

8. Eröffnungsbilanzen - der holprige Start in die Doppik

Die Zahlen müssen stimmen! Andernfalls kann das neue Rechnungswesen die Erwartungen nicht erfüllen. Nur wenn die Bilanzierungsvorschriften einheitlich und korrekt angewendet werden, ist die finanzielle Lage der Kommunen untereinander vergleichbar.

Deshalb gilt: Der Aufstellung der Eröffnungsbilanz als wichtige Grundlage des doppischen Rechnungswesens ist eine ausreichende sachliche und zeitliche Priorität einzuräumen. Bei den in 5 Kreisen geprüften Eröffnungsbilanzen war dies offensichtlich nicht der Fall. Sie wiesen vielfältige Mängel auf und mussten umfangreich korrigiert werden.

Zur Unterstützung des Umstellungsprozesses in den Kommunen hat der LRH seine Prüfungserkenntnisse und Hinweise auf seiner Internetseite veröffentlicht.

8.1 Prüfung zur rechten Zeit

Die Kommunen können nach der Änderung der haushaltsrechtlichen Vorschriften ihr Rechnungswesen auch nach den Grundsätzen der kaufmännischen Buchführung (Doppik) führen. Ausgangsbasis für das neue Rechnungssystem ist eine Eröffnungsbilanz. In ihr wird das Vermögen erstmals vollständig erfasst und bewertet und den Schulden und sonstigen Verpflichtungen der Kommune gegenübergestellt. Auf diese Anfangspositionen setzt die gesamte Buchungssystematik auf. Die Eröffnungsbilanz beeinflusst damit die nachfolgenden Jahresabschlüsse und die finanzpolitischen Entscheidungen.

Bereits 2006 nahm sich der LRH mit einer Querschnittsprüfung¹ der Thematik der „Vermögenserfassung und -bewertung bei der Einführung des neuen Rechnungswesens“ an, um ggf. frühzeitig auf Fehlentwicklungen aufmerksam zu machen. Nach dieser Prüfung war schon absehbar, dass das in Schleswig-Holstein verankerte Anschaffungs- und Herstellungswertprinzip in der kommunalen Praxis nicht immer beachtet werden wird.

Die Umstellung auf die Doppik ist ein Paradigmenwechsel, der nicht nur die Kämmerei und Kasse, sondern die gesamte Verwaltung berührt. Der LRH stellte fest, dass die Problematik der Doppik-Umstellung vielerorts unterschätzt wurde. Aus diesem Grund war zu vermuten, dass es bei der

¹ Vgl. zu den wesentlichen Ergebnissen den Kommunalbericht 2008 des LRH, Nr. 4.

Aufstellung der Eröffnungsbilanzen zu Fehlern kommen würde. Da sich insbesondere die Kreise frühzeitig zum Umstieg auf die Doppik entschieden hatten, hat der LRH gemeinsam mit den originär zuständigen örtlichen Rechnungsprüfungsämtern die Eröffnungsbilanzen von 5 Kreisen geprüft. Diese Form der Zusammenarbeit auch zur Unterstützung der örtlichen Rechnungsprüfungsämter fand erstmalig in Schleswig-Holstein statt. Der LRH wollte damit möglichst schnell erste Erkenntnisse über die Bilanzierungs- und Bewertungspraxis im Lande gewinnen, um Doppelprüfungen zu vermeiden. In Teilen diente diese Prüfung auch einer Nachschau, inwieweit die Empfehlungen aus der früheren Prüfung „Vermögenserfassung und -bewertung“ beachtet worden sind.

Die Eignung der von den Kreisen eingesetzten Buchführungssoftware war nicht Gegenstand der Prüfung.

Der LRH hat die Erkenntnisse aus den einzelnen Prüfungen bei den Kreisen in einem eigenständigen Bericht zusammengefasst. Dieser kann als Nachschlagewerk genutzt werden. Er dient vor allem dem Ziel, die Kommunen bei der Erstellung ihrer Eröffnungsbilanz zu unterstützen, und ist auf der Internetseite des LRH¹ veröffentlicht.

8.2 **Ernüchterndes Gesamtergebnis**

Die Einzelprüfungen bei den Kreisen zeigten zum Teil Berichtigungsbedarf bis in den 3-stelligen Millionenbereich. Das als Eigenkapital bilanzierte Nettovermögen reduzierte sich nach Berücksichtigung der Prüfungsfeststellungen zum Teil deutlich. Im Einzelfall war sogar kein Eigenkapital (mehr) vorhanden, sodass in der Bilanz ein „nicht durch Eigenkapital gedeckter Fehlbetrag“ ausgewiesen werden musste.

Im Ergebnis konnten der LRH und das Rechnungsprüfungsamt des jeweiligen Kreises lediglich in einem Fall bestätigen, dass die vorgelegte und auf Basis von Prüfungserkenntnissen korrigierte Eröffnungsbilanz ein den tatsächlichen Verhältnissen entsprechendes Bild der Vermögens-, Finanz- und Ertragslage vermittelt. In 3 Fällen war dies nur mit Einschränkungen möglich, da in bestimmten Bereichen der Vermögenserfassung und -bewertung noch Nacharbeiten erforderlich waren. In einem Fall entsprach die Eröffnungsbilanz auch nach der Prüfung nicht den Anforderungen.

Die häufigsten Fehlerquellen bei der Erstellung einer kommunalen Eröffnungsbilanz werden unter den folgenden Textziffern kurz skizziert.

¹ <http://www.lrh.schleswig-holstein.de>, „Veröffentlichungen→Kommunalberichte“.

8.3 Die Umstellung des Rechnungswesens ist keine Neugründung der Kommune

Die tatsächliche Vermögens- und Finanzlage ist wie in dem Referenzmodell des Handelsgesetzbuchs auf Basis der fortgeführten historischen Anschaffungs- bzw. Herstellungswerte darzustellen (§ 55 Abs. 1 GemHVO-Doppik¹). Die Ersatzbewertungen für den Fall, dass die tatsächlichen Werte nicht oder nur mit unverhältnismäßigem Aufwand ermittelt werden können, stellen eine hilfsweise Annäherung an die Restbuchwerte dar (§ 55 Abs. 2 GemHVO-Doppik).

Die Betrachtungsweise, es könnte sich auch um eine Einlage von Vermögensgegenständen zu steuerlichen Teilwerten (Zeitwerten) handeln, würde eine Neugründung der Kommune voraussetzen. Es wird jedoch lediglich das Rechnungswesen ausgetauscht. Die Kommunen sollen sich zum Zeitpunkt der Doppik-Einführung quasi so darstellen, als wenn sie schon seit eh und je dieses Rechnungswesen angewandt hätten. Stille Reserven werden bewusst in Kauf genommen. Angesichts ihrer Aufgabenstellung ist das Vermögen der Kommunen ohnehin nur begrenzt verwertbar (z. B. bei Kreisstraßen). Das Heben der stillen Reserven beispielsweise durch Verkauf weist von daher nur theoretischen Charakter auf. Außerdem würden die Abschreibungsaufwendungen auf Basis von Zeitwerten nicht den tatsächlich bei der Kommune entstandenen Investitionsauszahlungen über die Nutzungsdauer entsprechen. Bei Kreisen könnte dies zur Folge haben, dass sie sich über die Kreisumlage Beträge refinanzieren ließen, die sie in der Vergangenheit niemals aufbringen mussten.

8.4 Einstufung der Wertermittlung als unmöglich oder zu aufwendig

Nach § 55 Abs. 1 GemHVO-Doppik sind die Vermögenswerte in der Eröffnungsbilanz mit den Anschaffungs- und Herstellungskosten anzusetzen. Die geprüften Kreise haben dies oftmals als unmöglich oder zu aufwendig erachtet. Die Bewertungen für die Gebäude und die Straßen beruhen folglich zumeist auf den Ersatzbewertungsverfahren des § 55 Abs. 2 GemHVO-Doppik. Die Verwaltungen konnten jedoch während der Prüfung auf konkrete Nachfragen zumeist innerhalb kürzester Zeit die notwendigen Informationen (Bauakten, Haushaltsrechnungen, Verwendungsnachweise etc.) beibringen, um eine Bewertung nach Anschaffungs- und Herstellungskosten abzuleiten.

Die Regelbewertung mit den tatsächlichen Werten geht den Ersatzbewertungen vor.

¹ Landesverordnung über die Aufstellung und Ausführung eines doppischen Haushaltsplanes der Gemeinden (Gemeindehaushaltsverordnung-Doppik - GemHVO-Doppik) vom 15.08.2007, GVOBl. Schl.-H. S. 382, zuletzt geändert durch Art. 1 ÄndVO vom 23.11.2009, GVOBl. Schl.-H. S. 858.

8.5 Der Ansatz fiktiver Baujahre bedarf konkreter Nachweise

Zulässige Ersatzbewertungen, bei denen zugleich eine Verlängerung der betriebsgewöhnlichen Nutzungsdauer angenommen wird, beruhen auf einem fiktiven Baujahr (§ 55 Abs. 2 Satz 3 GemHVO-Doppik). Eine Verlängerung der Nutzungsdauer darf angenommen werden, wenn zuvor eine Erweiterung oder eine über den ursprünglichen Zustand hinausgehende wesentliche Verbesserung des Vermögensgegenstands im Sinne von § 43 Abs. 5 GemHVO-Doppik vorgenommen wurde. In der Praxis unterstellten die Kreise sehr oft, dass in der Vergangenheit derartige Verbesserungsmaßnahmen stattgefunden hätten. Dies beruhte aber nicht auf nachprüfbaren Fakten, sondern allein auf der Tatsache, dass beispielsweise ein Gebäude oder eine Straße noch aktuell vorhanden und in Gebrauch war.

Bewertet man erkennbar alte Gebäude oder Straßen auf Basis eines fiktiven Baujahrs, wird bei der Bewertung so getan, als ob in diesem Jahr der Vermögensgegenstand vollumfänglich neu erstellt worden wäre (beispielsweise bei einem Gebäude: inklusive Bodenaushub, Keller, Etagen, Dach, Planungs- und Bauleitungskosten etc.). Ein altes, nach den „VV Abschreibungen“ im Regelfall bereits vollständig abgeschriebenes Gebäude kann auf diese Weise mit einem noch hohen Restbuchwert in die Eröffnungsbilanz aufgenommen werden.

Den Straßenbewertungen der Kreise lag häufig der gleiche Sachverhalt wie bei den Gebäuden zugrunde. Ausgehend von heutigen Herstellungskosten wurden Rückindizierungen vorgenommen und durch Multiplikation mit bestimmten Faktoren auch der zuvor ermittelte technische Zustand der Straßen berücksichtigt. Unter Annahme von bestimmten Restnutzungsdauern, die auf Basis der Zustandserfassung festgelegt wurden, ergaben sich im Rahmen dieser Vorgehensweise häufig hohe zu bilanzierende Werte. In den meisten Fällen waren jedoch die Kreisstraßen älter als 35 Jahre, was der Abschreibungsdauer gemäß der „VV Abschreibungen“ entspricht. Da in den vergangenen Jahrzehnten im Regelfall lediglich Unterhaltungsmaßnahmen vorgenommen worden waren, mussten die Straßen als abgeschrieben beurteilt werden. Für viele Straßenabschnitte hätte als buchhalterischer Wert deshalb lediglich ein Erinnerungswert von 1 € angesetzt werden dürfen.

Fiktive Baujahre eröffnen den Weg, in der Bilanz hohe Vermögenswerte auszuweisen, und kommen in die Nähe einer Zeitwertbetrachtung. Daher sind bloße Behauptungen, es seien in der Vergangenheit werterhöhende Maßnahmen im Sinne von § 43 Abs. 5 GemHVO-Doppik durchgeführt worden und diese hätten die Restnutzungsdauer verlängert, allein nicht tragfähig. Die Anwendung der Ersatzbewertungsverfahren in Kombination

mit fiktiven Baujahren erfordert zumindest Belege für in der Vergangenheit durchgeführte Erweiterungen oder wesentliche Verbesserungen.

8.6 **Zu hohe Bewertungen aufgrund unzutreffender Statistiken bzw. falscher Handhabung**

Bei Ersatzbewertungen wird auf Erfahrungswerte zurückgegriffen. Dies erfordert, von aktuellen Werten auf in der Vergangenheit liegende Preisverhältnisse zurückzurechnen. Für die Rückindizierungen von z. B. Schul- oder Verwaltungsgebäuden wurde die vom Innovationsring Schleswig-Holstein herausgegebene Indexreihe für „sonstige Bauwerke“ verwendet. Diese Indexreihe hat ihren Ursprung in einer Bundesstatistik für die Preisveränderungen im Straßenbau. Im Vergleich zum Straßenbau weisen aber die Büro- und Betriebsgebäude, für die es eigenständige Datenreihen des Statistischen Bundesamtes gibt, tendenziell geringere Preisniveaustände von bis zu minus 16 Prozentpunkten im selben Jahr auf. Abhängig vom Baujahr stellten sich durch die Verwendung einer unzutreffenden Statistik Höherbewertungen von bis zu 80 % ein.

Der ersten veröffentlichten Indexreihe für Grundstücksrückindizierungen lag eine Statistik über die Entwicklung der Grundstückspreise in Rheinland-Pfalz zugrunde. Zwischenzeitlich wurde diese Indexreihe zwar ausgetauscht, jedoch basierten häufig Grundstücksbewertungen, die von den Verwaltungen frühzeitig erstellt worden waren, nicht auf den niedrigeren schleswig-holsteinischen Preisverhältnissen.

Daneben zeigten sich auch Fehler beim rechnerischen Umgang mit Indexreihen. Beispielsweise sind nötige Umbasierungen (auf die Basisjahre 2000 oder 2005) unterblieben oder es fand eine Vermischung von Datenreihen (z. B. Schätzwerte für nicht marktgängiges Land mit Statistiken für baureifes Land) statt.

In Zukunft sollte unbedingt auf amtliche Statistiken mit den Indexreihen für die jeweils zutreffenden Bauwerke bzw. Begebenheiten zurückgegriffen werden. Hierbei sind die den Statistiken zugrunde liegenden Basisjahre zu beachten.

8.7 **Hohe Ansätze durch die Bilanzierung von DM-Beträgen**

Bei der Ermittlung von historischen Werten auf Basis von vorhandenen Unterlagen kam es vor, dass die vorgefundenen DM-Beträge ungeprüft bzw. ohne Umrechnung auf die Währungseinheit „€“ in das neue Rechnungssystem übernommen wurden. Bei einzelnen Vermögensgegenständen und Positionen der Passivseite (insbesondere bei Sonderposten für

die empfangenen Zuwendungen) kam es dadurch fast zu einer Verdoppelung des jeweiligen Bilanzansatzes.

8.8 Fortführung kameraler Bestände im doppischen System

Da lediglich das Rechnungswesen ausgetauscht wird, kann die Vergangenheit der Kommune bei der Erstellung der Eröffnungsbilanz nicht unberücksichtigt bleiben. Der Umgang mit den Beständen auf den kamerale Verwahr- und Vorschusskonten sowie mit den Kassen- und Haushaltsresten bedarf einer besonderen Beachtung. Die Prüfung zeigte, dass Verwahr- und Vorschusskonten nicht vollständig und kamerale Forderungen (Kasseneinnahmereste) oftmals ungeprüft, das heißt, unabhängig von ihrer Werthaltigkeit, übernommen worden waren.

Als problematisch erwies sich daneben regelmäßig die periodengerechte Abgrenzung, die bereits für die Eröffnungsbilanz einzuhalten ist. Dieses Prinzip ist u. a. auch bei der Beurteilung zu berücksichtigen, ob und in welcher Höhe kamerale Haushaltsermächtigungen übertragen werden müssen. Ein Kreis verzichtete im letzten kamerale Jahr komplett auf die Bildung von Haushaltsausgaberesten im Verwaltungshaushalt und löste dafür im ersten doppischen Jahr Aufwendungen für Sachverhalte aus, die dem Vorjahr zuzurechnen waren. In der Folge war der Fehlbetrag des kamerale Jahres zu niedrig ausgewiesen, während der Verlust des ersten doppischen Jahres zu hoch ausfiel.

Soweit Auszahlungen im ersten doppischen Jahr für im letzten kamerale Jahr erbrachte Leistungen anstehen, sind diese in der Eröffnungsbilanz als Verbindlichkeiten bzw. Rückstellungen zu passivieren. In gleicher Höhe sind Haushaltsausgabereste zur periodengerechten Belastung des kamerale Jahres zu bilden.

8.9 Bilanzvollständigkeit - Auswirkungen von Schulträgerwechseln

Bei einer kostenfreien Überlassung der Gebäude- und Bodenwerte im Zuge eines Schulträgerwechsels handelt es sich aus Sicht der abgebenden Körperschaft um eine geleistete Sachzuwendung. Diese ist nach den haushaltsrechtlichen Vorgaben als „Aktive Rechnungsabgrenzung“ zu aktivieren und - sofern keine besondere Zweckbindungsfrist festgelegt wurde - über einen Zeitraum von 25 Jahren aufwands- und damit ergebniswirksam aufzulösen.

Ein Kreis verzichtete auf diesen Bilanzausweis für die übertragenen Gymnasien an den kreisangehörigen Bereich, wodurch sich ein „nicht durch Eigenkapital gedeckter Fehlbetrag“ ergab. Diese Form der Bilanzierung verstößt gegen den Bilanzierungsgrundsatz der Vollständigkeit. Auch

wenn die Vermögensübertragungen vor dem Eröffnungsbilanzstichtag stattfanden, sind diese genauso wie die geleisteten Geldzuwendungen zu aktivieren, soweit die Zweckbindungsfristen noch nicht verstrichen sind. Andernfalls kann es bei Investitionsförderungsmaßnahmen (in Geld- oder Sachform) zu einer bilanziellen Schiefelage kommen, wenn die Restverbindlichkeiten für die in der Vergangenheit aufgenommenen Kredite stehen bleiben.

8.10 **Höhe einzelner Bilanzposten nicht zutreffend ermittelt**

Für die vollständige Bilanzierung von geleisteten und empfangenen Zuwendungen (Aktive Rechnungsabgrenzung bzw. Sonderposten) müssen im Regelfall die vergangenen Jahre umfassend ausgewertet werden. Dies betrifft alle Zuwendungen mit zum Bilanzstichtag noch bestehenden Zweckbindungsfristen bzw. Nutzungsdauern. In einigen Fällen wurden lediglich die empfangenen Zuweisungen für die Straßenbaumaßnahmen der letzten 20 Jahre im Sonderposten ausgewiesen, obwohl für Straßen ein verbindlicher Abschreibungszeitraum von 35 Jahren vorgegeben ist. Bei Gebäuden muss mit der Erfassung sogar bis zu 80 Jahre zurückgegangen werden (§ 40 Abs. 5 GemHVO-Doppik).

Für die geleisteten Zuwendungen wurde in der Vergangenheit zumeist keine Zweckbindungsfrist festgesetzt. Deshalb müssen bei geförderten beweglichen Vermögensgegenständen die Daten der letzten 10 Jahre und bei geförderten Immobilien sogar die letzten 25 Jahre aufbereitet werden (§ 40 Abs. 7 GemHVO-Doppik). Eine verwaltungsseitige Begrenzung auf die vergangenen 10 Jahre führt zu keinem vollständigen Finanzstatus.

Daneben saldierten die Kreise in einigen Fällen unzulässigerweise Forderungen und Verbindlichkeiten. Hierdurch wurden sowohl die Forderungen als auch die Verbindlichkeiten nicht in ihrer tatsächlichen Höhe in den Eröffnungsbilanzen nachgewiesen.

8.11 **Beratungsbedarf ist gegeben**

Mit dem Umstieg auf die Doppik betreten die handelnden Personen in den Verwaltungen Neuland. Selbst ggf. vorhandenes Wissen über das kaufmännische Rechnungswesen nach dem Handelsgesetzbuch reicht nicht aus, sondern muss stets mit den Sonderregelungen des Gemeindehaushaltsrechts abgeglichen werden. Verständnisprobleme und Auslegungsfragen in der Umstellungsphase auf die Doppik sind daher wenig überraschend. Die Prüfungsfeststellungen belegen diese Einschätzung. Auch die vielen Anfragen von Kommunen, die beim Innenministerium, aber auch beim LRH eingehen, deuten auf einen erheblichen Beratungsbedarf hin.

Angesichts der bevorstehenden Umstellung bei den zahlreichen kleineren kreisangehörigen Gemeinden und Ämtern hält es der LRH für dringend erforderlich, dass eine Unterstützung durch die Kreise erfolgt. Die Gemeindeprüfungsämter und die Kommunalaufsichtsbehörden sind hier gefordert. Kreisübergreifende Kooperationen können hierbei Synergieeffekte freisetzen.

Um diesen Prozess zu unterstützen, sollte befristet an zentraler Stelle Beratungskapazität geschaffen werden, die qualifiziert und ausreichend personell ausgestattet ist. Hierfür bietet sich eine Beratungsinstanz unter Leitung der kommunalen Landesverbände an, die eng mit dem Innenministerium kooperiert. Alternativ könnte das zusätzlich erforderliche Personal auch direkt im Innenministerium bereitgestellt werden.

8.12 **Frage: Ist ein Jahresergebnis von ± 0 € ausreichend?**

Beim Umstieg auf die Doppik können sich Eröffnungsbilanzen mit einem negativen Eigenkapital ergeben. Dieses dürfte nicht verwundern, wenn man bereits seit geraumer Zeit defizitäre Haushalte bewirtschaftet, das heißt, „über seine Verhältnisse gelebt“ hat. Welche Schlussfolgerungen müssen hieraus gezogen werden? Welche finanzwirtschaftlichen Zielmarken müssen gesetzt und auch erreicht werden?

Nach § 26 Abs. 1 GemHVO-Doppik ist der Haushalt ausgeglichen, wenn der Gesamtbetrag der Erträge die Höhe des Gesamtbetrags der Aufwendungen erreicht oder übersteigt. Diese Ausgleichsvorschrift ist richtig, wenn ein Normalzustand gegeben ist. Durch diese Regelung wird vorhandenes Eigenkapital zumindest gehalten.

Bei einem „schiefen Bilanzbild“, bei dem auf der Aktivseite ein „nicht durch Eigenkapital gedeckter Fehlbetrag“ ausgewiesen wird, ist die Zielsetzung eines ausgeglichenen Ergebnishaushalts (=Jahresfehlbetrag/Überschuss von ± 0 € in der Gewinn- und Verlustrechnung) nicht ausreichend. Vielmehr müssen zukünftig Überschüsse erwirtschaftet werden, um den bilanziellen Gesamtfehlbetrag zurückzuführen.

Umlagefinanzierte Körperschaften mit einem negativen Eigenkapital dürfen somit beispielsweise bei ihren Kreisumlagebetrachtungen nicht allein auf das Jahresergebnis und die Vermeidung eines Verlustes achten. Sie müssen auch verstärkt die Finanzrechnung in den Blick nehmen und die Tilgung und ggf. Rückführung von Kassenkrediten sicherstellen.

Anders als vereinzelte Meinungen in der Fachliteratur¹ ist der LRH nicht der Auffassung, dass „die Eigenkapitalhöhe in der Eröffnungsbilanz bedeutungslos und unerheblich“ ist. Auch kann er nicht erkennen, dass irgendetwas für die Forderung spricht, Ziel müsse es sein, das - erstmalig für eine Kommune ermittelte - Eigenkapital „unabhängig ob hoch, niedrig, positiv oder negativ - in seiner Höhe konstant zu halten“.

Vielmehr zeigt ein negatives Eigenkapital das „Über-die-Verhältnisse-Leben“ in der Vergangenheit. Dies gilt es - wie oben beschrieben - im Sinne der Generationengerechtigkeit künftig zu vermeiden (ausgeglichenes Jahresergebnis) und im Sinne künftiger Generationen sukzessive nachträglich „zu heilen“. Ein zu hohes Eigenkapital zeigt dagegen, dass bisherige Generationen Nutzungspotenziale in Form von Vermögensgegenständen und Forderungen aufgebaut haben, von denen sie selbst möglicherweise nicht mehr profitieren können. Dies wäre Ausdruck des Wunsches, dass es „die Kinder einmal besser haben sollen“.

Der LRH plädiert für eine „angemessene“ positive Eigenkapitalausstattung. Dabei ist das Eigenkapital als Risikopuffer für schwierige Zeiten anzusehen, in denen erforderliche Anpassungsmaßnahmen erst mit einer zeitlichen Verzögerung greifen und somit Jahre mit negativen Jahresergebnissen zu befürchten sind. Diese Art der Risikovorsorge ist eine Angelegenheit der derzeitigen Generation, die nachfolgende Generationen abzusichern hat.

8.13 **Stellungnahmen**

Das **Innenministerium** hat in seiner Stellungnahme ausgeführt, dass der Beitrag wertvolle Hinweise für die Kommunen zur Umstellung auf die Doppik gebe. Die vom LRH vertretene Auffassung, dass weiterhin Beratungsbedarf bestehe, werde geteilt. Zur Frage des erforderlichen positiven Jahresergebnisses hat das Innenministerium auf die Erläuterungen zu § 26 GemHVO-Doppik „Haushaltsausgleich“ hingewiesen. Danach müsse es aus mehreren Gründen Ziel der Gemeinde sein, ihr Eigenkapital zu erhöhen.

Die **kommunalen Landesverbände** teilen die grundsätzliche Feststellung, dass Bilanzierungsvorschriften einheitlich und korrekt angewendet werden müssen. Dass im Falle von Bewertungen eine Vergleichbarkeit nur eingeschränkt möglich sei, liege in der Natur der Sache begründet und sei kein spezifisch kommunales Problem.

Die Feststellungen des LRH seien zum Teil hilfreich. Zu berücksichtigen sei, dass der LRH an der Entwicklung des Regelwerks beteiligt war. So-

¹ Mühlenkamp/Magin, Der Gemeindehaushalt 1/2010, S. 8 bis 11.

fern der LRH für die Umstellungsprojekte vielfach einen noch höheren Ressourceneinsatz fordere, müssten die Finanznöte der Kommunen berücksichtigt werden.

Der Hinweis, dass für die Doppik „eine befristete Beratungskapazität“ zu schaffen sei, wird von den kommunalen Landesverbänden unterstützt.