

Kommunaler Gesamtabschluss –  
die Gestaltung des „Konzerns Kommune“

4500	ANZEIGENWERBUNG
4540	REPRÄSENTATIONSKOSTEN
4545	SONSTIGE WERBEBESTÄNDE
4550	BEWIRTSCHAFTUNGSKOSTEN
4630	GESCHÄFTSREISEKOSTEN
4650	WERBEBESTÄNDE
2090	4711 PORTOKOSTEN
	4712 FERNSPRECHKOSTEN
	4720 NK FINANZKOSTEN
	4731 BÜROMATERIAL
	4732 FOTOMATERIAL
	4733 FACHFÜHRUNGSMATERIAL
	4735 RECHTS- U. LABORARBEITEN
	4740 SONST. VERWALTUNGSKOSTEN
	4770 DEKORATIONSKOSTEN
	4772 KURIERFAHRTEN
	4775 ALLGEMEINE VERWALTUNGSKOSTEN
2100	2016 PLANM. AFA A. SACHANLAGEN
	2020 SOFORTABSCHREIBUNG AUF A. INMATERIELLE WIRTSCHAFTSGÜTER UND SACHANLAGEN
2120	4870 N. ABZF. BEWIRTSCHAFTUNGSKOSTEN



# Kommunaler Gesamtabschluss – die Gestaltung des „Konzerns Kommune“

Herausgeber:  
Institut für den öffentlichen Sektor

Autoren:  
Bastian Jantz  
Dr. Ferdinand Schuster  
Prof. Dr. Gunnar Schwarting  
Prof. Dr. Mark Fudalla

# Inhaltsverzeichnis

Vorwort	5
<hr/>	
1 Einführung	7
1.1 Der Gesamtabschluss im neuen kommunalen Haushaltsrecht	7
1.2 Der Gesamtabschluss als Kernelement der Reform	9
<hr/>	
2 Forschungsdesign und Struktur der beteiligten Kommunen	12
<hr/>	
3 Stand der Vorbereitungen zum Gesamtabschluss	13
3.1 Was ist schon geschehen?	13
3.2 Wer soll den Gesamtabschluss vorbereiten?	13
<hr/>	
4 Der Nutzen des Gesamtabschlusses	15
<hr/>	
5 Beteiligungssteuerung und Corporate Governance	19
<hr/>	
6 Fazit	26
6.1 Zusammenfassung und Schlussfolgerungen	26
6.2 Ausblick	28
<hr/>	
Impressum	29

# Vorwort

Der kommunale Gesamtabchluss gehört zu den zentralen Reformelementen des öffentlichen Haushalts- und Rechnungswesens in Deutschland. Durch Betrachtung der Gemeinde als einheitliches „Unternehmen“, vergleichbar mit einem Konzern, soll eine Gesamtübersicht über die Vermögens-, Finanz- und Ertragslage der Kommune erreicht werden.

In Zukunft werden immer mehr Kommunen gesetzlich verpflichtet sein, einen vollständigen Überblick über die finanzielle Lage ihrer Gebietskörperschaft im Rahmen eines Gesamtabchlusses aufzustellen. Zwar variieren die gesetzlichen Fristen zur Aufstellung des ersten Gesamtabchlusses zwischen den Ländern, dennoch müssen die Kommunen in den nächsten Jahren einen gewissen Aufwand betreiben, um den Prozess zu bewältigen.

Doch schon jetzt ist erkennbar, dass die Konsolidierung der Abschlüsse der Kernverwaltung sowie der kommunalen Betriebe und Unternehmen Vorbereitungsaufwand verursachen und das Verhältnis der Kommune zu ihren ausgelagerten Bereichen grundlegend verändern wird. Es geht dabei nicht nur um rein technische Fragen des Rechnungswesens. Vielmehr bekommt nun der im Rahmen des Neuen Steuerungsmodells postulierte „Konzern Kommune“ eine Struktur und im Konzernabschluss sein formales „Gesicht“. Es wird dadurch offensichtlich, dass die Verwaltung mit ihrem Kernhaushalt nicht mehr nur für sich betrachtet werden kann, sondern dass alle Vorgänge in den eigenen Unternehmen und ausgelagerten

Einheiten für die Kommune unmittelbare Auswirkungen haben.

Mit dieser Studie hat sich das Institut für den öffentlichen Sektor unter der wissenschaftlichen Begleitung der Professoren Gunnar Schwarting und Mark Fudalla der Herausforderung gestellt, unter den nach Einwohnerzahlen gut 200 größten Städten und Kreisen Deutschlands ein Stimmungsbild zu ermitteln, wie das Projekt „Gesamtabschluss“ von den Kommunen angegangen wird und welche Wirkungen erwartet werden. Dabei wollten sich die Autoren der Studie nicht allein auf Aspekte des Rechnungswesens beschränken, sondern gleichzeitig ein Bild von der derzeitigen Struktur sowie den Steuerungs- und Kontrollmechanismen des „Konzerns Kommune“ erhalten. Es ging darum, aufgrund der erwarteten Effekte der Zusammenführung der Jahresabschlüsse von Kommunen und Unternehmen auch den Status der (Public) Corporate Governance im kommunalen Konzern zu ermitteln.

Im Vordergrund stand nicht die konkrete Ausgestaltung eines künftigen Gesamtabchlusses; diese ist im Rahmen der jeweiligen landesrechtlichen Bestimmungen geprägt und innerhalb dieses Rahmens von jeder einzelnen Kommune vorzunehmen. Im Mittelpunkt stand vielmehr die Frage nach der Organisation des Einführungsprozesses und dem erwarteten oder erhofften Nutzen des Gesamtabchlusses. Untersuchungsleitend waren folgende Fragestellungen:

- Wie ist der Stand der Vorbereitungen? Zu beachten ist, dass eine Umfrage stets an Grenzen stößt, die bei der Interpretation bedacht werden müssen. So war anzunehmen, dass sich vor allem jene Kommunen beteiligen, für die die Thematik zeitlich nicht mehr fern ist, was sich im Rahmen der Untersuchung bestätigt hat. Aus Nordrhein-Westfalen, wo der Gesamtabschluss bereits ab 2010 aufgestellt werden soll, haben sich deutlich mehr Kommunen beteiligt als z. B. aus Baden-Württemberg, wo die Erstellung des ersten Gesamtabschlusses erst im Jahr 2018 verpflichtend ist. Ferner ist zu beachten: Die Fragen sind überwiegend von jenen Stellen beantwortet worden, die mit der Einführung der Doppik im Allgemeinen bzw. mit der Vorbereitung auf den Gesamtabschluss im Besonderen befasst sind. Die Sicht der Verwaltungsführung, aber auch des Managements der Beteiligungsunternehmen kommt nicht oder nur in Teilen zum Tragen. Wie die Kommunalpolitik – einer der Hauptadressaten des neuen Instruments – den Gesamtabschluss wahrnimmt und einschätzt, stand im Rahmen dieser Studie nicht im Vordergrund. Die Frage wird sich vermutlich erst dann beantworten lassen, wenn erste Gesamtabschlüsse in den politischen Beratungsprozess Eingang gefunden haben.
- Wer ist verantwortlich für die Vorbereitungen, welche Bereiche sind einbezogen?
- Wie soll der Gesamtabschluss organisatorisch auf Dauer verankert werden?
- Wie verhalten sich Kosten und Nutzen des Gesamtabschlusses zueinander?
- Wie sieht die heutige Steuerungsrealität aus?
- Welche Erwartungen werden an den Gesamtabschluss hinsichtlich der Steuerung des „Konzerns Kommune“ gerichtet?

Beobachter sprechen von einer zunehmenden Professionalisierung des kommunalen Beteiligungsmanagements, wenig ist bislang jedoch über die Praxis der kommunalen Beteiligungssteuerung bekannt. Es ist davon auszugehen, dass Intensität, Qualität und Akteure zwischen den Kommunen erheblich divergieren. Neben der Frage nach der Strategie der Beteiligungssteuerung waren im Rahmen dieser Untersuchung auch Entscheidungsabläufe und die eingesetzten Managementinstrumente von Bedeutung.

# 1 Einführung

## 1.1 Der Gesamtabschluss im neuen kommunalen Haushaltsrecht

Das neue Haushaltsrecht hat in vielen deutschen Kommunen Einzug gehalten, in den nächsten Jahren wird in vielen Flächenländern ausschließlich doppisch gebucht. Zwar haben einige Länder (Bayern, Hessen, Schleswig-Holstein und Thüringen) ihren Kommunen auch die Möglichkeit eröffnet, weiterhin die kameralistische Verwaltungsbuchführung anzuwenden, voraussichtlich wird die Doppik aber auch dort immer stärker die Oberhand gewinnen. Abbildung 1 zeigt die Umstellungszeitpunkte in den einzelnen Ländern.

Das Länderrecht weicht in einigen Punkten von den Empfehlungen der Innenministerkonferenz vom 21. November 2003 ab, sodass es zu einem einheitlichen kommunalen

Haushaltsrecht in Deutschland in absehbarer Zeit nicht kommen wird. Allerdings wird in allen Ländern, sofern nicht ohnehin die Kameralistik fortgeführt wird, ein „Konzernabschluss“, das heißt die Konsolidierung des kommunalen Kernhaushalts mit den Abschlüssen der Beteiligungsunternehmen der Kommune, gefordert. Zu konsolidieren sind laut Innenministerkonferenz-Empfehlungen neben der Kernverwaltung in jedem Fall alle verselbstständigten rechtsfähigen und nicht rechtsfähigen Organisationseinheiten des privaten und des öffentlichen Rechts, auf die entweder ein beherrschender oder maßgeblicher Einfluss ausgeübt wird – ausgenommen sind die Sparkassen sowie in manchen Bundesländern die Sparkassenzweckverbände. Für die Konsolidierung gelten in der Regel die einschlägigen Vorschriften des Handelsrechts (§ 294 f.; § 300 ff.). Die Konsolidierungsmethoden sind in den Bundesländern weitgehend einheitlich und richten sich nach dem Grad des Einflusses.<sup>1</sup> Organisationseinheiten sind nur einzubeziehen, wenn sie für ein realistisches Bild der kommunalen Finanzlage von Bedeutung sind.

Der „Gesamtabschluss“ besteht dabei aus der Gesamtbilanz (hier bestehen unterschiedliche Begrifflichkeiten), dem Gesamtanhang sowie dem Gesamtlagebericht, für den oft auch der etwas irreführende Begriff des „Konsolidierungsberichts“ gebräuchlich ist. In Nordrhein-Westfalen ist der erste Gesamtabschluss bereits für das Jahr 2010 vorzulegen, woraus folgt, dass die Vorarbeiten hier bereits weitgehend abgeschlossen sein sollten.

Abb. 1: Umstellungszeitpunkte auf Doppik

Land	Doppische Rechnungslegung verbindlich ab:
Baden-Württemberg	2016
Bayern	Optionsmodell: Doppik – traditionelle Kameralistik – unbefristet ab 2007
Berlin	Kameralistik – bisher kein Umstieg geplant
Brandenburg	2011
Bremen	2008
Hamburg	2006
Hessen	Optionsmodell (Doppik – erweiterte Kameralistik)
Mecklenburg-Vorpommern	2012
Nordrhein-Westfalen	2009
Niedersachsen	2012
Rheinland-Pfalz	2009
Saarland	2009
Sachsen	2013
Sachsen-Anhalt	Innenministerium hat dem Landtag einen Entwurf für Optionsmodell vorgelegt – 2016
Schleswig-Holstein	Optionsmodell beschlossen – unbefristet ab 2007 (Doppik – erweiterte Kameralistik)
Thüringen	Optionsmodell (Doppik – traditionelle Kameralistik) beschlossen – unbefristet ab 2009 – Gesamtabschluss drei Jahre nach Doppikeinführung verbindlich

Zusammenstellung: Institut für den öffentlichen Sektor

<sup>1</sup> >50 % beherrschend – Vollkonsolidierung; 50–20 % maßgeblich – Equity-Methode; <20 % kein Einfluss – Anschaffungswertmethode (zu berücksichtigen ist auch die De-facto-Beherrschung).

Anders als für den Kernhaushalt gibt es für den „Konzern“ keine Eröffnungsbilanz. Denn die Konsolidierung führt nur bereits vorliegende Einzelabschlüsse zusammen. Der erste Gesamtabschluss ist – wie die folgenden Gesamtabschlüsse – innerhalb der durch das Haushaltsrecht gesetzten Frist nach Ablauf des Haushaltsjahres vorzulegen. Diese ist in allen Ländern länger als die im Handelsrecht vorgesehenen fünf Monate; die längste Frist gewährt Sachsen-Anhalt mit 18 Monaten. Der späteste Termin für die Vorlage des ersten Gesamtabschlusses variiert zwischen den Bundesländern, die das doppelte Rechnungswesen einführen, erheblich (vgl. Abbildung 2).

Die vom HGB abweichende längere Frist kann damit begründet werden, dass die Konsolidierung komplizierter ist als innerhalb des unternehmerischen Bereichs, da die Doppik nicht mit den Regeln des HGB deckungsgleich ist:

„Mit unterschiedlichen Rechtsgrundlagen kämpfen auch Kommunen und Töchter bei der Zusammenführung ihrer Jahresabschlüsse. Die Möglichkeit, konzernweit für ein einheitliches Recht zu optieren, ist ihnen in der Regel jedoch verwehrt: Es ist weder zulässig, dass die Kommunen einen HGB-Abschluss erstellen, noch dürfen die Töchter einen vom HGB abweichenden Abschluss nach doppeltem Gemeindehaushaltsrecht vorlegen. Daher bleibt es – soweit absehbar – dabei, dass kommunale Abschlüsse und die Abschlüsse der Töchter nicht ohne Korrekturen konsolidiert werden können.“

(KGSt, Stand der Einführung des neuen Haushalts- und Rechnungswesens, KGSt-Materialien 4/2008, S. 38)

Mit der Fortentwicklung des Handelsrechts kann diese Differenz, je nach landesrechtlicher Regelung<sup>2</sup>, im Zeitablauf immer größer werden und damit der Korrekturbedarf zunehmen. Dies wird sich bereits nach der Umsetzung des kürzlich verabschiedeten Bilanzrechtsmodernisierungsgesetzes in den Beteiligungen der Kommunen erweisen. Daneben sind natürlich auch unternehmensspezifische Besonderheiten der Bilanzierung und Bewertung zu beachten und vor der ersten Konsolidierung „gleichnamig“ zu machen. So besteht die Möglichkeit, dass Beteiligungen aus sachlichem Grund abweichende Wirtschaftsjahre aufweisen, die erst mit dem für den Gesamtabschluss maßgeblichen Bilanzstichtag zum 31. Dezember harmonisiert werden müssen. Das kann – z. B. bei Betrieben der Land- und Forstwirtschaft – zu Veränderungen der Aussage der Einzelabschlüsse führen.

Abb. 2: Fristen für den ersten Gesamtabschluss im Ländervergleich (ohne Stadtstaaten)

Land*	Jahr des ersten Gesamtabschlusses**	Verbleibende Zeit in Monaten***	Frist zur Erstellung des Gesamtabschlusses in Monaten nach Ablauf des Haushaltsjahres
Nordrhein-Westfalen	2010	27	9
Niedersachsen	2012	48	6
Brandenburg	2013	63	12
Rheinland-Pfalz	2013	62	11
Saarland	2014	75	9
Mecklenburg-Vorpommern	2015	87	9
Sachsen	2016	96	6
Sachsen-Anhalt	2016	108	18
Baden-Württemberg	2018	120	6

\* in der Zeitfolge der Umsetzung, für Bayern, Thüringen, Schleswig-Holstein, Hessen keine definitiven Termine

\*\* bei der spätestmöglichen Umsetzung

\*\*\* berechnet vom 1. Juli 2009 an; eigene Darstellung

Quelle: Deutscher Städtetag, Umdr. G 2541 vom 6. April 2009, eigene Darstellung

<sup>2</sup> Dies ist davon abhängig, ob ein statischer oder dynamischer Verweis auf das HGB vorliegt.



Vor dem Hintergrund der Pflicht zur zeitnahen Erstellung eines Gesamtabchlusses nach Einführung der Doppik sollten zumindest in den Ländern Nordrhein-Westfalen, Hessen, Niedersachsen, Bayern und Thüringen die konzeptionellen Grundlagen für den Gesamtabchluss wenn nicht gelegt, so doch zumindest in Angriff genommen worden sein.

Idealtypisch sollten die Einzelabschlüsse aus den zu konsolidierenden Bereichen und der Jahresabschluss der Kernverwaltung durch eine noch zu bestimmende Verwaltungseinheit zusammengeführt werden. Dies kann die zentrale Steuerung, die Beteiligungsverwaltung oder die Finanzverwaltung innerhalb der Kernverwaltung sein. Denkbar ist auch, den Gesamtabchluss durch eines der Beteiligungsunternehmen erstellen zu lassen oder sich eines sachverständigen Dritten, z. B. eines Wirtschaftsprüfers, zu bedienen. Vielfach wird eine Beteiligungskonferenz eingerichtet, in der die Eckwerte des Gesamtabchlusses und ihre Interpretation besprochen werden. Denn sowohl die Verwaltungsführung als auch die Führungsebene der Unternehmen – zumindest der größeren Beteiligungen – werden in ihren Gremien, aber auch in der Öffentlichkeit zur Lage des „Gesamtkonzerns“ Stellung beziehen müssen. Meist wird eine solche Organisationsstruktur bereits in der Vorphase der Erstellung des ersten Gesamtabchlusses gebildet, da auf diese Weise das spätere Zusammenspiel eingeübt werden kann. Darüber hinaus erscheint es sinnvoll, die Organisationslösung in den Gremien der Kommune bzw. der Betriebe und Unternehmen vorzustellen. Ob und inwieweit der Gesamtabchluss selbst, der lediglich der Beratung in

den kommunalen Gremien bedarf, auch innerhalb der Beteiligungen erörtert wird, kann hier nicht abschließend beurteilt werden.

## 1.2 Der Gesamtabchluss als Kernelement der Reform

Die Konsolidierung der Einzelabschlüsse ist weit mehr als nur eine Ergänzung des doppischen Rechnungswesens der Kommune. Durch die Ausgliederung von Verwaltungsaufgaben aus der Kernverwaltung haben öffentliche Beteiligungen zunehmend an Bedeutung gewonnen. Eine jüngst durchgeführte Studie unter Berücksichtigung aller kreisfreien Städte hat ergeben, dass sich unter Einbeziehung der kommunalen Nebenhaushalte in Gestalt der kommunalen Eigenbetriebe, GmbH etc. die Pro-Kopf-Einnahmen, -Investitionen und -Schulden im gesamtdeutschen Durchschnitt um ein Drittel bis 50 Prozent erhöhen. Dagegen entfallen 75 Prozent der kommunalen Beschäftigten weiterhin auf die Kernverwaltung. Der Auslagerungsgrad der Ausgaben für bestimmte freiwillige Selbstverwaltungsaufgaben war mit durchschnittlich 22 Prozent im Jahr 2003 zwar noch relativ gering, doch zeichnete sich auch hier eine steigende Tendenz ab.<sup>3</sup> Eine frühere Studie geht sogar davon aus, dass 46 Prozent der Beschäftigten außerhalb der Kernverwaltung arbeiten.<sup>4</sup> Die Vielzahl der kommunalen Aktivitäten, die sich längst nicht mehr auf das Gemeindegebiet sowie die Ver- und Entsorgung beschränken und in einer Vielzahl unterschiedlicher Rechtsformen abgewickelt werden, schränken die Transparenz hinsichtlich der finanziellen Gesamtsituation der Kommune sowie der finanziellen Verflechtungen der Gesellschaften ein. Aufgrund der

<sup>3</sup> Haug, Peter (2009): Kommunale Unternehmen als Schattenhaushalte – Wie sieht die tatsächliche Haushaltssituation der deutschen Kommunen aus?, in: *Wirtschaft im Wandel* 5/2009.

<sup>4</sup> KGSt, KWI (2004): *Kommunale Betriebe in Deutschland – Ergebnisse einer empirischen Analyse der Beteiligungen deutscher Städte der GK 1–4 (Sondermaterialien)*, Potsdam.

umfangreichen Ausgliederungen wichtiger Aktivitäten, Vermögensgegenstände und Schulden in der Vergangenheit sind viele kommunale Kernhaushalte so weit verringert worden, dass der Einzelabschluss ein tatsächliches Bild der Vermögens-, Finanz- und Ertragslage der Kommune nicht mehr vermitteln kann. Dieses Informationsdefizit soll der Gesamtabschluss beheben und dazu beitragen, die Lage der Kommune umfassend abzubilden und damit auch steuerungsrelevant zu sein. Die Beteiligungspolitik der Kommune, die sich bisher auf die Wirtschaftspläne und Einzelabschlüsse der Beteiligungen sowie den Beteiligungsbericht stützen konnte, erhält mit der „Konzernbilanz“ einen wesentlich tieferen Einblick in die wirtschaftlichen Zusammenhänge zwischen Kernhaushalt und Beteiligungen. So beschreibt das nordrhein-westfälische Innenministerium den Zweck des Gesamtabschlusses:

„Mit dem gemeindlichen Gesamtabschluss werden die Informationsdefizite der Einzelabschlüsse der gemeindlichen Betriebe beseitigt und die Vermittlung entscheidungsrelevanter Informationen unter Beachtung der Grundsätze ordnungsgemäßer Buchführung (GoB) in den Vordergrund gestellt. Die Adressaten des Gesamtabschlusses sollen beurteilen können, ob die Gemeinde zukünftig in der Lage ist, über die Durchführung durch ihre Kernverwaltung hinaus, also einschließlich ihrer gemeindlichen Betriebe, ihre Aufgaben zu erfüllen. Im Gesamtabschluss ist daher die Vermögens-, Schulden-, Ertrags- und Finanzlage der einbezogenen gemeindlichen Betriebe so darzustellen, als ob diese Betriebe zusammen mit der

Kernverwaltung der Gemeinde eine einzige rechtliche und wirtschaftliche Einheit wären. Damit soll gewährleistet werden, dass der Gesamtabschluss ein aus den Jahresabschlüssen der Kernverwaltung und der einbezogenen gemeindlichen Betriebe abgeleiteter eigenständiger Abschluss der gesamten wirtschaftlichen Einheit ‚Gemeinde‘ ist.“ (Quelle: Neues kommunales Finanzmanagement in Nordrhein Westfalen – Handreichung für Kommunen, 3. Aufl., Düsseldorf 2008, S. 737)

Adressat des Gesamtabschlusses ist zunächst der kommunale Bereich, da der Abschluss von der Kommune zu erstellen und zu verantworten ist. Dazu gehören die Vertretungskörperschaft und die Verwaltungsführung, selbstverständlich aber ebenso die Öffentlichkeit, die in diesem Kontext auch Bürger, die nicht in der betreffenden Kommune ansässig sind, umfasst. So kommen zusätzlich ansiedlungswillige Unternehmen und zukünftige Einwohner als Adressaten in Betracht.

Außerdem ist der Gesamtabschluss für den unternehmerischen Bereich von Bedeutung. Das konsolidierte Ergebnis gibt Hinweise darauf, inwieweit die Kommune als Trägerin bzw. Eigentümerin in der Lage ist, ihren Beteiligungen die notwendige Kapitalausstattung bereitzustellen. Insbesondere für die Geschäftspartner und Kreditgeber der Unternehmen dürfte das eine wichtige Information darstellen. Schließlich gilt dies auch für die Mitarbeiterschaft in den Unternehmen, für die sich daraus ein Bild der Zukunftsfähigkeit des eigenen Unternehmens ergeben kann.

Die Konsolidierung wird dazu führen, dass das durch den Abschluss der Kernverwaltung gezeichnete Bild im Einzelfall erheblich verändert wird. Das verdeutlicht die Gegenüberstellung von Kommunal- und Konzernabschluss einiger schwedischer Kommunen, für die diese Daten seit längerem vorliegen. So reduziert sich beispielsweise für die Stadt Helsingborg der Jahresüberschuss im Konzern auf vier Prozent, in Norrköping auf weniger als 20 Prozent des Wertes, den der Kommunalabschluss ausweist. Umgekehrt kann die Stadt Göteborg ihren originären Überschuss nach Konsolidierung um mehr als 50 Prozent verbessern, Stockholm schafft sogar den Übergang von einem leicht negativen Ergebnis des Kommunalhaushalts zu einem deutlich positiven im Konzern.

Schwierig ist das Verhältnis des bisherigen Beteiligungsberichts zum neuen Gesamtabschluss. Abgesehen von Schleswig-Holstein, das ein allgemeines Berichtswesen kennt, in das auch die Beteiligungen einzubeziehen sind,

enthalten die haushaltsrechtlichen Vorschriften nahezu aller übrigen Bundesländer die Verpflichtung zur Erstellung eines Beteiligungsberichts.<sup>5</sup> Er dient vor allem dazu, Art und Aufgabenstellung der ausgelagerten Bereiche darzustellen und die wirtschaftlichen und personellen Verflechtungen zwischen der Kommune und ihren Beteiligungen offenzulegen. Damit dient er der Transparenz im Sinne der herkömmlichen Haushaltsgrundsätze, denn eine Bewertung der wirtschaftlichen Lage der einzelnen Unternehmen oder gar gemeinsam mit der Kernverwaltung ist nicht Aufgabe eines Beteiligungsberichtes.

Dabei stellt sich die Frage, ob der Beteiligungsbericht im neuen Haushaltsrecht noch einen Zweck erfüllt. Nordrhein-Westfalen setzt bewusst den Gesamtlagebericht neben den Beteiligungsbericht. Die hierzu im NKF-Leitfaden des Landes gegebene Differenzierung vermag allerdings nicht vollständig zu überzeugen, zumal die Beteiligungen die notwendigen Informationen auch in ihren eigenen Abschlüssen liefern. Wichtig ist allerdings der Hinweis, dass nur im Lagebericht die Perspektiven der künftigen Entwicklung Erwähnung finden, während der Beteiligungsbericht eher die bestehenden Strukturen beschreibt. Zudem wird der Beteiligungsbericht vor allem als ein „Fortführungswerk“ betrachtet. Es bleibt abzuwarten, ob es auf Dauer bei dem Dualismus von Gesamtlagebericht und Beteiligungsbericht bleiben wird.

Abb. 3: Kommunal- und Konzernabschluss schwedischer Kommunen

Stadt	Kommun. Jahresergebnis in schwedischen Kronen/Einw.	Konzern-Jahresergebnis in schwedischen Kronen/Einw.
Helsingborg	21.124	889
Norrköping	12.454	2.261
Göteborg	1.988	3.208
Stockholm	-64	7.325

Quelle: Sveriges Kommuner och landsting, Vad kostar verksamheten i din kommun?, Bokslut 2007, Tabelle 1

<sup>5</sup> Eine Ausnahme bildet Niedersachsen (§100 Abs. 4 GO): Der konsolidierte Gesamtabschluss ersetzt den Beteiligungsbericht, wenn er die Anforderungen nach §116a erfüllt.

## 2 Forschungsdesign und Struktur der beteiligten Kommunen

Die vorliegenden Studienergebnisse basieren auf einer schriftlichen Befragung mittels eines standardisierten Fragebogens, die zwischen Dezember 2008 und März 2009 durchgeführt wurde. Einbezogen wurden alle kreisfreien Städte mit mehr als 70.000 Einwohnern, alle Landkreise mit über 200.000 Einwohnern sowie die Stadtstaaten. Insgesamt wurden 204 Fragebögen versandt. Angeschrieben wurden Landräte, Oberbürgermeister und Finanzsenatoren. Die Beantwortung der Fragebögen erfolgte im Allgemeinen durch die participationsverwaltung oder die Kämmererei. Insgesamt wurden 48 ausgefüllte Fragebögen zurückgeschickt. Dies entspricht einer Rücklaufquote von 23,5 Prozent, was angesichts des Umfangs des Fragebogens von sechs Seiten als zufriedenstellend erachtet werden kann. Die Verteilung der Antworten nach Bundesländern ist in Abbildung 4 dargestellt.

Der hohe Anteil des Rücklaufes aus Nordrhein-Westfalen lässt sich einerseits aufgrund des hohen Anteils in der

Grundgesamtheit erklären (78 Kommunen bzw. 38 Prozent) wie auch andererseits dadurch, dass die nordrhein-westfälischen Kommunen ihren ersten Gesamtabschluss bereits für das Jahr 2010 aufstellen müssen. Daher ist hier das Thema besonders virulent. Die Verteilung der antwortenden Kommunen nach Größenklassen zeigt Abbildung 5.

Eine Übersicht über die Bandbreite der Bilanzsummen, des Buchwerts der Finanzanlagen, der voll konsolidierten Einheiten sowie der Einheiten im Konsolidierungskreis bietet Abbildung 6.

Daraus ist zu entnehmen, dass trotz der Konzentration des Umfrage-Samples auf die größten Kommunen die antwortenden Kommunen eine große Bandbreite in den Kennzahlen aufweisen. 53,3 Prozent der antwortenden Kommunen hatten im Übrigen zum Zeitpunkt der Befragung für den Kernhaushalt bereits eine Eröffnungsbilanz aufgestellt, bei 46,7 Prozent stand dies noch aus.

Abb. 4: Beantwortete Fragebögen nach Bundesland

Bundesland	Anzahl	%
Brandenburg	2	4,2
Berlin	1	2,1
Baden-Württemberg	5	10,4
Bayern	3	6,3
Bremen	1	2,1
Hessen	6	12,5
Niedersachsen	6	12,5
Nordrhein-Westfalen	20	41,7
Rheinland-Pfalz	1	2,1
Schleswig-Holstein	1	2,1
Thüringen	1	2,1
Sachsen-Anhalt	1	2,1

Abb. 5: Beantwortete Fragebögen nach Größenklassen

Einwohner-Klasse	Anzahl	%
über 400.000	7	14,6
über 200.000 bis 400.000	16	33,3
über 100.000 bis 200.000	16	33,3
über 70.000 bis 100.000	9	18,8

Abb. 6: Bilanzsummen und Anzahl der Einheiten unter den antwortenden Kommunen

	Minimum	Maximum	Median
Bilanzsumme in € (n = 22)	260.056.122	12.521.688.881	1.548.000.000
Finanzanlagen in € (n = 22)	42.100.000	2.726.019.141	311.860.960,50
Voll konsolidierte Einheiten (n = 32)	1	26	16,5
Einheiten im Konsolidierungskreis (n = 30)	3	212	9

## 3 Stand der Vorbereitungen zum Gesamtabschluss

### 3.1 Was ist schon geschehen?

Die Vorbereitungen zum Gesamtabschluss stehen in den meisten der befragten Kommunen noch am Anfang (vgl. Abbildung 7). So haben 48,9 Prozent der antwortenden Kommunen bislang nur erste Überlegungen zur Aufstellung des Gesamtabschlusses angestellt. In der konkreten Umsetzung befinden sich hingegen nur 20 Prozent. Betrachtet man die Verteilung nach Bundesländern, so ist Nordrhein-Westfalen am weitesten fortgeschritten. Von den 20 antwortenden Kommunen in Nordrhein-Westfalen befinden sich immerhin acht in der Projektplanungsphase und fünf in der Umsetzung.

Der Gesamtabschluss kann nur im Zusammenwirken mit den Beteiligungen erstellt werden; sie müssen deshalb frühzeitig in die Projektplanung einbezogen werden. Aus Abbildung 8 geht hervor, dass dies bisher jedoch erst teilweise geschehen ist. Das Bild des Vorbereitungsstandes der verselbst-

ständigten Einheiten entspricht dem Befund aufseiten der Kernverwaltung: Hier sind in 45,5 Prozent der antwortenden Kommunen die Beteiligungen noch nicht unterrichtet worden, erste Maßnahmen wurden erst in 18,2 Prozent der Kommunen ergriffen. Dabei sind beide Variablen eng miteinander verbunden, das heißt, je höher der Umsetzungsstand in der Verwaltung, umso höher ist er auch in den verselbstständigten Einheiten.

### 3.2 Wer soll den Gesamtabschluss vorbereiten?

Die Umsetzung des Gesamtabschlusses soll in 75 Prozent der Kommunen im Rahmen einer eigenen Projektorganisation erfolgen, bei 34,1 Prozent ist diese bereits eingerichtet. Die Anzahl der dafür eingesetzten Mitarbeiter schwankt dabei zwischen 1,5 und 19, der Median beträgt 5,5 Mitarbeiter. Dabei beschäftigen die Kommunen zwischen 200.000 und 400.000 Einwohnern im Durchschnitt die meisten Mitarbeiter (vgl. Abbildung 9).

Abb. 7: Vorbereitungsstand des Projektes Gesamtabschluss in der Verwaltung

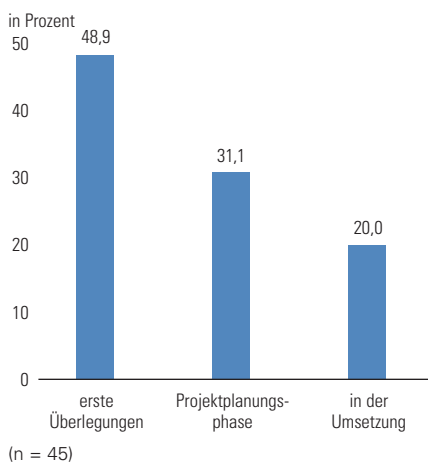


Abb. 8: Vorbereitungsstand bei den verselbstständigten Einheiten aus der Perspektive der Verwaltung

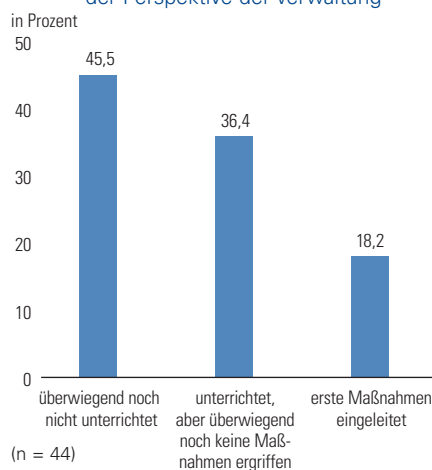
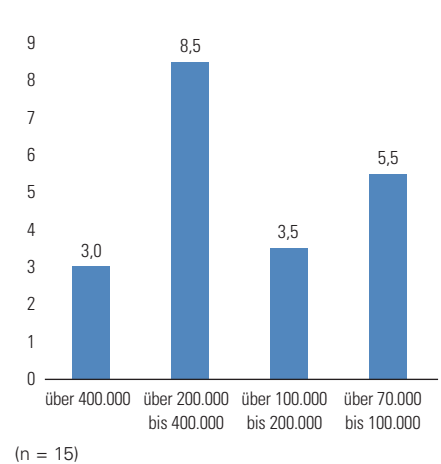


Abb. 9: Anzahl der Mitarbeiter in der Projektorganisation (Median)



Das Ergebnis ist insofern überraschend, als dass die Zahl der Beteiligungen tendenziell mit der Gemeindegröße steigt.<sup>6</sup> Eine Erklärung für den niedrigen Wert in den sehr großen Kommunen mag darin liegen, dass entweder

- wesentliche Funktionen bereits heute in der Beteiligungsverwaltung abgedeckt sind und/oder
- die Beteiligungen stärker in die Arbeit einbezogen werden.

Auch dürften in großen Kommunen stärker Vollzeitkräfte eingesetzt werden, wobei der Zeitumfang des Mitarbeiter-einsatzes von der Fragestellung nicht erfasst wurde.

Die prognostizierte Dauer des Projektes zur Erstellung des ersten Gesamtabschlusses weist ebenfalls eine große Streuung auf. So reichen die Einschätzungen zur Dauer des Projektes „Gesamtabschluss“ von sechs bis zu 48 Monaten, der Median beträgt circa

24 Monate. Dabei vermuten große Kommunen im Durchschnitt eine etwas längere Vorlaufzeit als kleine Kommunen (vgl. Abbildung 10). Zur Umsetzung des Projektes planen 76 Prozent der Kommunen die Einbindung externer Berater. Das wiederum erscheint nicht ganz überraschend, weil die Verwaltung zum gegenwärtigen Zeitpunkt kaum über das notwendige Fachwissen zur Konzernkonsolidierung verfügen dürfte. Dabei wird es sich in erster Linie voraussichtlich um Wirtschaftsprüfer handeln, die in den Beteiligungen vielfach bereits tätig sind.

Nur knapp 30 Prozent der Kommunen wollen auf Dauer eine eigene Abteilung zur Erstellung des Gesamtabschlusses einrichten. Die Ansiedlung soll mehrheitlich in der Kämmerei erfolgen (vgl. Abbildung 11). Nur ein gutes Zehntel der antwortenden Kommunen will den Gesamtabschluss von einer Stelle außerhalb der Kernverwaltung abwickeln lassen. Da der Gesamtabschluss nicht losgelöst vom Rechnungswesen des Kernhaushalts und der Beteiligungen zu betrachten ist, erscheint die dauerhafte Zuordnung der Aufgabe zur Kämmerei nicht ungewöhnlich. Für ein Fünftel kommt auch die Beteiligungsverwaltung – die meist in der Kämmerei arbeitet oder an die Kämmerei angegliedert ist – für die Erstellung des Gesamtabschlusses in Betracht. Auf jeden Fall wird – nach der Projektphase – der Gesamtabschluss ganz überwiegend in die vorhandene Verwaltungsorganisation eingefügt. Zu beachten ist hierbei, dass unabhängig von der durchführenden Stelle die Kommunalverwaltung die rechtliche Verantwortung für den Abschluss behält.

Abb. 10: Dauer des Projekts Gesamtabschluss in Monaten (Median)

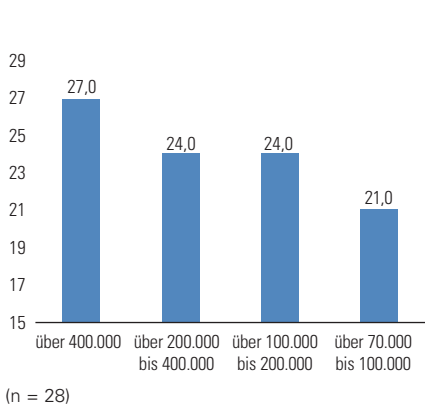
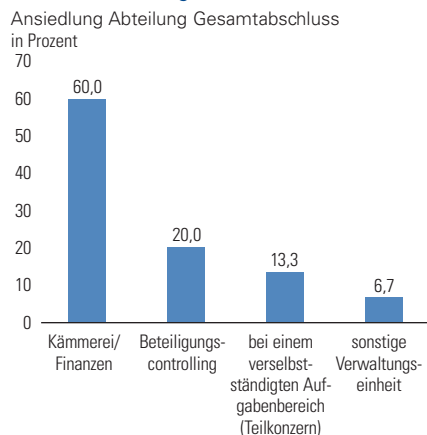


Abb. 11: Auf Dauer angelegte Abteilung zur Erstellung des Gesamtabschlusses



<sup>6</sup> Vgl. Reichard, C. (2007): Die Stadt als Konzern: „Corporatization“ als Fortführung des NSM?, in: Bogumil, J. u. a., Perspektiven kommunaler Verwaltungsmodernisierung, Berlin; sowie Günther, Thomas; Niepel, Mirko (2006), Kommunales Beteiligungscontrolling – Ergebnisse einer empirischen Studie, Zeitschrift für Planung & Unternehmenssteuerung, Volume 17, Number 3, November 2006, S. 323–343 (21).

## 4 Der Nutzen des Gesamtabchlusses

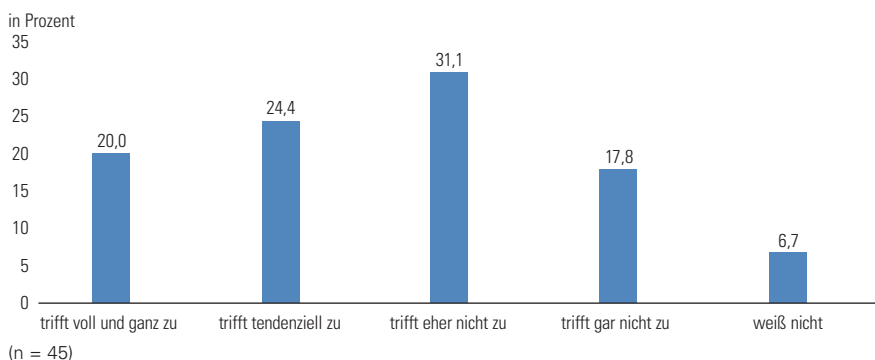
Der Gesamtabchluss ist nicht Selbstzweck; er soll vielmehr den Adressaten Informationen zur Lage des „Konzerns Kommune“ vermitteln und ihnen Hinweise auf Schwachstellen und Handlungsbedarf geben. Der Gesamtabchluss soll die Steuerung der Kommune verbessern. Das gilt sowohl für das reine Zahlenwerk als auch für den ergänzenden Lagebericht. Die Effekte sind nur schwer vorzusehen, hängt doch der konkrete Nutzen des Gesamtabchlusses insbesondere von der Aufbereitung und tatsächlichen Verwendung der zusätzlichen Informationen ab. Gleichwohl lassen sich einige Vermutungen anstellen:

- Der Gesamtabchluss erhöht für alle Beteiligten, vor allem aber für die Politik und die Öffentlichkeit die Transparenz kommunalen Handelns; das gilt umso mehr, wenn die Kommune aus dem Gesamtabchluss einen für die Allgemeinheit verständlichen Geschäftsbericht entwickelt.
- Der zum Gesamtabchluss zu erstellende Gesamtlagebericht bietet die Möglichkeit, die Auswirkungen von Risiken unternehmerischen Handelns der Kommune zu benennen und zu präzisieren. Mögliche Schief lagen kommunaler Unternehmen könnten auf diese Weise früher hinsichtlich ihrer Auswirkungen auf den Kernhaushalt sichtbar werden.

Der Nutzen des Gesamtabchlusses wird von den Kommunen bisher sehr unterschiedlich betrachtet (vgl. Abbildung 12). So sind immerhin 44 Prozent der Befragten der Auffassung, dass (ein ungewisser) Nutzen und (bereits erkennbare) Kosten des Gesamtabchlusses nicht im richtigen Verhältnis stehen. Dagegen stimmen 49 Prozent der Kommunen dieser Aussage nicht oder eher nicht zu: sie sehen mithin ein (eher) positives Kosten-Nutzen-Verhältnis. Das trotzdem eher ernüchternde Ergebnis zu Kosten und Nutzen des Gesamtabchlusses kann unter Umständen auf eine zeitliche Dimension zurückgeführt werden: Im heutigen Bewusstsein schlagen sich die hohen Initialkosten nieder, während der künftige Nutzen und die deutlich niedrigeren Kosten in den Folgejahren (noch) nicht wahrgenommen werden.

Abb. 12: Bewertung der Kosten-Nutzen-Relation

Bewertung der Aussage „Der ungewisse Nutzen des Gesamtabchlusses rechtfertigt nicht den voraussichtlich hohen Aufwand“



Der Nutzen des Gesamtabschlusses wird dabei je nach Dimension unterschiedlich bewertet. So wird der Informationsnutzen für Bürger und Wirtschaft eher als gering bis mäßig eingestuft (vgl. Abbildung 13), der Steuerungs- nutzen für Rat, Verwaltungsspitze und Beteiligungsverwaltung hingegen deutlich positiver beurteilt (vgl. Abbildung 14).

Das Ergebnis ist insoweit interessant, als durch den Rat auch die Öffentlichkeit mindestens indirekt in die Diskussion um einen Gesamtabschluss einbezogen werden dürfte. Sofern der Rat darin tatsächlich ein wichtiges Steuerungsinstrument sieht, die Ergebnisse also nicht nur „durchwinkt“, sondern diskutiert und möglicherweise zur Grundlage weiter gehender Entscheidungen macht, wird der Gesamtabschluss auch für die Öffentlichkeit zum Thema. Ob die Öffentlichkeit dies auch bewusst wahrnimmt, ist damit jedoch noch nicht gesagt.

In diesem Zusammenhang sollte darauf verwiesen werden, dass eine Stadt wie Hamburg den „Konzernabschluss“ ganz bewusst in Form eines Geschäftsberichts veröffentlicht und damit zugleich Standortwerbung (sei es im Hinblick auf Unternehmen oder für potenzielle Neubürger) betreibt. Unter den Befragten der vorliegenden Studie konnte sich bisher nur rund ein Fünftel für einen Geschäftsbericht nach privatwirtschaftlichem Vorbild entschließen (vgl. Abbildung 15). Zu beachten ist aber die erhebliche Zahl derer, die sich in dieser Frage noch nicht entschieden haben.

Die Größe der Kommune hat nur einen geringen Einfluss auf die Beurteilung des Nutzens: Große Kommunen ordnen den Nutzen des Gesamtabschlusses nur unwesentlich positiver ein als kleine. Jedoch wird der Nutzen deutlich positiver beurteilt, je weiter fortgeschritten der Vorbereitungsstand der einzelnen

Abb. 13: Informationsnutzen des Gesamtabschlusses für den Bürger und die Wirtschaft

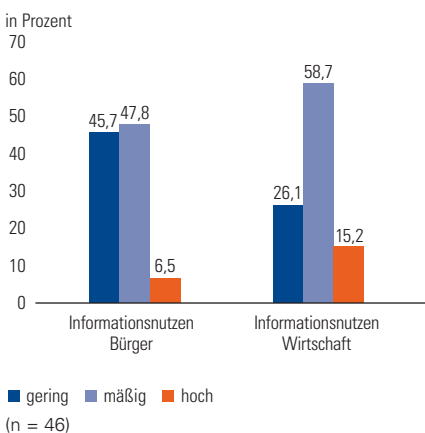


Abb. 14: Steuerungsnutzen für verschiedene Entscheidungsträger

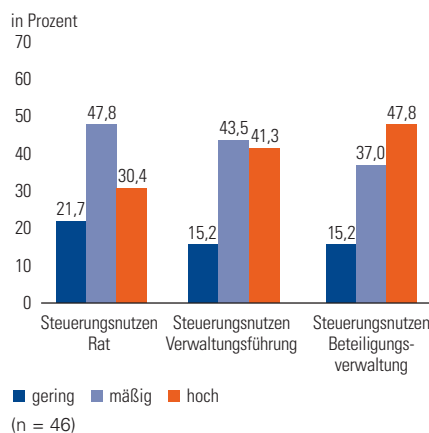


Abb. 15: Anteil der Kommunen, die den Gesamtabschluss nutzen wollen, um die Öffentlichkeit in Form eines Geschäftsberichts zu informieren

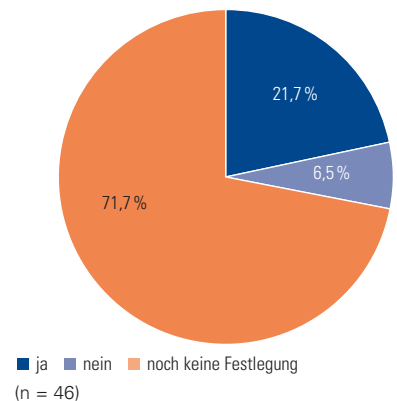
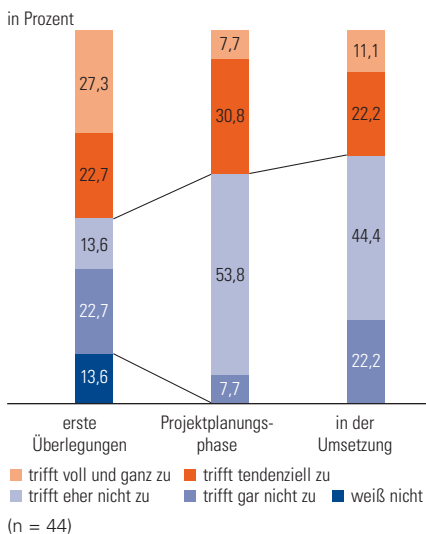




Abb. 16: Bewertung der Aussage zur Kosten-Nutzen-Relation in den einzelnen Phasen

Bewertung der Aussage „Der ungewisse Nutzen des Gesamtabschlusses rechtfertigt nicht den voraussichtlich hohen Aufwand“

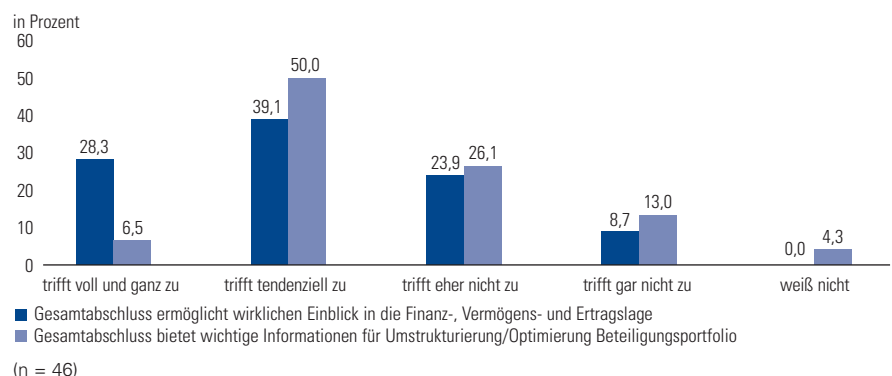


Kommune ist (vgl. Abbildung 16). So ist nur ein Drittel der Kommunen, die sich bereits in der Umsetzung des kommunalen Gesamtabschlusses befinden, der Auffassung, dass der ungewisse Nutzen den Aufwand nicht rechtfertigt. Bei Kommunen, die sich noch in der Überlegungsphase befinden, beträgt dieser Wert fast 50 Prozent. Bemerkenswert ist auch, dass die Kommunen, die bereits eine Eröffnungsbilanz aufgestellt haben, dem kommunalen Gesamtabschluss wesentlich kritischer gegenüberstehen als Kommunen, bei denen die Eröffnungsbilanz noch aussteht. Dies gilt sowohl für die Kosten-Nutzen-Relation als auch für die unterschiedlichen Nutzendimensionen.

Weiterhin ist auffällig, dass die unterschiedlichen Nutzendimensionen in starkem Zusammenhang stehen. Wenn die Kosten-Nutzen-Relation positiv eingeschätzt wird, werden zumeist auch der Steuerungsnutzen sowie der Informationsnutzen positiver beurteilt. Mehrheitliche Zustimmung erfährt auch die Aussage, dass erst mit dem Gesamtabschluss die Kommune einen wirk-

lichen Einblick in ihre Vermögens-, Finanz- und Ertragslage<sup>7</sup> erhält. Gleiches gilt für die Aussage, dass der Gesamtabschluss wichtige Informationen für die Optimierung des Beteiligungsportfolios bereitstellt, hier ist die Zustimmung jedoch geringer (vgl. Abbildung 17). Zwar ist mit dem Begriff „Optimierung“ nicht ausdrücklich der umstrittene Bereich der Privatisierung angesprochen, er war allerdings auch nicht ausgeschlossen. Damit ist denkbar, dass gut jede zweite Kommune die Informationen des Gesamtabschlusses auch für die Zusammenlegung bzw. die Veräußerung von Unternehmensbeteiligungen nutzen könnte. Möglich ist auch, dass Rekommunalisierungsentscheidungen durch die Informationen des Gesamtabschlusses unterstützt werden können. Bemerkenswert ist, dass bei beiden Aussagen eine deutliche Mehrheit mindestens der Tendenz nach einen Informationsgewinn erwartet und dafür das Instrument des Gesamtabschlusses verglichen mit dem derzeit angewandten Informationsinstrumentarium offenbar für überlegen hält.

Abb. 17: Bewertung des Gesamtabschlusses als Instrument für entscheidungsrelevante Informationen



<sup>7</sup> Einige Bundesländer erwähnen in ihren entsprechenden Regelungen in diesem Zusammenhang ausdrücklich die Schulden.

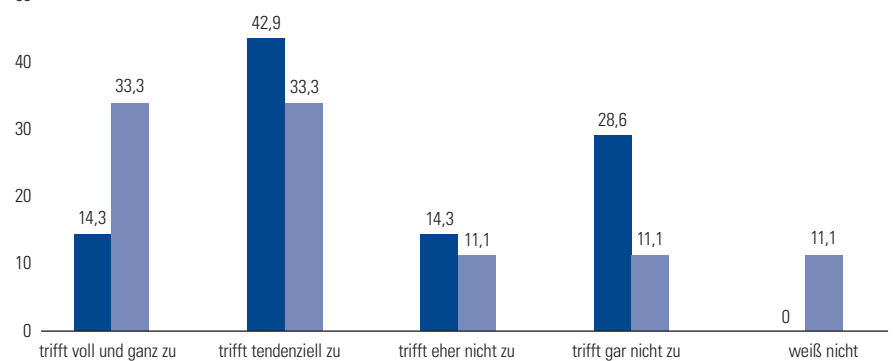
Darüber hinaus wird die Kosten-Nutzen-Relation des Gesamtabschlusses tendenziell positiver eingeschätzt, wenn die Kommune über eine übergeordnete Gesamtstrategie für den „Konzern Kommune“ verfügt, wie die Abbildung 18 zeigt. Ist eine Gesamtstrategie vorhanden, sind über 42 Prozent der Kommunen der Auffassung, dass die Aussage „Der ungewisse Nutzen rechtfertigt nicht den voraussichtlich hohen Aufwand des Gesamtabschlusses“ (tendenziell) nicht zutrifft. Ist hingegen keine Gesamtstrategie vorhanden, beträgt dieser Wert nur 22 Prozent, die Kosten-Nutzen-Relation wird von diesen Kommunen also eher negativ eingeschätzt. Fasst man jedoch entsprechend die bejahenden Äußerungen zur Aussage „Der ungewisse Nutzen rechtfertigt nicht den voraussichtlich hohen Aufwand des Gesamtabschlusses“ zusammen, ergeben sich gut 57 Prozent für die Kommunen, die über eine Gesamt-

strategie für den „Konzern Kommune“ verfügen. Bei den Kommunen hingegen, die nicht über eine solche Strategie verfügen, sind dies aber knapp 67 Prozent. Mithin bestätigt sich die Aussage, dass das Vorhandensein einer Gesamtstrategie zu einer tendenziell positiveren Einschätzung der Kosten-Nutzen-Relation führt. Die mit der Erstauswertung der Aussagebeurteilung (vgl. Abbildung 12) verglichen insgesamt erheblich skeptischere Einschätzung der Kosten-Nutzen-Relation erklärt sich aus einer veränderten Grundgesamtheit: Nur wenige der befragten Kommunen sahen sich in der Lage, die Frage nach dem Vorhandensein einer Gesamtstrategie für den „Konzern Kommune“ klar mit „Ja“ oder „Nein“ zu beantworten und nur diese lagen der Auswertung in Abbildung 18 zugrunde (vgl. auch Abbildung 19).

Abb. 18: Bewertung des Gesamtabschlusses als Instrument für entscheidungsrelevante Informationen

Bewertung der Aussage „Der ungewisse Nutzen des Gesamtabschlusses rechtfertigt nicht den voraussichtlich hohen Aufwand“

in Prozent



■ Gesamtstrategie für den „Konzern Kommune“  
 ■ Keine Gesamtstrategie für den „Konzern Kommune“

(n = 16)

## 5 Beteiligungssteuerung und Corporate Governance

Der kommunale Konzernabschluss allein ist keine geeignete Antwort auf das oftmals beklagte Steuerungsdefizit im kommunalen Beteiligungsmanagement. Nur wenn das Bewusstsein für die Notwendigkeit einer Gesamtstrategie für die Kommune vorhanden und der kommunale Konzernabschluss ein integraler Bestandteil eines funktionsfähigen Beteiligungsmanagements ist, kann der Gesamtabschluss durch zusätzliche Informationen einen Beitrag zur Verbesserung der kommunalen Steuerung leisten. Daher stellt sich die Frage nach der aktuellen Struktur und den Instrumenten der kommunalen Beteiligungssteuerung.

Aus Abbildung 19 geht hervor, dass die wenigsten Kommunen bislang über ein ausformuliertes Zielsystem für die Beteiligungen verfügen, auch eine übergeordnete Gesamtstrategie für den „Konzern Kommune“ ist eher selten, wobei immerhin gut 40 Prozent der Befragten angaben, zum Teil eine Strategie zu haben, die für Verwaltung

und Beteiligungen gemeinsam gilt. Knapp ein Viertel der Befragten plant, eine solche Strategie zu entwickeln. Interessant ist hierbei, dass zwar nur knapp 11 Prozent der Befragten vorbehaltlos angeben, über ein ausformuliertes Zielsystem für die Beteiligungen zu verfügen, gut 38 Prozent aber „teilweise“ ein solches System besitzen. Dies lässt mehrere Schlussfolgerungen zu: Entweder es gibt Zielsysteme für die Beteiligungsunternehmen, die aber nicht ausformuliert sind (deren Steuerungsnutzen damit auch infrage steht), oder es gibt nur für einzelne Beteiligungen ausformulierte Zielsysteme. Eine weitere – wenn auch weniger wahrscheinliche – Interpretation ist, dass es zwar flächendeckende ausformulierte Zielsysteme gibt, diese aber als verbesserungswürdig angesehen werden. Anzunehmen ist, dass die erstgenannte Interpretation der Wahrheit am nächsten kommt, mithin die Formalisierung der Ziele in der Praxis mangelhaft ausgeprägt ist. Trotz allem bleibt festzuhalten, dass offenbar derzeit nur jede zweite Kommune überhaupt Zielsysteme für die Beteiligungsunternehmen hat.

Festzuhalten ist, dass eine enge Verbindung zwischen dem Vorhandensein einer Gesamtstrategie und dem Zielsystem existiert. Verfügt die Kommune über eine Gesamtstrategie, ist in über einem Drittel der Fälle (37,5 Prozent) auch ein ausformuliertes Zielsystem für die Beteiligungen vorhanden.

Liegt ein Zielsystem für die Beteiligungen vor, sagen gut 30 Prozent, dass dieses neben Finanzziele auch qualitative Größen berücksichtigt, in weiteren 52 Prozent ist dies teilweise der Fall.

Abb. 19: Strategie und kommunales Zielsystem

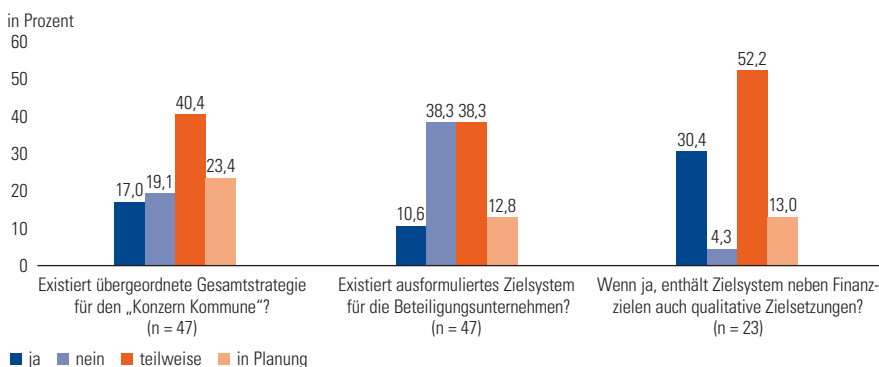
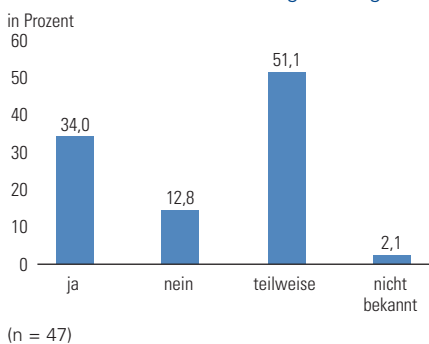


Abb. 20: Erörterung von Strategie und Zielen in Rat und Verwaltungsführung



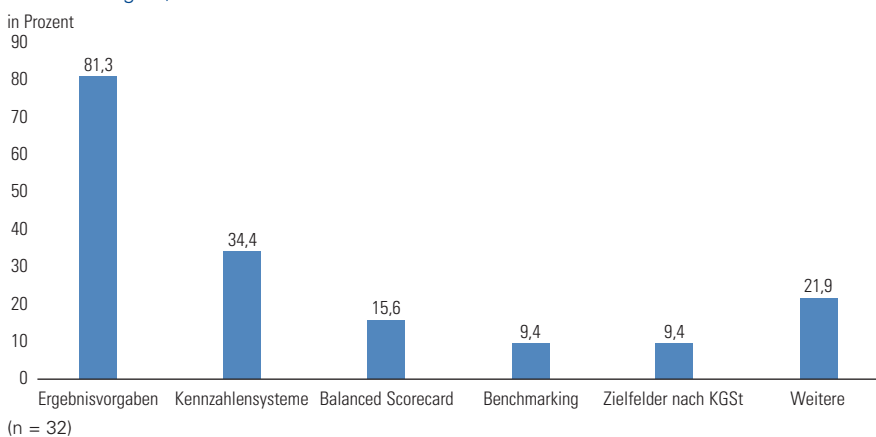
Wenn also ein ganz oder teilweise ausformuliertes Zielsystem vorhanden ist, werden überwiegend (über 80 Prozent) auch nicht finanzielle Größen berücksichtigt. Der hohe Anteil der Antwortmöglichkeit „teilweise“ legt die Vermutung nahe, dass nur einzelne qualitative Zielsetzungen vorhanden sind, die gegenüber den finanziellen Zielen nach Zahl und Bedeutung als nicht gleichgewichtig anzusehen sein dürften.

Eine Erörterung der Beteiligungsziele in Rat und Verwaltungsführung findet nur teilweise statt (vgl. Abbildung 20). Zumeist dürften sich die kommunalen Gremien darauf beschränken, Wirtschaftspläne oder Jahresabschlüsse zur Kenntnis zu nehmen und nur im Fall gravierender Abweichungen auch zu beraten. Dabei ist auffällig, dass 75 Prozent der Kommunen, die über eine übergeordnete Gesamtstrategie verfügen, Beteiligungsziele auch in Rat und Verwaltung erörtern – ein deutlich

höherer Wert als bei den anderen Kommunen. Ähnliches gilt, sofern ein ausformuliertes Zielsystem für die Beteiligungen vorhanden ist.

Abbildung 21 verdeutlicht, dass die Umsetzung des Zielsystems nach wie vor in erster Linie über Ergebnisvorgaben erfolgt. Kennzahlensysteme werden ebenfalls in gut einem Drittel der Fälle als Steuerungsinstrumente verwendet. Dabei dürften Ergebnisvorgaben analog der Interpretation der Ergebnisse in Abbildung 19 in der überwiegenden Zahl der Fälle ausschließlich finanzielle Ergebnisgrößen betreffen, gleiches wird vermutlich für Kennzahlensysteme und Benchmarking gelten. Anders sind die Balanced Scorecard und die KGSt-Zielfelder zu bewerten, die ihrer Definition nach nicht finanzielle und qualitative Dimensionen enthalten und damit mindestens von der Anlage her Wirkungsgrößen (Outcome-Aspekte) berücksichtigen können.

Abb. 21: Steuerungsinstrumente zur Umsetzung der Zielsysteme (Mehrfachnennungen möglich)



Die Berichterstattung von Finanz- und Leistungsdaten der Beteiligungsunternehmen an Beteiligungsverwaltung und Verwaltungsspitze erfolgt in der Regel quartalsweise, an den Rat in der Hälfte der Fälle nur einmal jährlich (vgl. Abbildung 22). Zu berücksichtigen ist bei der Interpretation dieser Ergebnisse, dass die Verwaltungsspitze und Mitglieder des Rates in den Unternehmensgremien vertreten sind. Den Unternehmensgremien wird üblicherweise jedoch auch unterjährig Bericht erstattet, sodass für Verwaltungsspitze und Teile des Rates mindestens eine indirekte Berichterstattung vorliegen dürfte. Die Antwortoption „Bei Bedarf“ weist sicherlich einen gewissen Spielraum

auf, so wäre denkbar, dass dies eine unterjährige Berichterstattung bedeutet, die lediglich nicht zu festen Terminen sondern anlassbezogen erfolgt. Dass die Beteiligungsverwaltung in 13 Prozent der Kommunen nur einmal jährlich Finanz- und Leistungsdaten erhält, erscheint allerdings aus Risikogesichtspunkten nicht ausreichend. Auf der anderen Seite ist eine Monatsberichterstattung, die für ein sehr intensives Monitoring spricht, so gut wie gar nicht anzutreffen. Bemerkenswert erscheint die Tatsache, dass in deutlich über 40 Prozent der Kommunen auch der Rat vierteljährlich Berichte übermittelt bekommt, was der Form nach für eine recht enge Einbindung der Gemeindevertretung in die Beteiligungssteuerung spricht. Allerdings muss hierbei hinterfragt werden, inwiefern die Räte diese Berichte auch wirklich vierteljährlich zur Diskussion und Beschlussfassung nutzen. Dies dürfte aber nicht sehr verbreitet sein, hat doch nur ein gutes Drittel der Kommunen uneingeschränkt bejaht,

dass sich die Politik überhaupt mit Strategie und Zielen der Beteiligungen auseinandersetzt (vgl. Abbildung 20), wobei das wohl in erster Linie für die Verwaltungsführung zutreffen dürfte und in nur geringem Maße für den Rat.

Die Qualität des Berichtswesens wird von den Befragten überwiegend skeptisch gesehen (vgl. Abbildung 23). So gibt eine große Mehrzahl der Befragten an, dass das Berichtswesen aus den Beteiligungen verbesserungswürdig ist oder aber (in einem knappen Zehntel der Fälle) ein empfängerorientiertes Berichtswesen gar nicht existiert.

Die Häufigkeit der Berichterstattung scheint dabei einen positiven Einfluss auf die wahrgenommene Qualität des Berichtswesens zu haben (oder umgekehrt). Bei Kommunen, in denen Finanz- und Leistungsdaten quartalsweise an den Rat berichtet werden, geben 55 Prozent an, über ein funktionsfähiges und empfängerorientiertes Berichtswesen

Abb. 22: Häufigkeit des Berichtswesens an die verschiedenen Entscheidungsträger

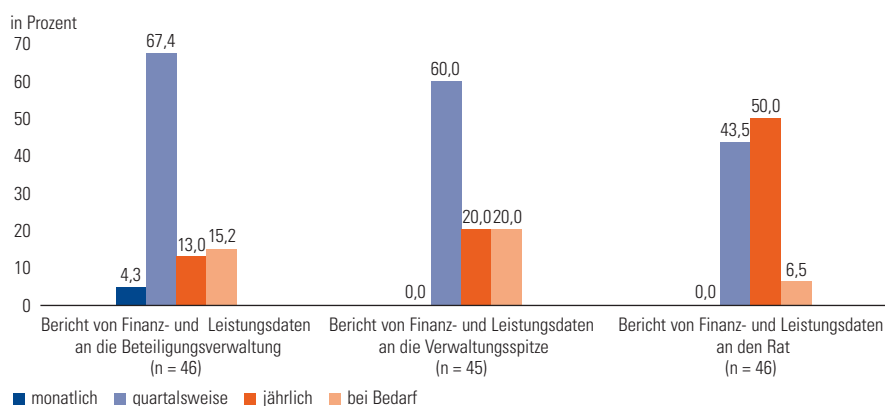
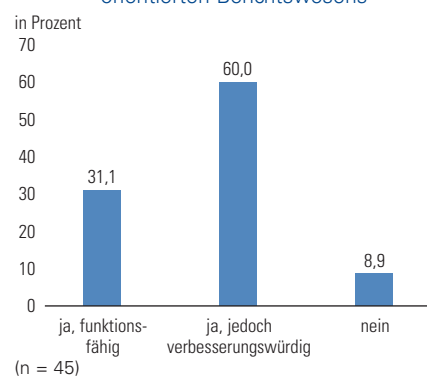


Abb. 23: Bewertung des empfängerorientierten Berichtswesens



zu verfügen. Wird jährlich berichtet, beträgt der Wert nur noch 9,5 Prozent. Weiterhin variiert die Qualität des Berichtswesens stark nach Größenklassen, wie Abbildung 24 zeigt. Tendenziell wird das Berichtswesen mit steigender Größe für leistungsfähiger gehalten, was insofern plausibel erscheint, da größere Kommunen über leistungsfähigere Beteiligungsverwaltungen und größere Beteiligungsunternehmen verfügen dürften. Zwar ist in diesem Zusammenhang zu beachten, dass bei der Fragestellung eine sehr hohe Anforderung an das Berichtswesen unterstellt wurde<sup>8</sup>, wenn aber beispielsweise über 90 Prozent der Kommunen zwischen 100.000

und 200.000 Einwohnern (für Städte KGSt-Größenklasse 3) ihr Berichtswesen für verbesserungsfähig halten, wird ein erheblicher Handlungsbedarf sichtbar. Nur unter den ganz großen Kommunen (entsprechend der KGSt-Größenklasse 1) überwiegen diejenigen, die ihr Berichtswesen für funktionsfähig halten, denen gegenüber, die Verbesserungsbedarf sehen.

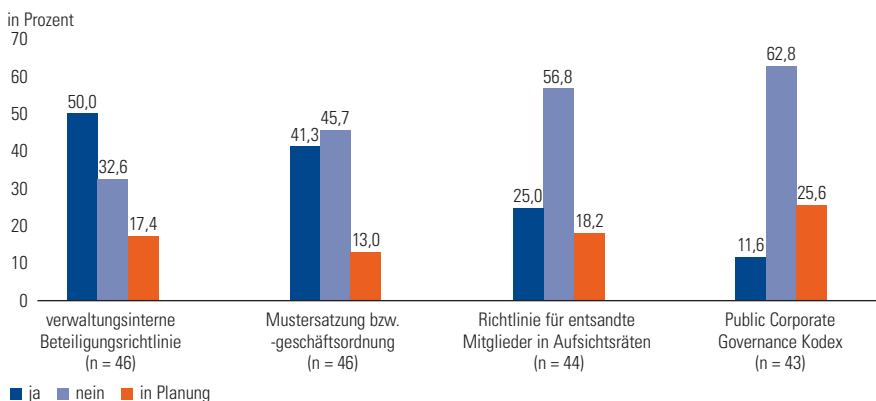
Gegenüber den gängigen Instrumenten zur Förderung der Corporate Governance in öffentlichen Unternehmen herrscht in den befragten Kommunen mehrheitlich eher Skepsis: Gefragt wurde nach dem Vorhandensein eines Public Corporate Governance Kodex, einer verwaltungsinternen Beteiligungsrichtlinie, einer Mustersatzung bzw. -geschäftsführung sowie einer Richtlinie für entsandte Mitglieder in Aufsichtsräten (vgl. Abbildung 25). Am häufigsten kommt die Beteiligungsrichtlinie zur Anwendung, die immerhin in der Hälfte der antwortenden Kommunen existiert und in einem weiteren guten Sechstel der Kommunen geplant ist. Hinsichtlich der Mustersatzung bzw. -geschäftsführung ergibt sich ein ausgeglichenes Bild: Die Zahl der Kommunen, die angibt, über solche Regelungen zu verfügen oder sie zu planen, ist in etwa gleich mit denen, die angeben, nicht darüber zu verfügen. Dagegen unterstützt nur ein Viertel die Aufsichtsratsarbeit mit einer entsprechenden Richtlinie; ein gutes Sechstel gab an, eine solche Vorschrift zu planen. Unbedeutend ist hingegen der Public Corporate Governance Kodex, der nur bei gut einem Zehntel der Kommunen Anwendung findet, wenn auch immerhin ein Viertel einen Kodex plant. Es bleibt

Abb. 24: Empfängerorientiertes Berichtswesen nach Größenklassen

Einwohner	Empfängerorientiertes Berichtswesen		
	Ja, funktionsfähig	Ja, jedoch verbesserungswürdig	Nein
über 400.000	71,4%	28,6%	0,0%
über 200.000 bis 400.000	37,5%	50,0%	12,5%
über 100.000 bis 200.000	7,1%	92,9%	0,0%
über 70.000 bis 100.000	25,0%	50,0%	25,0%

(n = 45)

Abb. 25: Anwendung von Regelungen für die Beteiligungsführung



<sup>8</sup> Fragestellung: „Werden durch das etablierte Berichtswesen aus Ihrer Sicht empfängerorientiert regelmäßig adäquate und korrekte Aussagen über die Ziele und deren Erreichung in den Beteiligungen vermittelt?“

abzuwarten, ob die im Juli 2009 erfolgte Verabschiedung des Public Corporate Governance Kodex des Bundes eine nennenswerte Anzahl von Kommunen veranlasst, über einen eigenen Kodex nachzudenken.

Bei der Beeinflussung der Zielerreichung der kommunalen Beteiligungen scheinen die klassischen gesellschaftsrechtlichen Instrumente alle eine große Bedeutung zu haben (vgl. Abbildung 26), wobei der Gestaltung der Unternehmenssatzung eine besonders herausragende Bedeutung zukommt. Zielvereinbarungen mit der Geschäftsleitung sowie die Entsendung von Vertretern in die Unternehmensorgane werden ebenfalls für sehr wesentlich gehalten. Etwas weniger bedeutend erscheinen Zustimmungsvorbehalte, wobei die Vorbehalte der Gesellschafterversammlung darunter die höchste Bedeutung entfalten. Dies erscheint angesichts der unter den kommunalen Beteiligungen dominierenden Rechtsform der GmbH und der darin verankerten gesellschaftsrechtlich starken Stellung der Gesellschafterversammlung auch plausibel.

Abb. 26: Bedeutung von Instrumenten bei der Beeinflussung der Zielerreichung von Beteiligungen

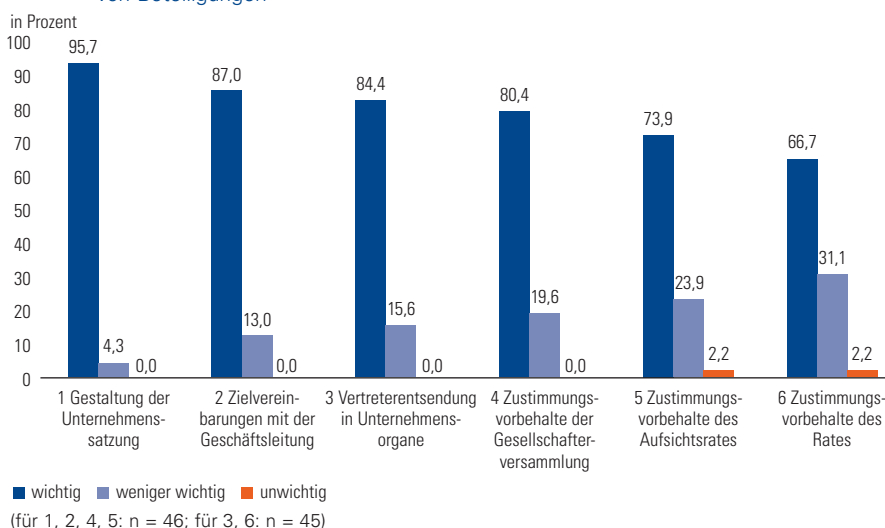
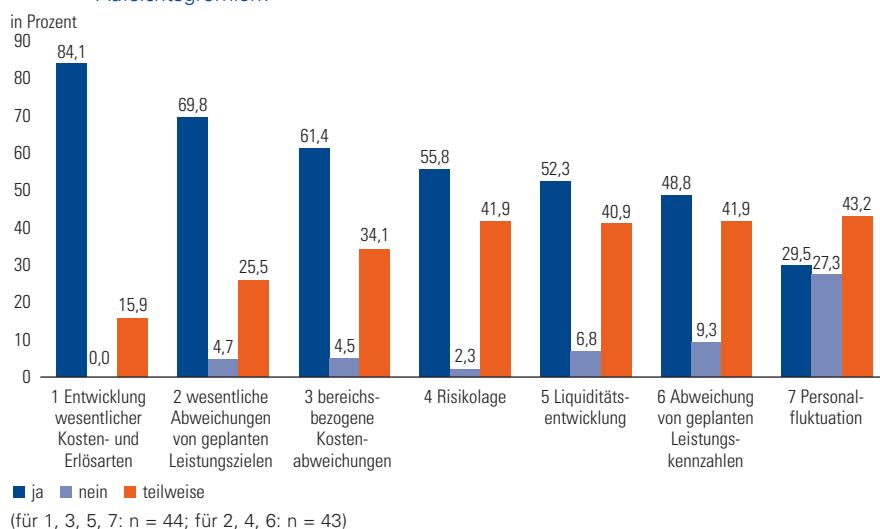


Abb. 27: Über welche Entwicklungen berichten die Geschäftsleitungen regelmäßig den Aufsichtsgremien?



Hinsichtlich der Berichterstattung der Geschäftsleitung gegenüber dem Aufsichtsrat steht die Entwicklung wesentlicher Kosten- und Erlösarten sowie die Abweichung von geplanten Leistungszielen im Vordergrund (vgl. Abbildung 27). Auch über bereichsbezogene Kostenabweichungen wird in gut 60 Prozent der Kommunen regelmäßig berichtet. Nur noch gut die Hälfte allerdings deckt die Risikolage und die Liquiditätsentwicklung ab. Über einzelne Leistungskennzahlen erstattet nur weniger als die Hälfte vollständig Bericht, während weniger als ein Drittel uneingeschränkt auch die Personalfuktuation in die Berichterstattung einbezieht, fast genau so viele berichten ausdrücklich nicht darüber. Damit deckt die Berichterstattung gegenüber den Aufsichtsgremien auch nicht finanzielle Frühwarnindikator

ren, die ein frühzeitiges Gegensteuern ermöglichen könnten, in der überwiegenden Zahl mit ab.

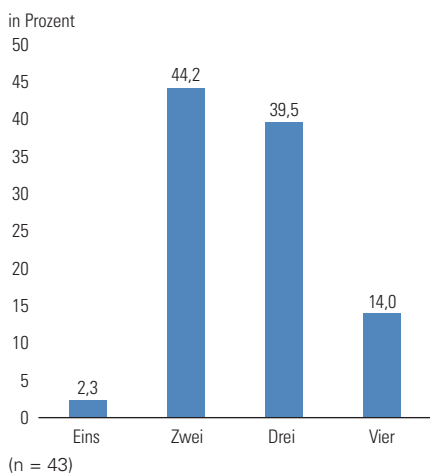
Lässt man die Personalfuktuation außer Betracht, ist bei allen Parametern die geringe Zahl der „Nein“-Antworten bemerkenswert. Das bedeutet, dass in fast allen Kommunen die Aufsichtsräte über die wesentlichen Entwicklungen in ihren Unternehmen unterrichtet werden. Dabei signalisiert die recht hohe Anzahl der „Teilweise“-Antworten jedoch, dass vor allem bei Berichten zur Abweichung von geplanten Leistungskennzahlen, zur Liquiditätsentwicklung und Risikolage noch Verbesserungsmöglichkeiten bestehen. Die Bedeutung der Berichterstattung über die Personalfuktuation ist offenbar deutlich geringer als bei den anderen Parametern. Aber auch hier liegt die regelmäßige Berichterstattung unter Einschluss der „Teilweise“-Antworten bei deutlich über zwei Dritteln der Kommunen. Unter Berücksichtigung dieser Einschränkungen dürfte die Berichterstattung den Aufsichtsgremien in der weit überwiegenden Zahl der Kommunen insgesamt ein vollständiges Bild der Unternehmenslage vermitteln.

Die Arbeit der Aufsichtsräte wird in vielen Kommunen eher verhalten positiv bewertet, wie Abbildung 28 zeigt. Der Mittelwert liegt auf einer Schulnotenskala bei 2,65, was nur eingeschränkt als gutes Qualitätsurteil gewertet werden kann. Schließlich bewerten weniger als die Hälfte die Arbeit der Aufsichtsräte als „gut“ oder gar „sehr gut“.

Interessant ist zu beobachten, welchen Faktoren Einfluss auf die Beurteilung der Arbeit von Aufsichtsräten zugemessen wird. So hat die Entsendung von externen Vertretern<sup>9</sup> keinen erkennbaren Einfluss auf die Qualität der Arbeit der Aufsichtsgremien gezeigt. Ebenfalls unbedeutend scheint es zu sein, ob eine Richtlinie für entsandte Vertreter im Aufsichtsrat existiert. Signifikant besser wird die Arbeit der Aufsichtsgremien hingegen in großen Kommunen mit über 400.000 Einwohnern bewertet, hier liegt die Note für die Arbeit der Aufsichtsgremien im Mittel bei 2,0.

Einfluss auf die Beurteilung der Arbeit der Aufsichtsgremien scheint dagegen das Berichtswesen zu haben. In Kommunen, die angeben, über ein empfängerorientiertes Berichtswesen zu verfügen, wird die Arbeit der Aufsichtsgremien positiver bewertet (Mittelwert 2,29) als in Kommunen, in denen dies nicht der Fall ist (Mittelwert 3,0). Als erste Schlussfolgerung liegt damit die Vermutung nahe, dass gut informierte Aufsichtsgremien auch eine nach außen erkennbar bessere Arbeit verrichten. Ein weiterer Erklärungsansatz könnte sein, dass ein leistungsfähiges Berichtswesen auf eine leistungsfähige Beteiligungsverwaltung hindeutet, die wiederum die Aufsichtsgremien in ihrer Arbeit auch besser unterstützen kann.

Abb. 28: Bewertung der Arbeit der Aufsichtsgremien der Beteiligungen in Schulnoten (von eins bis sechs)



<sup>9</sup> Immerhin knapp die Hälfte der befragten Kommunen gab an, dass sie externe Vertreter, die nicht dem Rat oder der Verwaltung angehören, in die Aufsichtsgremien der Unternehmen entsenden.

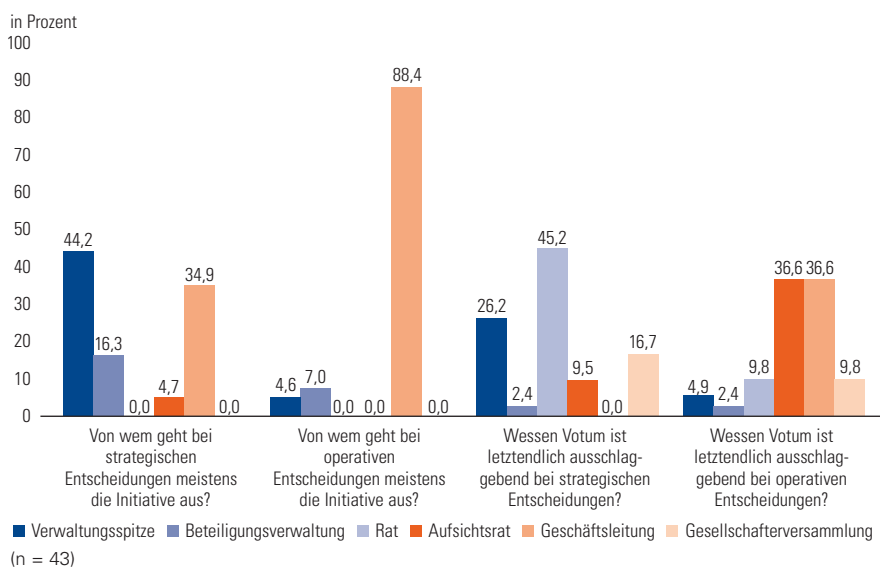


Neben der Qualität der Arbeit der Aufsichtsgremien ist insbesondere interessant, welche Rolle die einzelnen Gremien im Rahmen der Entscheidungsvorbereitung und in der Beschlussfassung einnehmen (siehe Abbildung 29). Wie zu vermuten, zeigt sich, dass operative Entscheidungen fast ausschließlich von der Geschäftsführung initiiert werden. Für die operativen Entscheidungen selbst ist allerdings das Votum der Geschäftsführung offenbar nicht allein ausschlaggebend. In gleichem Maße werden solche Entscheidungen auch vom Aufsichtsrat getroffen, in wenigen Fällen

gaben die Befragten an, dass die Gesellschafterversammlung bzw. sogar die kommunale Vertretung die letzte Entscheidung trifft.

Im Falle von strategischen Fragen wurde von den Befragten an erster Stelle die Verwaltungsspitze als Initiator genannt, an zweiter Stelle die Geschäftsleitung. Immerhin ein Sechstel sieht auch die Beteiligungsverwaltung als maßgeblich an. Das Votum über strategische Entscheidungen fällt meist der Rat, ein gutes Viertel der Befragten sieht wiederum die Verwaltungsspitze als ausschlaggebend an, während die Gesellschafterversammlung nur von einem Sechstel als entscheidend beurteilt wird.

Abb. 29: Einfluss verschiedener Gremien auf operative und strategische Entscheidungen



Bemerkenswert ist die offenbar geringe Rolle des Aufsichtsrats, dem lediglich bei operativen Entscheidungen eine gewisse Bedeutung zuzukommen scheint. Vor allem aber ist erkennbar, dass strategische Entscheidungen offenbar weitgehend unmittelbar von der Politik getroffen werden und nicht in Unternehmensgremien. Vor dem Hintergrund, dass die Gesellschafterversammlung meist von der Verwaltungsspitze dominiert wird, ist die Rolle der Verwaltungsspitze beim Votum über strategische Entscheidungen wohl nur scheinbar geringer als bei der Initiative dazu.

## 6 Fazit

### 6.1 Zusammenfassung und Schlussfolgerungen

Aus den Ergebnissen der Umfrage wird deutlich, dass der Großteil der Kommunen noch am Anfang des Reformprojektes „kommunaler Gesamtabschluss“ steht. Die ländereigene Gesetzgebung zur Umstellung auf das neue Haushalts- und Rechnungswesen bedingt den unterschiedlichen Umsetzungsstand in erheblichem Maße. So ist z. B. der zeitliche Druck für die Kommunen in Nordrhein-Westfalen bedeutend höher als für Kommunen in Baden-Württemberg. Darüber hinaus besteht im Hinblick auf die Umsetzung eine direkte Verbindung von der Verwaltung zu den Beteiligungen der Kommune. Je weiter fortgeschritten der Implementationsprozess in der Verwaltung ist, desto fortgeschrittener ist dieser auch bei den Beteiligungen.

Um der Herausforderung eines Gesamtabschlusses zu begegnen, hat ein Drittel der befragten Kommunen eine Projektseinheit „Gesamtabschluss“ eingesetzt. Außerdem plant ein Großteil derjenigen, die sich noch in der Anfangsphase befinden, diese einzurichten. Die personelle und organisatorische Verortung des Projekts wird vorwiegend in schon bestehende Verwaltungseinheiten vorgenommen. Bei der Personalausstattung der Projektgruppen und den Projektlaufzeiten existieren große Unterschiede zwischen den Kommunen.

Mit den Chancen, den Gesamtabschluss als Kommunikationsinstrument, etwa zur Standortwerbung, einzusetzen, haben sich viele Kommunen zurzeit noch nicht befasst. Im Gegensatz zur Privat-

wirtschaft, wo der Konzernabschluss vielfach zur Kommunikation gegenüber der Öffentlichkeit eingesetzt wird, ist anzunehmen, dass dem Gesamtabschluss im kommunalen Bereich diese Bedeutung bislang nicht zugemessen wird.

Wenig überraschend ist die Feststellung, dass für viele Kommunen zunächst die Belastungen durch den (zusätzlichen) Gesamtabschluss im Vordergrund stehen; dies gilt umso mehr, als in vielen Kommunen die Einführung der Doppik im Kernhaushalt noch kaum „verdaut“ ist. Deshalb bewerten vor allem die Kommunen, die bereits über Erfahrungen mit der Doppikeinführung verfügen, den Aufwand für den Gesamtabschluss als hoch. Wie bei der Doppik darf allerdings nicht übersehen werden, dass der Aufwand in der „Startphase“ naturgemäß höher als im „Regelbetrieb“ ist. Es ist daher zu vermuten, dass sich die Einschätzung im Laufe der Zeit noch ändern wird.

Die Befragten haben zwar überwiegend bestätigt, dass der Gesamtabschluss erweiterte Einblicke in das Beteiligungsportfolio in Form entscheidungsrelevanter Informationen ermöglicht – immerhin ein Drittel der Kommunen lehnt diese Aussage aber (tendenziell) ab. Dies ist jedoch vor dem Hintergrund zu beurteilen, dass in den meisten Bundesländern nach wie vor der Beteiligungsbericht zu erstellen ist. Zwar haben die befragten Kommunen (mit deutlich knapperer Mehrheit) auch eine neue Informationsgrundlage für Umstrukturierungen des Beteiligungsbestands gesehen, die

Studie hat jedoch nicht abgefragt, welche Strategien hieraus abgeleitet werden. Der Gesamtabchluss für sich genommen ist weder ein „Privatisierungstreiber“ noch ein Anlass für eine Rekommunalisierungsdebatte. Er könnte für diese strategische Fragestellung, die auch eine Neuordnung der Beteiligungsstrukturen beinhalten kann, aber eine wichtige Informationsgrundlage bieten.

Die im wissenschaftlichen Diskurs aufgeworfene These der „Untersteuerung“ von kommunalen Beteiligungen wird durch die vorliegende Studie nicht widerlegt. Betrachtet man die Entscheidungsstrukturen, so wird deutlich, dass der Rat als demokratisch legitimes Gremium bei strategischen Fragen in fast der Hälfte der Kommunen zwar die letzte Entscheidung wahrnimmt. Auf Basis welcher Informationen, Ziele und Strategien diese Entscheidungen zustande kommen, wird aus den Umfrageergebnissen jedoch nicht deutlich. Nur wenige Kommunen verfolgen bei ihren Beteiligungen in zufriedenstellender Weise ausformulierte Ziele bzw. haben eine übergeordnete Gesamtstrategie für die Kommune. Diese Aussage wird auch nicht durch die Beobachtung eingeschränkt, dass ein Großteil der Kommunen „teilweise“ über eine Gesamtstrategie bzw. beteiligungsbezogene Zielsysteme verfügt. Aus den Antworten wird zwar die Tendenz zu einer verstärkten Befassung mit diesen Themen deutlich. Erkennbar wird aber auch ein großer Spielraum für Verbesserungen: Ganz offensichtlich experimentiert man zwar mit Strategien und Zielsystemen, setzt diese aber nur

punktuell ein. Das Gleiche gilt für qualitative Zielvorgaben. Stattdessen setzt man zurzeit bei der Steuerung offenbar noch mehrheitlich auf klassische Instrumente wie finanzielle Vorgaben.

Die „Untersteuerungs-Hypothese“ wird auch durch die recht geringe Formalisierung der Beteiligungsführung gestützt; nur jede zweite Kommune verfügt etwa über eine Beteiligungsrichtlinie, die anderen abgefragten Regelwerke fanden sogar noch geringere Akzeptanz. Nur ein Drittel der Kommunen konnte vorbehaltlos bejahen, dass Strategie und Ziele von Beteiligungen in Rat und Verwaltungsführung erörtert werden. Die bereits in den Neunzigerjahren konstatierte „Strategielücke“ gilt also offenbar auch für die kommunale Beteiligungssteuerung. Ein voll funktionstüchtiges Berichtswesen, das aussagekräftige Informationen zur Entscheidungsfindung liefern könnte, existiert in der Mehrheit ebenfalls nicht.

Der Aufsichtsrat nimmt bei der Beteiligungsteuerung eine Scharnierfunktion ein. Die Arbeit des Kontrollgremiums wird überwiegend nicht als gut bewertet, wobei noch einmal die relativ geringe Bedeutung dieses Organs bei der Beteiligungssteuerung hervorgehoben werden muss. Angesichts der jüngst erst durch das Bilanzrechtsmodernisierungsgesetz verstärkten Verantwortlichkeiten – nicht zuletzt im Bereich der Risikofrüherkennung – und Anforderungen an die Mitglieder des Gremiums erscheint dies als nicht zufriedenstellendes Ergebnis. Da Aufsichtsräte meist schon aufgrund kommunalrechtlicher

Vorschriften eingerichtet werden und durch diese Gremien auch gemeinsamer Einfluss auf das Unternehmen sichergestellt werden soll, scheint eine Stärkung der Rolle der Aufsichtsräte angebracht zu sein.

### 6.2 Ausblick

Die oben aufgeführten Steuerungsdefizite sind wahrscheinlich auch auf ein Informationsdefizit zurückzuführen. Um eine kommunale Gesamtstrategie umzusetzen und vor allem um die Zielerreichung kontrollieren zu können, ist „valides“ Zahlenmaterial elementare Voraussetzung. Diese Informationsbasis – das legen die Ergebnisse der vorliegenden Studie nahe – könnte sich mit dem kommunalen Gesamtabschluss verbessern. Damit indes automatisch eine effektivere Steuerung zu verbinden, wäre jedoch ein voreiliger Schluss. Die Ergebnisse der Studie lassen vermuten, dass oftmals das Bewusstsein und der Wille fehlen, die Gestaltungsmöglichkeiten über die Aufsichtsgremien der kommunalen Beteiligungen zu nutzen.

Um die ausgegliederten Einheiten wieder besser steuerbar zu machen, ist daher ein Mentalitätswandel in Politik und Verwaltung notwendig. Die Entwicklung einer kommunalen Konzernstrategie ist Ausgangspunkt für eine bessere Steuerung. Darüber hinaus können ein verstärkter Austausch der Beteiligten und eine Aufwertung des Aufsichtsrats zu einer größeren Steuerbarkeit führen. Ein Instrument, welches den individuellen Bewusstseinswandel und die institutionellen Organbeziehun-

gen zu verbinden vermag, wäre ein Corporate Governance Kodex für kommunale Beteiligungen. Dem öffentlichen Auftrag der Beteiligungen und dem Bedeutungszuwachs des Aufsichtsgremiums könnte so in einem zentralen Regelwerk Rechnung getragen werden. Ein „Public Kodex“ ist jedoch bisher noch die Ausnahme.

Weitere Fragen werfen die Auswirkungen des Gesamtabschlusses auf, die über die Beteiligungssteuerung hinausgehen. Insbesondere beim kommunalen Finanzausgleich, welcher in Deutschland den Gemeinden und Gemeindeverbänden die finanziellen Grundlagen ihrer Selbstverwaltung sichert, können die Ergebnisse des Gesamtabschlusses zu Veränderungen bei den Zuweisungen führen. Durch die rechnerische (Re-)Integration der Beteiligungen in den Kernhaushalt der Gebietskörperschaft entstehen eventuell umfassende Verwerfungen in der kommunalen Bilanz, die sich in neuen Finanzbedarfen – oder bisher nicht unmittelbar sichtbaren positiven Ergebnisbeiträgen der Beteiligungen – niederschlagen. Wie die Gesetzgeber in den einzelnen Bundesländern auf die neue Situation reagieren, ist eine interessante Frage für weiterführende Untersuchungen.

# Impressum

Herausgeber:  
Institut für den öffentlichen Sektor e. V.  
Klingelhöferstraße 18  
10785 Berlin  
T +49 30 2068 2060  
F +49 1802 11991 3060  
de-publicgovernance@kpmg.com  
www.publicgovernance.de

Vorstand des Instituts:  
Ulrich Maas  
Diethelm Harwart

Sofern nicht anders vermerkt, stammen  
die in dieser Studie enthaltenen  
Abbildungen vom Institut für den  
öffentlichen Sektor.

