

Bei den Zinskonditionen für Trägerdarlehen darf ein Eigenbetrieb nicht schlechter gestellt werden, wie wenn er auf dem Kapitalmarkt selbst ein Fremddarlehen aufnähme.

Gegenseitige Leistungen zwischen Trägerkommune (Kämmereihaushalt) und Eigenbetrieb sind „angemessen“ zu vergüten (§ 13 EigBVO). Dies gilt auch hinsichtlich der Festlegung der Zinssätze für Kredite aus dem Gemeindehaushalt an einen Eigenbetrieb (sog. Trägerdarlehen). Teilweise lagen diese deutlich über dem tatsächlichen durchschnittlichen Fremdzinssatz für die im Haushalt bzw. beim Eigenbetrieb nachgewiesenen Fremdkredite. Letztlich darf aber der Eigenbetrieb nicht schlechter gestellt werden, wie wenn er auf dem Kapitalmarkt selbst ein Fremddarlehen aufnehmen würde.

Mittel der Trägerkommune zur Finanzierung von Investitionen des Eigenbetriebs sind grundsätzlich als Eigenkapital auszuweisen.

Die von der Trägerkommune (ohne Rückforderungscharakter) an den Eigenbetrieb gegebenen Mittel, die nach der Wirtschaftsplanung des Eigenbetriebs zum allgemeinen Ausgleich der Ausgaben des Vermögensplans notwendig sind, stellen grundsätzlich keine Ertragszuschüsse i. S. von § 8 Abs. 3 EigBVO dar. Vielmehr verstärken diese Finanzierungsmittel i. d. R. das Eigenkapital und sind gewöhnlich der Allgemeinen Rücklage zuzuführen. Ausnahmsweise ist eine abweichende Behandlung aus förderrechtlichen Gründen zu rechtfertigen, wenn ganz gezielt für spezielle Investitionsmaßnahmen des Eigenbetriebs Investitions- oder Tilgungszuschüsse gegeben wurden (z. B. bei Krankenhausbetrieben und Pflegeheimen) und diesen Mitteln Kofinanzierungscharakter zukam. Ansonsten mussten auch aus Gründen der Sicherstellung der Vergleichbarkeit der Jahresergebnisse entsprechende Feststellungen getroffen werden.

3.3.11 Einflussnahme der Kommunen auf die in Privatrechtsform ausgelagerten Aufgabenbereiche

Die Steuerung und Überwachung kommunaler Beteiligungsgesellschaften ist in kleinen und mittleren Kommunen oftmals unzureichend. Dazu ist innerhalb der

Kommunalverwaltung eine spezielle Beteiligungsverwaltung einzurichten und mit den notwendigen Kompetenzen auszustatten. Der Erlass einer Beteiligungsrichtlinie, in der die Grundzüge des Zusammenwirkens aller Beteiligter dargelegt werden, wäre sinnvoll.

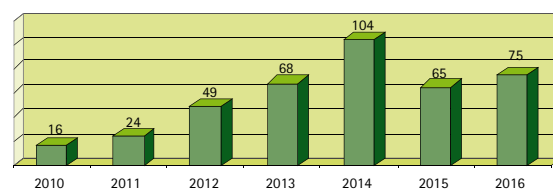
Die wichtigsten Aufgabengebiete einer effektiven Beteiligungsverwaltung hat die GPA in der Anlage zur GPA-Mitt. 5/2009 Az. 800.043 S. 17 ff. zusammengefasst.

3.4 Umstellung auf das Neue Kommunale Haushalts- und Rechnungswesen (NKHR) – Zeitpunkt und Umstellungshinweise

3.4.1 Ergebnis der GPA-Umfrage; Schulungs- und Informationsangebot

Um einen Überblick über die Terminplanung für die Umstellung auf das NKHR zu erhalten, hat die GPA bei den prüfungspflichtigen Kommunen eine Umfrage durchgeführt. Geantwortet haben etwas mehr als 60 v. H. der Befragten. Danach haben derzeit bereits rd. 20 Kommunen ihre Haushaltswirtschaft auf die Kommunale Doppik umgestellt; der Großteil plant die Umstellung erst ab 2013, wie die nachfolgende Übersicht zeigt.

Geplanter Umstellungszeitpunkt



Verbindliche bzw. konkret geplante Umstellungstermine haben 129 Kommunen angegeben, wobei eine relativ gleichmäßige Verteilung auf die Jahre 2010 bis 2016 vorhanden ist. Die Übrigen haben den Umstellungszeitpunkt lediglich als Annahme formuliert.

Im Umstellungsprozess wollen rd. 14 v. H. der antwortenden Kommunen Beratungsleistungen der GPA in An-

spruch nehmen, während rd. 61 v.H. noch keine konkreten Vorstellungen haben. An Schulungs- und Informationsveranstaltungen der GPA ist das Interesse momentan bereits recht groß (bei 44 v.H. erwünscht, bei 36 v.H. noch ungewiss und lediglich 16 v.H. haben kein Interesse).

Bei den nicht an der Umfrage teilnehmenden Kommunen ist anzunehmen, dass sie noch keine Vorstellungen über den Umstellungszeitpunkt haben und die Umstellung auf das NKHR bis zum Ende der Umstellungsfrist auf sich zukommen lassen wollen. Davor ist zu warnen, weil dann die Haushaltsreform unter großem Zeitdruck umzusetzen ist und womöglich auch andernorts Engpässe entstehen (z. B. Rechenzentren).

Die GPA beabsichtigt, im laufenden Jahr entsprechende Schulungs- und Informationsveranstaltungen anzubieten. Darüber hinaus wird sie ihre Erkenntnisse künftig in eine GPA-Mitteilungsreihe NKHR einfließen lassen, die den Kommunen zeitaktuell Hinweise und Empfehlungen zu speziellen Problemlösungen geben wird.

3.4.2

Allgemeine Umstellungshinweise

Durch das Gesetz zur Reform des Gemeindehaushaltsrechts (HHRRefG) vom 04. Mai 2009 (GBI S. 185) wurden die rechtlichen Grundlagen zur Führung der Haushaltswirtschaft der Kommunen nach dem Neuen Kommunalen Haushalts- und Rechnungswesen (NKHR) geschaffen und festgelegt, dass dies spätestens ab dem Jahr 2016 anzuwenden ist. Im Übergangszeitraum sind alle Kommunen bezüglich des Haushaltsausgleichs und damit in der Beurteilung der Gesetzmäßigkeit ihrer Haushalte gleich gestellt, denn auch für die NKHR-Kommunen gelten bis einschl. dem Haushaltsjahr 2015 die kamerale Vorgaben zum Haushaltsausgleich. Die Konsolidierung der Jahresabschlüsse der Kommunen mit denen ihrer Eigenbetriebe, Beteiligungsgesellschaften u. ä. zu Gesamtabschlüssen ist nur für wesentliche Ausgliederungen und erst ab dem Haushaltsjahr 2018 zwingend vorgeschrieben.

Entsprechend der gewonnenen Erfahrungen ist spätestens nach Ablauf des Haushaltsjahres 2017 eine Evaluation des gesamten Rechtsrahmens der Haushaltsreform vorgesehen.

Mit der Reform des Gemeindehaushaltsrechts wird das kommunale Haushalts- und Rechnungswesen von

der bisher zahlungsorientierten Darstellung in der Rechnungsform der Verwaltungsbuchführung (Kameralistik) auf eine ressourcenorientierte Darstellung in Form der doppelten Buchführung (Kommunale Doppik) umgestellt. Dieser Paradigmenwechsel erfordert eine konkrete Projektplanung seitens der Kommunen, um die Umstellung auf die Kommunale Doppik möglichst reibungslos durchführen zu können. Als Vorlaufzeit für die Durchführung der erforderlichen Umstellungsprozesse wird ein Zeitraum von mindestens zwei bis drei Jahren anzusetzen sein, abhängig von der Größe der Kommune und den in der Vergangenheit bereits geleisteten Vorarbeiten. Komprimiert dargestellt, erfolgt die Umstellung in vier Projektblöcken:

- Vermögenserfassung und -bewertung
- Software und EDV-Unterstützung
- Haushaltsplan und Produktplan
- Kosten- und Leistungsrechnung

Darüber hinaus ist, neben der Auswahl einer geeigneten zugelassenen NKHR-Software, vor allem die Mitarbeiterqualifizierung wichtig, die für die notwendige Transparenz der Umstellungsprozesse und Motivation sorgt. Denn ein wesentlicher Erfolgsgarant und somit von elementarer Bedeutung für eine erfolgreiche Umstellung auf das NKHR ist die Akzeptanz innerhalb der Gesamtverwaltung. Diese beschränkt sich nicht nur auf die Kämmererei; betroffen sind alle Mitarbeiterinnen und Mitarbeiter einer Kommunalverwaltung und auch die Organe.

3.4.3

Vermögenserfassung und -bewertung

Die Erfassung der beweglichen Vermögensgegenstände für die Eröffnungsbilanz kann stark vereinfacht werden, wenn vor Beginn der Erfassungsaktivitäten in einer örtlichen Inventurrichtlinie deren Einzelheiten geregelt werden und dabei von den zur Verfügung stehenden Vereinfachungsmöglichkeiten Gebrauch gemacht wird.

Beim Umstieg auf das Neue Kommunale Haushalts- und Rechnungswesen bestehen nach den Erkenntnissen der Prüfung und den zahlreichen Anfragen viele Unsicherheiten hinsichtlich der erstmaligen vollständigen Erfassung/Inventarisierung und richtigen Bewertung des Vermögens. Probleme bereiten u. a. die großen Mengen der in allen Kommunen vorhandenen beweglichen Vermö-

gensgegenstände mit einem vergleichsweise geringen Einzelwert, insbesondere die Gegenstände der Betriebs- und Geschäftsausstattungen. Deshalb sehen §§ 37 und 38 GemHVO zur Vermeidung eines unverhältnismäßigen Erfassungs- und Bewertungsaufwands allgemeine Vereinfachungsmöglichkeiten vor. Für die Aufstellung der Eröffnungsbilanz können darüber hinaus auch noch die eigens dafür erlassenen weitergehenden einmaligen Erleichterungsmöglichkeiten (§ 62 GemHVO) in Anspruch genommen werden. Mit dem Umgang dieser teilweise doch recht großzügigen Vereinfachungen tut sich die Praxis insofern schwer, als innerhalb einer Kommune sehr unterschiedlich davon Gebrauch gemacht wird und mitunter die einzelnen Einsatzmöglichkeiten gar nicht erkannt werden. Deshalb geben wir für die Erfassung und Bewertung der beweglichen Vermögensgegenstände des Sachvermögens folgende Hinweise:

Nach § 95 Abs. 1 GemO ist ein Jahresabschluss aufzustellen, der die tatsächliche Vermögens-, Ertrags- und Finanzlage einer Gemeinde darstellt. Dazu sind die Bücher gemäß § 77 Abs. 3 GemO in der Form der doppelten Buchführung (Kommunale Doppik) zu führen. Die Vermögenslage wird in der Vermögensrechnung (Bilanz), die Ertragslage in der Ergebnisrechnung und die Finanzlage in der Finanzrechnung ausgewiesen (3-Komponenten-Modell). Als Grundlage hierfür ist auf den jeweiligen Umstellungszeitpunkt eine Eröffnungsbilanz aufzustellen (Art. 13 Abs. 5 HHRRefG), in der das Vermögen und die Schulden stichtagsgerecht darzustellen sind. Somit ist im ersten Umsetzungsschritt das kommunale Vermögen vollständig zu erfassen und zu bewerten.

Dazu empfiehlt sich zunächst eine **Situationsanalyse**, bei der die Übernahme vorhandener belastbarer Daten, z. B. aus Bestandsverzeichnissen, Anlagennachweisen, kameralen Vermögensrechnungen, Kapitalnachweisen u. ä. geprüft und festgelegt wird. I. d. R. stehen dafür auch Informationen bzw. Daten aus dem Liegenschaftskataster, einem Geografischen Informationssystem (GIS) oder einer Liegenschaftsdatenbank zur Verfügung. Ziel ist die Übernahme der vorhandenen Daten und erfassten Bestände in eine geeignete Datenbankstruktur zur anschließenden Vermögensbewertung.

Daran schließt sich die Konzeptphase an, in der die Vorgehensweise innerhalb einer Kommune bei der Anwendung der Erleichterungsmöglichkeiten einheitlich in einer sog. **Inventurrichtlinie** festgelegt wird. Dazu kann das auf der Internetseite www.nkhr-bw.de hinterlegte Muster verwendet und auf die örtlichen Verhältnisse

angepasst werden. Gegenstand dieser Richtlinie sind insbesondere Regelungen über die Anwendung von Erleichterungen und Vereinfachungen sowie die gesamten Inventurabläufe, von der Planung über die Durchführung bis zur Aufbewahrung der Unterlagen. Denkbar wären auch getrennte Richtlinien für die erstmalige Vermögenserfassung zur Aufstellung der Eröffnungsbilanz und die späteren Inventuren. Der Erlass dieser Richtlinie ist ein Geschäft der laufenden Verwaltung i. S. des § 44 Abs. 2 GemO, für das grundsätzlich der Bürgermeister bzw. der Landrat zuständig ist. Selbstverständlich kann die Ausübung von Wahlrechten in der Eröffnungsbilanz auch mit dem Hauptorgan abgestimmt werden, das letztlich auch die Eröffnungsbilanz samt Anhang, in dem u. a. die angewandten Bilanzierungs- und Bewertungsmethoden anzugeben sind (§ 53 Abs. 2 GemHVO), festzustellen hat.

In der Richtlinie sollte zunächst bezüglich der beweglichen Vermögensgegenstände des Sachvermögens die Abgrenzung zu den geringwertigen Vermögensgegenständen bestimmt werden, die von der Inventarisierungspflicht befreit werden. Sie sind weder in der Eröffnungsbilanz noch in nachfolgenden Vermögensrechnungen (Bilanzen) zu aktivieren und im Jahr der Anschaffung als Aufwand nur in der Ergebnisrechnung nachzuweisen (§ 46 Abs. 2 Satz 2 GemHVO). Zuständig für die Festlegung der Wertgrenze für geringwertige Vermögensgegenstände ist der Bürgermeister, der einen Wert bis zu einem Betrag von 1.000 Euro ohne Umsatzsteuer bestimmen kann (§ 38 Abs. 4 GemHVO). Soweit derzeit ersichtlich, wird in der kommunalen Praxis dieser Rahmen meist ausgeschöpft und der Höchstbetrag festgelegt. Dabei ist zu beachten, dass die Bestimmung der geringwertigen Vermögensgegenstände über die Eröffnungsbilanz hinaus, generell auch für die nachfolgenden Vermögensrechnungen (Bilanzen) gilt und im Blick auf die Bewertungstätigkeit auch möglichst beibehalten werden soll (§ 43 Abs. 1 Nr. 5 GemHVO). Gleichzeitig wird damit auch die Zuordnung der beweglichen Vermögensgegenstände als laufender Aufwand zum Ergebnishaushalt oder als Investition des Finanzhaushalts getroffen. Nur bei Betrieben gewerblicher Art (BgA) kann die Abgrenzung abweichend nach den steuerlichen Bestimmungen erfolgen. Im Gegensatz zum Steuerrecht müssen die einzelnen geringwertigen Vermögensgegenstände (steuerlich: Wirtschaftsgut) nicht selbständig nutzbar sein, sodass haushaltsrechtlich z. B. PC, Drucker, Bildschirm u. ä., abhängig von der Wertgrenze, einzelne geringwertige Vermögensgegenstände sein können.

Unabhängig davon kann einmalig für die Eröffnungsbilanz, bei allen beweglichen und immateriellen Vermögensgegenständen, die länger als sechs Jahre vor dem Bilanzstichtag angeschafft oder hergestellt worden sind, von einer Inventarisierung und Aufnahme in die Vermögensrechnung abgesehen werden (§ 62 Abs. 1 Satz 3 GemHVO). Dabei ist davon auszugehen, dass die betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer des Großteils der in Frage kommenden Vermögensgegenstände kaum länger sein dürfte, sodass sie nach sechs Jahren weitgehend abgeschrieben wären. Für wertvolle und langlebigere Vermögensgegenstände, wie Fahrzeuge, Arbeitsgeräte, Gemälde usw. wird in diesem Zusammenhang empfohlen, die zeitliche Abgrenzung durch eine Wertgrenze zu beschränken (z. B. 5.000 Euro), so dass Vermögensgegenstände mit höheren Anschaffungs- oder Herstellungskosten trotzdem zu erfassen und zu bilanzieren sind. Jedenfalls ermöglicht die Ausnutzung des zur Verfügung stehenden Rechtsrahmens eine starke Reduzierung des Aufwands für die erstmalige Erfassung und Bewertung beweglicher Vermögensgegenstände für die Eröffnungsbilanz auf ein vertretbares Maß.

Weitere Vereinfachungsmöglichkeiten stehen mit der Bildung von Festwerten und mit der Gruppenbewertung zur Verfügung (§ 37 Abs. 2 u. 3 GemHVO). Der Festwert kommt im Bereich des Sachvermögens bei gleichbleibender Menge und gleichbleibendem Wert sowie geringen Veränderungen in Betracht, wenn der Gesamtwert der zusammengefassten Vermögensgegenstände von nachrangiger Bedeutung ist. So kann z. B. das Mobiliar in gleichartigen Schulklassenzimmern (Tische, Stühle, Lehrerpult, Tafel u. ä.) in einem Festwert zusammengefasst und z. B. mit der Hälfte seiner Anschaffungskosten in der Eröffnungsbilanz angesetzt und unverändert fortgeführt werden. Der Festwert ist nicht weiter planmäßig abzuschreiben, weil ihm die Annahme zugrunde liegt, dass bestimmte Vermögensgegenstände in gleichbleibender Menge und gleichbleibendem Wert für die Aufgabenerfüllung benötigt werden und daher im Falle des Verbrauchs, Verkaufs oder der vollständigen Abnutzung durch neue Gegenstände ersetzt werden. Deshalb sind die Ersatzbeschaffungen als laufender Aufwand (anstelle der Abschreibungen) in der Ergebnisrechnung zu behandeln. Der Festwert ist allerdings anzupassen, wenn sich der Bestand wesentlich verändert (z. B. mehr als 10 v. H.). Eine Inventur durch körperliche Bestandsaufnahme ist bei der erstmaligen Erfassung und danach i. d. R. nur noch alle fünf Jahre durchzuführen. Als weitere Anwendungsbereiche für Festwerte kommen Büche-

reien, Medienbestände, Ausstattung von Verwaltungsbüros u. ä. in Frage.

Hinsichtlich der Erstausrüstung, z. B. von Mobiliar für Klassenzimmer, wird darauf aufmerksam gemacht, dass die Behandlung als Investition der späteren Festbewertung nicht entgegensteht. Zunächst wäre die Erstausrüstung planmäßig über die gewöhnliche Nutzungsdauer bis etwa zur Hälfte der Anschaffungskosten abzuschreiben und der verbleibende Restwert in einen Festwert zu überführen, der dann wie oben dargestellt, beibehalten werden könnte.

Außerdem können gleichartige Vermögensgegenstände des Vorratsvermögens sowie andere gleichartige oder annähernd gleichwertige bewegliche Vermögensgegenstände und Rückstellungen jeweils zu einer Gruppe zusammengefasst und in der Eröffnungsbilanz sowie in späteren Jahresabschlüssen mit dem gewogenen Durchschnittswert angesetzt werden (Gruppenbewertung, § 37 Abs. 3 GemHVO). Vor allem im Bereich des Vorratsvermögens (z. B. Heizöl, Streusalz) ist infolge der Durchmischung durch Ersatzbeschaffungen häufig die Einzelbewertung nicht möglich. So könnten z. B. Streusalz-lagerbestände mit dem durchschnittlichen Einkaufspreis zum jeweiligen Bilanzstichtag des Haushaltsjahres bewertet und der Verbrauch entsprechend der Ergebnisrechnung belastet werden.

Zusammenfassend ist somit festzuhalten, dass unabhängig von der Festlegung der Wertgrenze für geringwertige Vermögensgegenstände des Sachvermögens, die Erfassung und Bewertung der beweglichen Vermögensgegenstände auch über die Vereinfachungen der Eröffnungsbilanz hinaus, im späteren Regelbetrieb vereinfacht werden kann. Sofern die jeweiligen Voraussetzungen vorliegen, besteht ein Wahlrecht zwischen der Einzelbewertung, der Bewertung zum Festwert und der Gruppenbewertung. Dabei ist aber der Grundsatz der Bewertungsstetigkeit zu beachten, nach dem die angewandten Bewertungsmethoden grundsätzlich beibehalten werden sollen (§ 43 Abs. 1 Nr. 5 GemHVO).

3.4.4

Software und EDV-Unterstützung

Für den Bereich des NKHR sind viele Programmanbieter bzw. Hersteller auf dem Softwaremarkt aktiv. Sie alle haben die Schwierigkeit, dass Ausführungshinweise (z. B.

in Form von Mustervordrucken), die gerade als Programmiervorgabe unabdingbar sind, nach wie vor fehlen. Auch wenn Lösungen außerhalb Baden-Württembergs schon im Einsatz sind, müssen diese nicht hundertprozentig passen, da länderspezifische Besonderheiten zu beachten sind. Wie schon im Geschäftsbericht 2008 dargestellt, lässt sich eine umfassende Prüfung der NKHR-Verfahren erst dann wirksam durchführen, wenn solche konkretisierenden Bestimmungen vorhanden sind. Dies ist u. a. ursächlich dafür, dass zum heutigen Zeitpunkt von der GPA noch kein NKHR-Verfahren abschließend testiert ist. Bei den ADV-Verfahren des DV-Verbunds wird dem dadurch Rechnung getragen, dass die GPA in den Entwicklungsprozess eingebunden ist (sog. begleitende Programmprüfung).

Zudem kann und darf die Software nicht losgelöst von der Programmanwendung gesehen werden. Auf die Kommunen kommen eine Vielzahl von neuen Frage- und Problemstellungen zu, die noch nicht vollständig beantwortet bzw. geklärt sind. So hat die Arbeitsgruppe Kontenplan/Buchungsbeispiele ihre Arbeit zwar noch nicht abgeschlossen. Die dortigen Ergebnisse (z. B. Empfehlungen zu „schwierigen“ Buchungen von bestimmten Geschäftsprozessen) müssen aber anhand der Anwenderbeschreibung oder über die Anwenderschulungen in die Programmanwendung einfließen. Hier kommt auf die Programmanbieter bzw. Hersteller die große Aufgabe zu, die Schnittstelle zwischen (abstraktem) Recht und der tatsächlichen Umsetzung im DV-System in der Art und Weise abzudecken, dass am Ende der Verarbeitungskette ordnungsgemäße Ergebnisse erzielt werden. Die Technik (Software) alleine wird dies nicht leisten können.

3.4.5

Haushaltsplan und Produktplan

In einem weiteren Projekt muss die Entscheidung getroffen werden, ob der Haushaltsplan nach den vorgegebenen Produktbereichen oder nach der örtlichen Organisation gegliedert werden soll. Die Vor- und Nachteile der beiden Varianten werden nachfolgend vereinfachend dargestellt. Es obliegt jeder Kommune, die für sie sinnvollste Darstellungsform zu wählen.

Für die Darstellung nach Produktbereichen spricht eine bessere Übersichtlichkeit durch die vorgegebene Teilhaushaltsbildung nach Produktbereichen. So kann es aber zu Integrationsproblemen bei den einzelnen Ämtern

kommen. Als weiterer Vorteil ist die Kontinuität des Haushaltsplanes anzusehen, denn Organisationsänderungen wirken sich in dieser Form der Gliederung nicht aus.

Dagegen muss bei einem Aufbau nach der örtlichen Organisation die einfachere Bildung von Budgeteinheiten sowie das leichtere „Wiederfinden“ der Ämter erwähnt werden. Allerdings führt dies zwangsläufig zu einer komplexeren Abbildung der einzelnen Produktbereiche bzw. Produktgruppen durch eine unter Umständen notwendige „Aufteilung“ auf verschiedene Teilhaushalte.

Die Ermittlung der jeweiligen Produktbereiche und Produktgruppen (und somit auch der Produkte), die eine Kommune bedient, ergibt sich aus dem noch als Verwaltungsvorschrift zu erlassenden Kommunalen Produktplan für Baden-Württemberg. Durch eine Negativabgrenzung sind die jeweiligen Produktbereiche und Produktgruppen ermittelbar und müssen danach noch der jeweiligen Organisationseinheit im Sinne der Verantwortlichkeit zugeordnet werden. Auf diese Art und Weise kann jede Kommune ihren eigenen Produktplan erstellen. Dieser Produktplan ist dann die Grundlage für den eigentlichen Haushaltsplan, der im NKHR generell produktorientiert gegliedert ist. Lediglich die Bildung der Teilhaushalte kann – wie oben erwähnt – nach den vorgegebenen Produktbereichen oder nach der örtlichen Organisation erfolgen.

Für die Umsetzung des kameraleen Haushaltsplanes zu einem doppischen Haushaltsplan empfiehlt die GPA die Verwendung von Überleitungs- und Zuordnungstabellen (z. B. welcher Unterabschnitt ergibt die künftige Produktgruppe; welche Gruppierung ergibt welches Sachkonto?). Außerdem ist die Zuordnung der Kostenstellen auf die Produktgruppen und die Zuordnung der Beschäftigten auf die Produktgruppen von Bedeutung. Nach den bisherigen Erkenntnissen gliedern die Kommunen ihre Haushaltspläne üblicherweise nur bis zur Ebene der Produktgruppen und bestimmen einzelne Schlüsselprodukte (z. B. im Schulbereich).

3.4.6

Kosten- und Leistungsrechnung

Das Ressourcenverbrauchskonzept geht von einem einheitlichen Rechnungsstoff in Haushalt und Kostenrechnung aus, d. h. einer Trennung zwischen internem und externem Rechnungswesen, wie in der reinen Betriebswirtschaftslehre, gibt es im NKHR nicht. Insofern erklärt sich auch § 14 GemHVO, der eine Kosten- und Leistungs-

rechnung für alle Aufgabenbereiche, jedoch eingeschränkt nach den örtlichen Bedürfnissen, verpflichtend vorschreibt. Grundsätzlich sollte es das Ziel sein, so viele Einzelkosten wie möglich direkt zuordnen zu können. Für die Verteilung der Gemeinkosten (Steuerungs- und Serviceleistungen) muss jede Kommune ein Verrechnungsmodell implementieren. In der ersten Stufe empfiehlt es sich, vom „Groben zum Feinen“ vorzugehen und das geplante Verrechnungsmodell überschaubar und verständlich anzulegen. Vielerorts wird es bereits vorhandene Kosten- und Leistungsrechnungsmodelle geben, die nach den Kriterien des NKHR zu überprüfen und gegebenenfalls anzupassen sind. Der Gesetzgeber hat dazu großen Handlungsspielraum zur Verfügung gestellt, sodass die Kommunen selbst entscheiden können, wie sie ihre Kosten- und Leistungsrechnung aufbauen.

3.5 Prüfung der Bauausgaben

Die überörtliche Prüfung der Bauausgaben umfasst die Vergabe von Bauleistungen, die Vergabe von Architekten- und Ingenieurleistungen, die Abwicklung von Bauaufträgen und die Vergütung von Architekten-/Ingenieurleistungen. In allen diesen Bereichen sind auch im vergangenen Jahr wieder Mängel unterschiedlichster Art festgestellt worden.

Das Volumen der von der GPA geprüften Baumaßnahmen liegt in den letzten drei Jahren relativ konstant bei annähernd 1 Milliarde Euro (2007: 925 Mio. Euro; 2008: 950 Mio. Euro; 2009: 916 Mio. Euro). Dabei wurden zwischen 5 und 6 Millionen Euro „strittige Beträge“ ermittelt, d. h. prüfungsseitig festgestellte Überzahlungen, Mehrkosten aufgrund von Abrechnungs- und Ausschreibungsmängeln sowie Einsparungen vor der Aufstellung der Schlussrechnung. Statistisch nicht erfasst sind allerdings die Beträge, die den Kommunen aus diesem „strittigen Volumen“, z. T. nach gerichtlicher Geltendmachung von Ansprüchen, tatsächlich gut geschrieben werden können.

3.5.1 Vergabe von Bauleistungen

Die Kommunen sind verpflichtet, bei der Vergabe von Bauaufträgen die VOB/A zu beachten. Diese enthält u. a. Bestimmungen über die Zulässigkeit der einzelnen Vergabearten, die Gestaltung der Vergabeunterlagen und

die Wertung von Angeboten. In vielen Fällen wurden diese Bestimmungen nicht beachtet.

Freihändige Vergaben bieten weit weniger Freiheiten, als gemeinhin angenommen wird.

Auch bei Freihändigen Vergaben gelten die elementaren Grundsätze des Vergaberechts (Wettbewerbsprinzip, Gleichbehandlungsgebot, Diskriminierungsverbot, Transparenzgebot). Dies hat zur Konsequenz, dass alle Bestimmungen der VOB/A, die nicht ausschließlich auf Ausschreibungen abstellen, auch bei Freihändigen Vergaben zu beachten sind (vgl. z. B. Ingenstau/Korbion, VOB-Kommentar, 16. Aufl. 2007, Randnr. 34 zu § 3 VOB/A).

Entgegen dieser Rechtslage war es dagegen häufig so, dass

- immer wieder nur ein einziger Bieter zur Angebotsabgabe aufgefordert wurde (Verstoß gegen das Wettbewerbsprinzip),
- selbst größere Aufträge lediglich auf Grundlage telefonischer Angebotseinholungen, also ohne detaillierte Vorgaben (wie Leistungsbeschreibungen oder Vertragsbedingungen) vergeben worden sind (Verstoß gegen das Transparenzgebot),
- einseitig nachverhandelt wurde, in der Absicht, bevorzugte Bieter an die erste Rangstelle zu bringen (Verstoß gegen das Gleichbehandlungsgebot).

Die Vergabeunterlagen sind oft nachlässig erstellt worden.

Bei einem Vergabeverfahren nach der VOB/A hat der Auftraggeber die sogenannten Vergabeunterlagen zu erstellen. Diese umfassen die späteren Vertragsbestandteile (Leistungsbeschreibung, Vertragsbedingungen), die Aufforderung zur Angebotsabgabe und die Bewerbungsbedingungen, welche Hinweise für die Angebotsbearbeitung enthalten. Die Vergabeunterlagen müssen im Einklang mit dem Vergaberecht stehen sowie eindeutig und erschöpfend sein. Dazu gehört, dass sie keine Widersprüche oder Unklarheiten enthalten.