt noch gar keine Wirksamkeit erlangt hätte. Nach Auffassung der Gemeindeprüfungsanstalt kommt es bei der Auslegung des § 42 Abs. 1 GemHVO allerdings weder auf die abgabenrechtliche noch auf die verwaltungsrechtliche Sicht der Aussetzungswirkungen an. § 42 Abs. 1 Satz 1 GemHVO stellt vielmehr erkennbar und ausschließlich auf die fiskalische Verfügbarkeit der betreffenden Soll-Einnahme als finanzwirtschaftliches Deckungsmittel ab (**gemeindefinanzrechtlicher Fälligkeitsbegriff**). Sowohl mit dem für die Veranschlagung maßgebenden Kassenwirksamkeitsprinzip (§ 7 Abs. 1 GemHVO) als auch mit dem für die Zuordnung in der Jahresrechnung geltenden Fälligkeitsgrundsatz (§ 42 Abs. 1 GemHVO) wird vom Verordnungsgeber das Ziel verfolgt, nur solche Einnahmen (und Ausgaben) in die Haushaltsplanung und -rechnung einzubeziehen, deren Eingang (oder Leistung) in der betreffenden Rechnungsperiode auch tatsächlich erwartet werden kann. Eine sachgerechte Auslegung des Fälligkeitsbegriffs in § 42 Abs. 1 Satz 1 GemHVO reduziert sich deshalb auf die Frage, ob der Betrag in der betreffenden (Jahres-)Rechnungsperiode vom Schuldner gefordert werden kann oder nicht. Bei einem von der Vollziehung ausgesetzten Abgabenbescheid ist das bezüglich des angeforderten Betrags eindeutig nicht (mehr) der Fall. Die Forderung darf daher nach der Aussetzung auch nicht mehr im Einnahme-Soll ausgewiesen werden.
3. Nach § 25 GemHVO (Überwachung der Einnahmen) hat jede Gemeinde durch geeignete Maßnahmen sicherzustellen, daß die ihr zustehenden Einnahmen vollständig erfaßt und rechtzeitig eingezogen werden. Das gilt selbstverständlich auch für ausgesetzte (Abgaben-)Forderungen. Bei Anwendung der landeseinheitlichen ADV-Verfahren für das Haushalts-, Kassen- und Rechnungswesen besteht zwar über das Teilverfahren „Per-

sonenkontenführung“ die Möglichkeit, „Soll-Perioden“ durch Setzen des Merkmals „Aussetzung“ auf dem Personenkonto in Abgang zu nehmen und über eine „Soll-Ist-Reste“-Liste zu überwachen. Bei dieser Vorgehensweise bleibt aber das ursprüngliche Anordnungsoll auf dem Sachkonto unberührt. Die „Aussetzung“ wird von den landeseinheitlichen ADV-Verfahren insoweit also nur als „stundungsähnliches“ Hinausschieben der Fälligkeit behandelt, was der oben unter Nr. 2 beschriebenen Zielsetzung des § 42 Abs. 1 Satz 1 GemHVO jedoch zuwiderläuft.

4. Eine andere praktikable Form der Überwachung ausgesetzter Abgabeforderungen ist es, diese Beträge nach der Sollabsetzung in den Büchern der Gemeindekasse (Personen- und Sachkontenführung) entsprechend der Regelung für niedergeschlagene Ansprüche zu behandeln (§ 42 Abs. 1 Satz 2 GemHVO i.V.m. § 32 Abs. 2 GemHVO). Bereits im Jahr 1980 hat das Innenministerium in den (mit ausgesetzten Abgabeforderungen durchaus vergleichbaren) Fällen langfristiger Beitragsstundungen aufgrund von § 10 Abs. 11 KAG bzw. § 135 Abs. 4 BauGB entschieden, daß diese Beträge wegen der wirtschaftlich vergleichbaren Auswirkungen haushaltsrechtlich wie niedergeschlagene Forderungen behandelt werden können (vgl. Schreiben des Innenministeriums Baden-Württemberg an den Gemeindetag Baden-Württemberg vom 07.08.1980 Az. IV 280 A/403, StT-WoSp Nr. 51/1981). Auch schon damals stand die Sorge um eine möglichst realistische Ausweisung der Kasseneinnahmereste in der Jahresrechnung im Vordergrund. Die „edv-technische“ Behandlung der ausgesetzten Beträge als niedergeschlagene Forderungen hat zudem den Vorteil, daß bezüglich dieser Beträge sowohl auf dem ADV-Personen- als auch auf dem ADV-Sachkonto eine Sollberichtigung erfolgt und die Beträge anschließend in die „Niederschlagungsdatei“ übernommen werden, mit deren Hilfe dann weiterhin eine maschinell gestützte Einnahmenüberwachung der ausgesetzten Beträge möglich ist.