

Bundeshaushaltsordnung (BHO)

Kommentar

Bearbeitet von
Dr. Norbert Dittrich

Loseblattwerk mit 52. Aktualisierung 2017. Loseblatt. Rund 1562 S. Im Ordner

ISBN 978 3 8073 0030 6

Format (B x L): 14,6 x 20,6 cm

[Recht > Öffentliches Recht > Verwaltungsrecht](#)

schnell und portofrei erhältlich bei


DIE FACHBUCHHANDLUNG

Die Online-Fachbuchhandlung beck-shop.de ist spezialisiert auf Fachbücher, insbesondere Recht, Steuern und Wirtschaft. Im Sortiment finden Sie alle Medien (Bücher, Zeitschriften, CDs, eBooks, etc.) aller Verlage. Ergänzt wird das Programm durch Services wie Neuerscheinungsdienst oder Zusammenstellungen von Büchern zu Sonderpreisen. Der Shop führt mehr als 8 Millionen Produkte.

Erläuterung

1. Vorbemerkung
2. Grundsatz der Wirtschaftlichkeit und Sparsamkeit
 - 2.1 Begriff der Wirtschaftlichkeit
 - 2.2 Sparsamkeit als Unterfall der Wirtschaftlichkeit
 - 2.3 Keine eigenständige Bedeutung des Begriffs der Sparsamkeit
 - 2.4 Vorgeschichte zum Begriff der Sparsamkeit
 - 2.5 Streichung des Begriffs der Sparsamkeit
 - 2.6 Relativer Maßstab beim Minimalprinzip: möglichst wenig, aber der Sache angemessen
 - 2.7 Bedeutung von Minimalprinzip und Maximalprinzip bei Aufstellung und Ausführung des Haushalts
3. Konkretisierung des Wirtschaftlichkeitsgebots in der BHO
4. Institutionen zur Sicherung des Wirtschaftlichkeitsgebots
 - 4.1 Aufgaben des BMF
 - 4.2 Aufgaben des Beauftragten für den Haushalt
 - 4.3 Aufgaben des BRH und der Prüfungsämter
 - 4.4 Aufgaben des Beauftragten für Wirtschaftlichkeit in der Verwaltung
 - 4.5 Aufgaben des Haushaltsausschusses und des Rechnungsprüfungsausschusses
5. „Zu beachten“
6. Beurteilungsspielraum
7. Folgen der Nichtbeachtung
8. Rahmenbedingungen für Wirtschaftlichkeit in der öffentlichen Verwaltung
 - 8.1 Keine Verantwortung für die Einnahmen
 - 8.2 Kein Eigeninteresse an der Senkung des Ressourcenverbrauchs
 - 8.3 Nutzen und Kosten oft in Geld nicht bewertbar
 - 8.4 Kein Wettbewerb
 - 8.5 Faktisch unkündbare Mitarbeiter
 - 8.6 Zentrale Bedeutung der Motivation der Mitarbeiter
9. Maßstab zur Bewertung der Wirtschaftlichkeit
10. Kosten als Maßstab für den Mitteleinsatz
 - 10.1 Begriff der Kosten
 - 10.2 Begriff der Ausgaben
 - 10.3 Vermischung der Begriffe
 - 10.4 Unterschied Kosten – Ausgaben
11. Kamerales Rechnungswesen
 - 11.1 Kamerales Buchführung
 - 11.2 Kamerales Rechnungslegung
12. Kaufmännisches Rechnungswesen
 - 12.1 Externes Rechnungswesen (Finanzbuchführung)
 - 12.2 Internes Rechnungswesen (Betriebsbuchführung – Kosten- und Leistungsrechnung)
13. Kosten- und Leistungsrechnung (KLR) in der öffentlichen Verwaltung
 - 13.1 Vorteile der KLR
 - 13.2 Schwierigkeiten bei der Anwendung der KLR
 - 13.3 KLR in geeigneten Bereichen
 - 13.4 Ergänzung der Kameralistik
 - 13.5 Handbuch zur KLR in der Bundesverwaltung
 - 13.6 Kosten- und Leistungsverantwortung
 - 13.7 Controlling

14. Fortentwicklung des Haushaltsrechts
 - 14.1 Flexibilisierung
 - 14.2 Budgetierung
 - 14.3 Stärkung des Eigeninteresses an den Einnahmen
 - 14.4 Produkthaushalt
 - 14.5 Haltung des Bundes zum Produkthaushalt
 - 14.6 Wahlmöglichkeit zwischen Kameralistik und Doppik
 - 14.7 Position des Bundes zur Modernisierung des Haushaltswesens
15. Staatliche Doppik
 - 15.1 Zum Sprachgebrauch
 - 15.2 Grundstruktur der staatlichen Doppik
 - 15.3 Vermögensrechnung
 - 15.4 Erfolgsrechnung/Erfolgsplan
 - 15.5 Finanzrechnung/doppischer Finanzplan
 - 15.6 Vorteile der staatlichen Doppik
 - 15.7 Nachteile der staatlichen Doppik
16. Vier Gründe für einen Systemwechsel
 - 16.1 Einheitliches staatliches Rechnungswesen bei Bund und Ländern
 - 16.2 Modernisierung des staatlichen Rechnungswesens nur bei Systemwechsel vermittelbar
 - 16.3 Angleichung an internationale Standards
 - 16.4 Einheitliche Ausbildung und Durchlässigkeit beim Personalaustausch
17. Wirtschaftlichkeitsuntersuchungen
 - 17.1 „Für alle finanzwirksamen Maßnahmen“
 - 17.2 „Angemessene Wirtschaftlichkeitsuntersuchungen“
 - 17.3 „In allen Phasen“
18. Verfahren für Wirtschaftlichkeitsuntersuchungen
 - 18.1 Arbeitsanleitung für Wirtschaftlichkeitsuntersuchungen
 - 18.2 Kapitalwertmethode
 - 18.3 Nutzwertanalyse
 - 18.4 Kosten-Nutzen-Analyse
 - 18.5 Vorgehensweise bei Förderprogrammen
 - 18.6 Berücksichtigung von Risiken und Risikoverteilung
19. Anspruch und Wirklichkeit: Wirtschaftlichkeitsuntersuchungen in der Praxis
 - 19.1 In Geld nicht bewertbare Faktoren
 - 19.2 Kein ernsthaftes Interesse der Politik und politische Zwänge
 - 19.3 Fehlendes Handwerkszeug bei den Mitarbeitern
 - 19.4 Fazit
20. Verpflichtung, Möglichkeiten der Privatisierung zu prüfen (§ 7 Abs. 1 Satz 2)
 - 20.1 Organisationsprivatisierung
 - 20.2 Vermögensprivatisierung
 - 20.3 Materielle Privatisierung
 - 20.4 Funktionale Privatisierung
 - 20.5 Öffentlich Private Partnerschaften (ÖPP)
 - 20.6 Entscheidungskriterien für Privatisierung
21. Interessenbekundungsverfahren (§ 7 Abs. 2 Satz 2)
 - 21.1 Förmliches Verfahren
 - 21.2 „In geeigneten Fällen“
 - 21.3 Durchführung des Interessenbekundungsverfahrens
 - 21.4 Abgrenzung zum Vergabeverfahren nach VOL und VOB

1. Vorbemerkung

§ 7 enthält in **Absatz 1** den Grundsatz der Wirtschaftlichkeit und Sparsamkeit. Er ist der **wichtigste Grundsatz des Haushaltsrechts** und gilt sowohl für die Aufstellung wie für die Ausführung des Haushaltsplans. Das Gebot der Wirtschaftlichkeit und Sparsamkeit ist Maßstab für alle staatlichen Entscheidungen, die sich auf den Haushaltsplan auswirken.

§ 7 wurde **mehrfach geändert und erweitert**:

- Die **erste Erweiterung** erfolgte durch das Erste Gesetz zur Umsetzung des Spar-, Konsolidierungs- und Wachstumsprogramms vom 21. Dezember 1993 (BGBl. I S. 2353). **Absatz 1 Satz 2** stellt klar, dass auch zu prüfen ist, inwieweit staatliche Aufgaben oder öffentlichen Zwecken dienende wirtschaftliche Tätigkeiten durch Ausgliederung und Entstaatlichung oder **Privatisierung** erfüllt werden können. **Absatz 2 Satz 3** verpflichtet in geeigneten Fällen zu einem **Interessenbekundungsverfahren**, um festzustellen, inwieweit und unter welchen Bedingungen private Lösungen möglich sind. Die Novellierung des § 7 im Jahre 1993 brachte keine substantielle Änderung, sondern nur eine Klarstellung zum Wirtschaftlichkeitsgebot. Die **Mehrheit der Länder lehnte** eine entsprechende **Ergänzung von § 6 HGrG im Bundesrat ab**, und zwar aus zwei Gründen: Die Verpflichtung zur Prüfung privater Lösungen sei ohnehin bereits Bestandteil des Wirtschaftlichkeitsgebots und daher entbehrlich. Beim Interessenbekundungsverfahren handele es sich um eine Detailregelung, die über die Grundsatzgesetzgebungskompetenz des Bundes für das Haushaltsrecht nach Art. 109 Abs. 4 GG hinausgehe und auch mit der Selbstverwaltungsgarantie des Art. 28 Abs. 2 Satz 1 GG unvereinbar sei.
- Die **zweite Erweiterung** des § 7 erfolgte durch das **Haushaltsrechts-Fortentwicklungsgesetz** vom 22. Dezember 1997 (BGBl. I S. 3251) mit Wirkung vom 1. Januar 1998. **Absatz 2 Satz 1** wurde **neu gefasst**. Die Verpflichtung zu „Nutzen-Kosten-Untersuchungen“, die nur für Maßnahmen mit erheblicher gesamtwirtschaftlicher Auswirkung galt, wurde ersetzt durch die **generelle Verpflichtung**, für alle finanzwirksamen Maßnahmen **angemessene Wirtschaftlichkeitsuntersuchungen** durchzuführen. Diese Verpflichtung war bis dahin nur in VV Nr. 2 verankert. Neu gefasst wurde auch **Absatz 2 Satz 3**. Die **Definition des Interessenbekundungsverfahrens** wurde aus VV Nr. 3 in den Gesetzestext übernommen. Eine **wichtige inhaltliche Änderung** erfolgte durch den **neuen Absatz 3**. Danach ist für den Bundesbereich eine **Kosten- und Leistungsrechnung** in geeigneten Bereichen zwingend vorgeschrieben.
- Die **dritte Erweiterung** des § 7 erfolgte durch das Gesetz zur Beschleunigung der Umsetzung von Öffentlich Privaten Partnerschaften und zur Verbesserung gesetzlicher Rahmenbedingungen für Öffentlich Private Partnerschaften vom 1. September 2005 (BGBl. I S. 2676). In **§ 7 Abs. 2** wurde **Satz 2 eingefügt**. Bei Wirtschaftlichkeitsuntersuchungen ist nunmehr auch das mit finanzwirksamen Maßnahmen verbundene **Risiko zu berücksichtigen**.
- Die **VV zu § 7** wurden **grundlegend überarbeitet** und am 31. August 1995 in **neuer Fassung** in Kraft gesetzt. Ziel der Neuregelung war es, die Einhaltung des Grundsatzes der Wirtschaftlichkeit durch praxistaugliche Verfahren zu erleichtern und damit die Instrumente für wirtschaftliches Handeln in der

Verwaltung zu verbessern. Neu geregelt wurde vor allem das **Verfahren für Wirtschaftlichkeitsuntersuchungen**. Zur Erläuterung der VV hat das BMF eine Arbeitsanleitung zur Einführung in Wirtschaftlichkeitsuntersuchungen herausgegeben (siehe Anlage zur VV Nr. 2.3). Die erste Fassung der Arbeitsanleitung aus dem Jahre 1995 wurde auf Veranlassung des BRH **vollständig überarbeitet** und vom BMF im **Januar 2011** in neuer Fassung herausgegeben (siehe Erläuterung 18.1). Für die Durchführung des **Interessenbekundungsverfahrens** hat das BMF ebenfalls eine **Arbeitsanleitung** herausgegeben (siehe Anlage zur VV Nr. 3). Die erste Fassung aus dem Jahre 1995 wurde vom BMF auf Veranlassung des BRH im **September 2012** konkretisiert (siehe Erläuterung 21).

2. Grundsatz der Wirtschaftlichkeit und Sparsamkeit

Die Begriffe „Wirtschaftlichkeit“ und „Sparsamkeit“ werden in **VV Nr. 1** konkretisiert.

2.1 Begriff der Wirtschaftlichkeit

Das Gebot der Wirtschaftlichkeit soll die bestmögliche Nutzung von Ressourcen bewirken. Es verlangt, die **günstigste Relation** zwischen dem verfolgten **Zweck** und den einzusetzenden **Mitteln** (Ressourcen) anzustreben. Entsprechend der üblichen **betriebswirtschaftlichen Definition** ist zu unterscheiden zwischen dem Minimalprinzip und dem Maximalprinzip:

Wirtschaftlichkeit ist gegeben, wenn

entweder

ein bestimmtes Ergebnis mit möglichst geringem Mitteleinsatz (**Minimalprinzip** = Minimum an Mitteleinsatz/Input)

oder

mit einem bestimmten Mitteleinsatz das bestmögliche Ergebnis (**Maximalprinzip** = Maximum an Ergebnis/Output)

erzielt wird.

Beim Minimalprinzip ist das Ergebnis vorgegeben, beim Maximalprinzip sind die Mittel vorgegeben. Das Minimalprinzip wird in VV Nr. 1 auch Sparsamkeitsprinzip genannt, das Maximalprinzip auch Ergiebigkeitsprinzip.

Wirtschaftlichkeit heißt, **sorgsam mit den Ressourcen** umzugehen und den **bestmöglichen Nutzen** zu erzielen. Dazu gehört auch die **Aufgabenkritik**, also die Frage, ob eine Aufgabe überhaupt durchgeführt werden muss. **Maßstab** für den Ressourcenverbrauch sind die **Kosten** (siehe Erläuterung 10). Wichtig für die **innere Haltung** der Menschen, die Wirtschaftlichkeit zu verantworten haben, ist die Maxime: **„Verhalte Dich so, wie wenn Du eigenes Geld ausgibst!“** Vieles an Unwirtschaftlichkeit würde nicht geschehen, wenn sich die Menschen in der öffentlichen Verwaltung auch bei ihrem dienstlichen Tun von der Sorgfalt leiten ließen, die in der Regel im privaten Bereich selbstverständlich ist. Zur Bedeutung des „Faktors Mensch“ für die Wirtschaftlichkeit siehe Erläuterung 8.6.

2.2 Sparsamkeit als Unterfall der Wirtschaftlichkeit

§ 7 Abs. 1 Satz 1 verwendet die Begriffe Wirtschaftlichkeit und Sparsamkeit gleichrangig nebeneinander. Die bisherige Fassung erweckt nach der sprachlichen und juristischen Logik den Eindruck, Wirtschaftlichkeit und Sparsamkeit seien etwas anderes. Aus VV Nr. 1 wird aber deutlich, dass Sparsamkeit nur ein **Unterfall** der Wirtschaftlichkeit in **Gestalt des Minimalprinzips** ist. Nach VV Nr. 1 verlangt das Sparsamkeitsprinzip ein bestimmtes Ergebnis mit möglichst geringem Mitteleinsatz zu erzielen. Das **entspricht** dem **traditionellen Verständnis** des Gebots der Sparsamkeit. Danach sind die Ausgaben auf das zur Erfüllung der staatlichen Aufgaben notwendige Maß zu beschränken und jede Art der Verschwendung von Steuergeldern zu vermeiden.

2.3 Keine eigenständige Bedeutung des Begriffs der Sparsamkeit

Da der Begriff der Sparsamkeit vom Begriff der Wirtschaftlichkeit umfasst wird, hat er **keine eigenständige Bedeutung**. Ist eine Maßnahme wirtschaftlich im Sinne des Minimalprinzips, dann ist sie auch sparsam. Sie muss nicht zusätzlich auch noch sparsam sein. Im Übrigen ist Sparsamkeit als Minimalprinzip auch für jeden Unternehmer ein unverzichtbarer Grundsatz. Dort heißt er nur nicht Sparsamkeit, sondern **Kostensenkung**. Zwischen Wirtschaftlichkeit und Sparsamkeit besteht also **kein Gegensatz**. Sparsamkeit bedeutet nicht, dass die öffentliche Hand losgelöst von den Zielen verpflichtet ist, möglichst wenig Geld auszugeben. Das wäre „falsch verstandene Sparsamkeit“. Der zum Teil noch anzutreffende Einwand, dass die Lösung zwar wirtschaftlich sein möge, aber eben nicht sparsam, hat daher keine Berechtigung.

Von Seiten der **Rechnungshöfe** ist **früher** zum Teil die Auffassung vertreten worden, der Begriff der Sparsamkeit habe zumindest in Teilbereichen eine eigenständige Bedeutung, vor allem bei Ausgaben für Repräsentation. **Heute** ist auch vom BRH anerkannt, dass der Wirtschaftlichkeitsgrundsatz das Gebot der Sparsamkeit umschließt, das Minimalprinzip nichts anderes als der Grundsatz der Sparsamkeit ist (vgl. Engels in: Engels/Eibelhäuser, KHR, RN 42 zur Vorbemerkung BHO) und der Sparsamkeitsgrundsatz nur deklaratorischen Charakter hat (vgl. Eibelhäuser/Nowak in: Engels/Eibelhäuser, KHR, RN 1 und RN 5 zu § 7 BHO – Teil 2).

Eine eigenständige Bedeutung hat der Sparsamkeitsgrundsatz auch nicht bei **Ausgaben für Repräsentation**, denn das Gebot zur **restriktiven Verwendung von Haushaltsmitteln** in diesem Bereich folgt bereits aus dem Minimalprinzip. Hier muss besonders sorgfältig dem Gesichtspunkt Rechnung getragen werden, dass Ausgaben für Repräsentation aus Steuergeldern finanziert werden und da-

(Fortsetzung Seite 33)

her nicht gelten kann, was im Bereich der Wirtschaft oft üblich ist (siehe Erläuterung 8 zu § 6 und Erläuterung 6 zu § 17).

2.4 Vorgeschichte zum Begriff der Sparsamkeit

Der Grundsatz der Wirtschaftlichkeit und Sparsamkeit hat eine lange Tradition und geht zurück auf die **Anfänge des preußischen Staates**. Zunächst wurde nur der Begriff der Sparsamkeit verwendet. Später wurde auch die Ökonomie zum Leitbild der Haushaltswirtschaft erklärt. Jede „Unwirtschaftlichkeit“ sollte vermieden werden. Nach dem ersten Weltkrieg wurde der Grundsatz der Wirtschaftlichkeit und Sparsamkeit in **§ 26 RHO** verankert und zum tragenden Grundsatz für den gesamten Haushaltsvollzug erklärt. Auf den Begriff der Sparsamkeit wurde nicht verzichtet, weil man lange Zeit davon ausging, das Gebot der Sparsamkeit habe eine eigenständige Bedeutung. Im Übrigen hätte ein Verzicht auf den Begriff der Sparsamkeit den Eindruck erwecken können, Sparsamkeit sei nicht mehr geboten.

2.5 Streichung des Begriffs der Sparsamkeit

Im **Grundgesetz** wird **allein** der Begriff der **Wirtschaftlichkeit** verwendet, und zwar in **Art. 114 Abs. 2 GG**, der die Wirtschaftlichkeit als Prüfungsmaßstab für den BRH festlegt. Auch die **Überschrift der VV Nr. 1** spricht seit der Neufassung im Jahre 1995 **nur noch** vom Grundsatz der **Wirtschaftlichkeit**. Die **Bundesregierung** hatte daher **bereits im Jahre 1997** im **Gesetzentwurf zum Haushaltsrechts-Fortentwicklungsgesetz** die **Streichung** der Sparsamkeit in § 7 BHO und § 6 HGrG **beschlossen**. Die Streichung scheiterte aber am **Widerstand der Länder**. Die Länder haben zwar in der Sache nicht bestritten, dass der Grundsatz der Wirtschaftlichkeit das Sparsamkeitsprinzip umfasst. Sie wiesen aber auf die „negative psychologische Wirkung“ der Streichung des Begriffs der Sparsamkeit hin. Auch die Präsidenten der **Rechnungshöfe** von Bund und Ländern sprachen sich gegen eine Streichung aus. Das BMF hat daher wegen möglicher Missverständnisse in der Öffentlichkeit von einer Änderung zum damaligen Zeitpunkt Abstand genommen. In der **Arbeitsgruppe „Haushaltsrecht“** der obersten Bundesbehörden wurde Einvernehmen erzielt, die sprachliche Bereinigung **bei nächster Gelegenheit nachzuholen**. In den VV zur BHO wird unverändert nur der Begriff der Wirtschaftlichkeit verwendet.

Die sprachliche Bereinigung durch **Streichung** des Begriffs der Sparsamkeit ist **unverändert geboten**. Das Argument, die Streichung habe eine „negative psychologische Wirkung“ kann auf Dauer nicht überzeugen. **Vorrang muss die systematisch richtige Fassung haben**. Angesichts der Schwierigkeiten, die die Verwaltung immer noch bei der Beachtung des Wirtschaftlichkeitsgebots hat, sollten wenigstens sachlich zutreffende und klar verständliche Begriffe verwendet werden. Unwirtschaftlich ist allein schon der Aufwand, der dadurch entsteht, dass der nicht vorhandene Unterschied zwischen Minimalprinzip und Sparsamkeit in der Ausbildung und in der Fortbildung erläutert werden muss. Im Außenverhältnis ist es nicht vermittelbar, wenn ein staatliches Haushalts- und Rechnungswesen, das sich modern nennt, immer noch an einer veralteten Formel festhält. Es passt nicht zusammen, wenn zeitgerechte betriebswirtschaftliche Instrumente wie Kosten- und Leistungsrechnung, Controlling oder Doppik in

der öffentlichen Verwaltung eingesetzt werden sollen, gleichzeitig aber an veralteten Begriffen festgehalten wird, die im Wirtschaftsleben längst nicht mehr verwendet werden.

2.6 Relativer Maßstab beim Minimalprinzip: möglichst wenig, aber der Sache angemessen

Das Minimalprinzip verlangt, dass der Mitteleinsatz für die staatlichen Aufgaben auf das **notwendige Maß** zu beschränken ist. Das Minimalprinzip und der Grundsatz der Notwendigkeit des § 6 sind daher **inhaltsgleich** (siehe Erläuterung 7 zu § 6). „Notwendig“ ist wie der Begriff „wirtschaftlich“ (siehe Erläuterung 6) ein **unbestimmter Rechtsbegriff mit weitem Beurteilungsspielraum**. Zusätzlich besteht auf der Rechtsfolgenseite **oft Ermessen**. In diesen Fällen gibt es für das Verhältnis von Mitteleinsatz zum vorgegebenen Ergebnis **keinen absoluten Maßstab**, sondern nur einen relativen Maßstab. Minimalprinzip heißt **nicht unterstes mögliches Niveau**, sondern **möglichst wenig, aber der Sache angemessen**. Der Mitteleinsatz ist auf einen **Standard** zu begrenzen, der im konkreten Fall **von der Sache her geboten** ist. Der konkrete Maßstab **verändert sich**, so **wie das** Leben sich verändert (siehe Erläuterung 7.4 und 7.5 zu § 6 sowie Erläuterung 11.8 zu § 44).

2.7 Bedeutung von Minimalprinzip und Maximalprinzip bei Aufstellung und Ausführung des Haushalts

Nach **VV Nr. 1** steht bei der **Ausführung** des Haushaltsplans das **Minimalprinzip im Vordergrund**. Diese Aussage ist aber für weite Bereiche des Haushalts **nicht zutreffend**, und zwar aus zwei Gründen: Zum einen stellt der kamerale Haushalt, wie er bisher beim Bund üblich ist, den Ressourceneinsatz dar und in der Regel nicht die Leistungen (Produkte), die mit den bewilligten Haushaltsmitteln erreicht werden sollen. Zum anderen geht es bei Haushaltsverhandlungen oft nicht darum, was von der Sache her erforderlich ist, sondern was, gemessen am verfügbaren Plafond, an Mitteln möglich ist. Das gilt zum regelmäßig für Fördermittel, aber oft auch bei Beschaffungen. Daher steht auch in der **Praxis des Haushaltsvollzugs** in der Regel das **Maximalprinzip im Vordergrund**, denn es geht darum, mit den vom Parlament bewilligten Ressourcen ein Maximum an Erfolg zu erzielen.

3. Konkretisierung des Wirtschaftlichkeitsgebots in der BHO

Der Grundsatz des § 7 wird in zahlreichen Vorschriften der BHO konkretisiert und ergänzt. Hervorzuheben sind:

• § 6: Grundsatz der Notwendigkeit

Bei Aufstellung und Ausführung des Haushalts dürfen nur die Ausgaben berücksichtigt werden, die zur Erfüllung der Aufgaben des Bundes notwendig sind. Der Grundsatz der Notwendigkeit entspricht in der Zielsetzung dem Wirtschaftlichkeitsgebot in Gestalt des Minimalprinzips. § 6 **verdeutlicht**, dass der Einsatz von Haushaltsmitteln des Bundes nur für **Aufgaben des Bundes**, also nur im Rahmen der **Finanzierungskompetenz** des Bundes zulässig ist (siehe Erläuterung 3 zu § 6).

- **§ 34: Erhebung der Einnahmen, Bewirtschaftung der Ausgaben**

Einnahmen müssen nach § 34 Abs. 1 rechtzeitig und vollständig erhoben werden. Ausgaben müssen nach § 34 Abs. 2 so bewirtschaftet werden, dass sie zur Finanzierung aller Ausgaben ausreichen. Sie dürfen nicht vor Fälligkeit geleistet werden. § 34 verpflichtet zur Prüfung, ob die vom Parlament bewilligten Ausgaben noch im vorgesehenen Umfang zur Aufgabenerfüllung eingesetzt werden müssen.

- **§§ 23, 44: Zuwendungen nur im notwendigen Umfang**

Zuwendungen dürfen nur bei Vorliegen eines erheblichen Bundesinteresses und nur im notwendigen Umfang veranschlagt und bewilligt werden.

- **§ 55: Ausschreibungsgebot**

Beim Abschluss von Verträgen muss zur Ermittlung des wirtschaftlichsten Angebots der **Wettbewerb** genutzt werden.

Weitere Ausprägungen des Wirtschaftlichkeitsgebots finden sich in den §§ 8, 17 Abs. 1, 24, 26, 54, 56, 58, 63, 64 und 65. Diese Vorschriften machen deutlich, dass das Wirtschaftlichkeitsgebot als **zentraler Haushaltsgrundsatz für alle Phasen des Haushaltskreislaufs** gilt.

4. Institutionen zur Sicherung des Wirtschaftlichkeitsgebots

Die Verantwortung für die Einhaltung des Wirtschaftlichkeitsgebots ist nach der BHO **unterschiedlichen Institutionen** zugewiesen:

4.1 Aufgaben des BMF

Dem BMF kommt bei der **Aufstellung des Haushalts** mit der Prüfung des angemeldeten Bedarfs nach § 28 die **Hauptverantwortung** für die Einhaltung des Wirtschaftlichkeitsgebots zu. Dabei unterliegt die Ausbringung neuer Stellen nach VV Nr. 4.4 zu § 17 einer besonders strengen Prüfung. Durch das Widerspruchsrecht des BMF nach § 28 Abs. 2 BHO und § 26 GOBReg hat das BMF bei Fragen von finanzieller Bedeutung auch im Kabinett eine herausgehobene Stellung. Beim **Vollzug des Haushalts** obliegt die Verantwortung entsprechend Art. 65 GG **vorrangig** den **Fachressorts**. Hier kann das BMF allerdings im Wege einer haushaltswirtschaftlichen Sperre nach § 41 entscheidend Einfluss nehmen, wenn die Entwicklung des Gesamthaushalts es erfordert.

4.2 Aufgaben des Beauftragten für den Haushalt

Der Beauftragte für den Haushalt, der nach § 9 bei jeder Dienststelle zu bestellen ist, hat nach VV Nr. 3.3.1 zu § 9 darauf hinzuwirken, dass der Grundsatz der Wirtschaftlichkeit bei allen Maßnahmen von finanzieller Bedeutung beachtet wird. Er trägt **beim Vollzug** des Haushalts die **Hauptverantwortung** für die Einhaltung des Wirtschaftlichkeitsgebots. Bei der Aufstellung des Haushalts obliegt ihm nach VV Nr. 2.3 und 2.4 zu § 9 die Verantwortung dafür, dass nur der notwendige Bedarf angemeldet wird. Nach VV Nr. 2.4.4 zu § 7 kann er bei der Aufstellung und Ausführung des Haushalts die Vorlage von Wirtschaftlichkeitsuntersuchungen verlangen. Auch dem Beauftragten für den Haushalt steht zur Durchsetzung seiner Aufgaben ein Widerspruchsrecht zu, das ihn nach

VV Nr. 5.4 zu § 9 aus der üblichen Behördenhierarchie herausnimmt (siehe Erläuterung 11 zu § 9).

4.3 Aufgaben des BRH und der Prüfungsämter

Der BRH hat als externe Finanzkontrolle nach Art. 114 Abs. 2 GG und § 90 Nr. 3 die Wirtschaftlichkeit der Haushalts- und Wirtschaftsführung zu prüfen (siehe Erläuterung 3 zu § 90). Die Prüfungsämter leisten hierzu nach § 100 als nachgeordnete Behörden des BRH wichtige Zuarbeit. Die Prüfung der Wirtschaftlichkeit der gesamten Bundesverwaltung ist die **Kernaufgabe** des BRH. Dabei handelt es sich um eine Ergebnisprüfung, die als ex-post-Untersuchung der **Erfolgskontrolle** dient. Dem BRH kommt aber nach § 88 Abs. 2 **auch** eine **eigenständige Beratungsaufgabe** zu (siehe Erläuterung 13 zu § 88). Danach kann er außerhalb konkreter Prüfungsvorgänge gutachtlich Stellung nehmen und auf anstehende Entscheidungen des Parlaments, der Bundesregierung oder einzelner Ministerien Einfluss nehmen. In diesen Fällen handelt es sich um eine ex-ante-Bewertung der Wirtschaftlichkeit durch den BRH. Nach § 27 Abs. 2 kann der BRH seine Erfahrung auch bereits in die Aufstellung des Haushalts einbringen (siehe Erläuterung 10 zu § 27).

4.4 Aufgaben des Beauftragten für Wirtschaftlichkeit in der Verwaltung

Der Präsident des BRH wird von der Bundesregierung zum Beauftragten für Wirtschaftlichkeit in der Verwaltung (**BWV**) bestellt (siehe Erläuterung 14 zu § 88). Er hat die **Aufgabe**, durch Vorschläge, Gutachten und Stellungnahmen auf eine wirtschaftliche Erfüllung der Bundesaufgaben und eine entsprechende Organisation der Bundesverwaltung hinzuwirken. Dazu berät er die Bundesregierung und das Parlament. Der Beratungsschwerpunkt liegt bei übergreifenden Fragestellungen, die eine systematische Durchdringung erfordern. Der Unterschied zur Beratungsaufgabe des BRH nach § 88 Abs. 2 besteht darin, dass der BWV auch zu Fragen Stellung nehmen kann, die außerhalb der konkreten Prüfungserfahrung des BRH liegen.

4.5 Aufgaben des Haushaltsausschusses und des Rechnungsprüfungsausschusses

Für die Einhaltung des Wirtschaftlichkeitsgebots kommt dem Haushaltsausschuss und dem Rechnungsprüfungsausschuss im Rahmen der Konkretisierung des Budgetrechts **entscheidende Bedeutung** zu. Der Bundestag folgt in der Regel ohne Änderung den Beschlüssen dieser Ausschüsse. Der Haushaltsausschuss entscheidet bei der Beratung des Regierungsentwurfs vor allem über die Notwendigkeit der veranschlagten Ausgaben und Stellen. Durch gezielte Kürzungen oder globale Vorgaben wird der Handlungsspielraum der Regierung eingeschränkt. Hauptaufgabe des Rechnungsprüfungsausschusses ist die Beratung der Prüfungsbemerkungen des BRH. Er stellt sicher, dass die Verwaltung aus Fehlern lernt und Strukturen im Interesse der Wirtschaftlichkeit verändert werden.

5. „Zu beachten“

Nach § 7 Abs. 1 Satz 1 ist der Grundsatz der Wirtschaftlichkeit „zu beachten“. Aus dieser Formulierung folgt, dass die Wirtschaftlichkeit ein **verbind-**

licher Prüfungsmaßstab bei allen staatlichen Entscheidungen ist. Die Formulierung „beachten“ macht aber auch deutlich, dass die Wirtschaftlichkeit nur ein Prüfungsmaßstab **unter anderen Entscheidungskriterien** ist. Wenn der Gesetzgeber bestimmte Verfahrensweisen verbindlich vorgegeben hat, darf die Verwaltung diese Rahmenbedingungen nicht mit dem Hinweis auf den Grundsatz der Wirtschaftlichkeit infrage stellen. Hier hat die „Ordnungsmäßigkeit“ der Verwaltung im Sinne der Gesetzmäßigkeit der Verwaltung Vorrang. Gleiches gilt, wenn der Gesetzgeber z. B. aus sozialpolitischen Gründen bestimmte Entscheidungen getroffen hat. Die Vorgaben des Gesetzgebers oder politische Entscheidungen sind also der Rahmen für die Anwendung des Wirtschaftlichkeitsgebots und relativieren seine Verbindlichkeit.

6. Beurteilungsspielraum

Der Begriff der Wirtschaftlichkeit ist ein **unbestimmter Rechtsbegriff** mit Beurteilungsspielraum. Rechtssystematisch handelt es sich um einen Beurteilungsspielraum und nicht um einen Ermessensspielraum, weil das Gebot der Wirtschaftlichkeit auf der Tatbestandsseite steht und einen verbindlichen Maßstab für das Handeln der Verwaltung festlegt. Der Beurteilungsspielraum muss durch Wertung und Prognose im Einzelfall ausgefüllt werden. Der **Beurteilungsspielraum** ist **sehr weit**, denn Wirtschaftlichkeit entzieht sich häufig einer rechnerisch exakten Bewertung und muss dann auf Schätzungen gestützt werden. Eine eindeutige Beurteilung ist oft nur schwer möglich. Der Bereich der vertretbaren Entscheidungen ist daher sehr weit. Im Ergebnis kommt der Beurteilungsspielraum einem Ermessensspielraum nahe. Das Gebot der Wirtschaftlichkeit ist immer dann beachtet, wenn die Entscheidung **wirtschaftlich vertretbar** ist.

7. Folgen der Nichtbeachtung

Der Verstoß gegen den Grundsatz der Wirtschaftlichkeit kann einen **Schadensersatzanspruch** oder **disziplinarische Maßnahmen** gegen die verantwortlichen Bediensteten begründen (zur Zuständigkeit für die Prüfung von Regressansprüchen siehe Erläuterung 9 zu § 9). Anspruchsgrundlage für einen Schadensersatzanspruch sind die allgemeinen haftungsrechtlichen Bestimmungen des öffentlichen Dienstrechts (§ 75 BBG, Grundsätze der Arbeitnehmerhaftung beim TVöD). Eine volle persönliche Haftung ist danach **nur bei vorsätzlicher oder grob fahrlässiger Pflichtverletzung** gegeben. Fehler, die bei Anwendung üblicher Sorgfalt unterlaufen, begründen keinen Schadensersatzanspruch. Angesichts des weiten Beurteilungsspielraums bei der Auslegung des Begriffs der Wirtschaftlichkeit ist die Haftungsgrenze nur bei eindeutigen Verstößen gegen die Wirtschaftlichkeit überschritten. **Regressverfahren** wegen Verstoßes gegen § 7 sind daher **in der Praxis sehr selten**. Der Gesetzgeber hat mit dem Haftungsprivileg für den öffentlichen Dienst ausdrücklich die **Entschlusskraft und Verantwortungsfreude** der Bediensteten (so die Begründung zu § 78 BBG alt in BT-Drucksache 12/544, S. 10) und damit **wirtschaftliche Lösungen fördern** wollen. Dies ist umso wichtiger, als oft materielle Leistungsanreize fehlen und die Freude an der eigenen Arbeit große Bedeutung für die Leistungsbereitschaft hat. Eine ängstliche Haltung, die vorrangig auf die Vermeidung von Fehlern ausgerichtet ist, verhindert Kreativität und muss zu Unwirtschaftlichkeit führen. Da-

her wird auch zu Recht vonseiten des BRH und der Prüfungsämter **Augenmaß bei der Prüfung der Haftungsfrage** gewahrt (siehe Erläuterung 4 zu § 98).

8. Rahmenbedingungen für Wirtschaftlichkeit in der öffentlichen Verwaltung

Hier gibt es im Vergleich zur Privatwirtschaft **grundlegende Unterschiede**, die wirtschaftliches Verhalten wesentlich erschweren:

8.1 Keine Verantwortung für die Einnahmen

Der wichtigste Unterschied zur Privatwirtschaft besteht darin, dass diejenigen, die das Geld ausgeben, es in aller Regel nicht selbst verdienen müssen. Oft ist die Einstellung anzutreffen: „Dafür hat der Finanzminister zu sorgen.“ Das führt in der grundsätzlichen Tendenz dazu, dass die Einnahmeseite vernachlässigt wird. Zusätzliche Einnahmen fließen auf der Grundlage des Bruttoprinzips dem Finanzministerium zu und erhöhen nicht die Ausgaben für die fachliche Arbeit der Behörde. Die Folge ist, dass Rückflüsse, die bei den vermischten Einnahmen zu buchen sind, nicht als Erhöhung des Gewinns angesehen werden, sondern eher als lästiger Vorgang. Vor diesem Hintergrund sind auch die vom BRH bereits oft beanstandeten Rückstände bei der Prüfung von Verwendungsnachweisen im Zuwendungsbereich zu sehen.

8.2 Kein Eigeninteresse an der Senkung des Ressourcenverbrauchs

Hauptziel des Unternehmers ist, Gewinn zu erzielen. Er schöpft daher alle Möglichkeiten zur Senkung der Kosten aus, denn dies führt unmittelbar zur Erhöhung seines Gewinns. Diese **Gewinnorientierung fehlt** in der öffentlichen Verwaltung. Es gibt also kein unmittelbares finanzielles Eigeninteresse an dem Erfolg der Arbeit. Damit fehlt ein wichtiger Anreiz für die Senkung des Ressourcenverbrauchs. Es besteht oft ein **ausgeprägtes Besitzstandsdenken**, das sogenannte **Plafonddenken**. Das bisherige Ausgabevolumen wird als Ausgangsbasis angesehen, die nicht in Frage gestellt werden darf. Es wird in der Regel „umsatzorientiert“ im Sinne eines möglichst hohen Ausgabevolumens und hoher Mitarbeiterzahl gehandelt.

Es fehlt vom Grundsatz her das Denken in Gewinn und Verlust. Eine Reduzierung der bisherigen Ausgaben oder des bisherigen Personals wird oft als Prestigeverlust gewertet. Da objektive leistungsbezogene Maßstäbe weitgehend fehlen, ist kaum jemand bereit, freiwillig etwas herzugeben. Das führt dazu, dass Stellenkürzungen und globale Minderausgaben nicht nach wirtschaftlichen Kriterien, sondern nach der „**Rasenmähermethode**“ vollzogen werden. Dies bedeutet einen Verzicht auf leistungsbezogenes Gestalten. Kein Unternehmer würde sich so verhalten. Er würde Kürzungen in den Bereichen vornehmen, die am wenigsten produktiv sind und am wenigsten zum Gewinn beitragen.

Das fehlende Eigeninteresse an der Senkung des Ressourcenverbrauchs führt auch dazu, dass die **Erfolgskontrolle nicht** hinreichend ernst genom-

men wird. Für den Unternehmer ist die Erfolgskontrolle unverzichtbar. Erfolg ist gleich Gewinn. Die Erhöhung des Erfolges schlägt sich unmittelbar im Gewinn nieder. Bei der öffentlichen Verwaltung steht dagegen oft das Ausgeben des Geldes im Vordergrund. Daher bedarf es in der öffentlichen Verwaltung auch der **externen Finanzkontrolle** durch BRH und Parlament, weil das Eigeninteresse an wirtschaftlichen Lösungen aufgrund der Binnenstruktur nicht hinreichend ausgeprägt ist.

8.3 Nutzen und Kosten oft in Geld nicht bewertbar

Staatliche Aufgaben sind regelmäßig **qualitativer Art**, z. B. soziale Sicherheit, Schutz der Umwelt oder öffentliche Sicherheit. Ziel ist im weitesten Sinne die Förderung des **Gemeinwohls**. Die erbrachten Leistungen haben einen gesellschaftlichen Nutzen, einen „sozialen Nutzen“, der nicht quantifizierbar ist oder sich einer Bewertung in Geld entzieht. Der Erfolg staatlichen Handelns lässt sich oft nur qualitativ erfassen (**nichtmonetäre Bewertung**). Das gilt typischerweise für die Gesetzgebung, für Förderprogramme oder für Öffentlichkeitsarbeit. Es fehlt damit der in der Privatwirtschaft übliche Maßstab zur Bewertung der Leistung, also die Bewertung in Geld (monetäre Bewertung).

Auch die Kosten lassen sich häufig nicht in Geld bewerten. Das gilt regelmäßig für die **externen Kosten** („soziale Kosten“), also die Nachteile, die nicht innerhalb der Verwaltung anfallen, sondern Dritte treffen, z. B. Lärmbelästigung durch den Bau einer Straße, Eingriff in ein Naturschutzgebiet oder Verwaltungsaufwand für die Wirtschaft aufgrund Änderung der Steuergesetze.

Für die sozialen Kosten und Nutzen **fehlt ein hinreichend objektiver Maßstab**, um eine Vergleichbarkeit herstellen zu können. Die Politik misst daher den Erfolg staatlicher Maßnahmen in der Regel nach **Gewinn und Verlust in Wählerstimmen** und nicht nach dem kaufmännischen Maßstab von finanziellem Aufwand und Ertrag.

8.4 Kein Wettbewerb

In der öffentlichen Verwaltung gibt es vom Grundsatz her **keinen Markt**. Es findet kein Wettbewerb in dem Sinne statt, dass mehrere Anbieter dieselbe Leistung erbringen könnten. Aufgrund der Verfassungsstruktur gibt es **nur eine zuständige Behörde**. Innerhalb der Behörde gibt es nur eine zuständige Arbeitseinheit. Doppelzuständigkeiten sind Ausdruck fehlerhafter Organisation. Die Folge ist eine **Monopolstruktur**, die einen unmittelbaren Wettbewerb ausschließt. Es fehlt daher ein Marktpreis, also der Zwang, die Leistung mit Blick auf die Konkurrenz möglichst kostengünstig zu erbringen. Im Ergebnis erbringt die Verwaltung ihre Leistung gegenüber dem Steuerzahler zum „**Selbstkostenerstattungspreis**“. Dabei handelt es sich um einen „bequemen“ Preistyp, der die Möglichkeit gibt, ohne Wettbewerbsdruck alle anfallenden Selbstkosten abzurechnen. Die gleichen Verhaltensweisen ergeben sich in der Privatwirtschaft, wenn Wettbewerb fehlt und sich Monopolstrukturen entwickeln, denn die Menschen sind die gleichen. Sie reagieren in derselben Weise, wenn die Bedingungen gleich sind.

8.5 Faktisch unkündbare Mitarbeiter

Leistungsschwache Mitarbeiter im öffentlichen Dienst sind faktisch kaum von einer Kündigung bedroht. Bei Beamten auf Lebenszeit ist dies schon vom Rechtsstatus her so gut wie ausgeschlossen. Aber auch Arbeitnehmerinnen und Arbeitnehmer sind faktisch unkündbar. Kündigungen mit der Begründung „schlechte Leistungen“ kommen so gut wie nie vor. Der Unternehmer hat ein ganz anderes Interesse, sich von leistungsschwachen Mitarbeitern zu trennen. Wenn ein schwacher Mitarbeiter bleibt, schmälert das den Gewinn des Unternehmers. In der öffentlichen Verwaltung trägt die Folgen der Steuerzahler.

8.6 Zentrale Bedeutung der Motivation der Mitarbeiter

Angesichts der aufgezeigten Rahmenbedingungen ist die Motivation der Mitarbeiter im öffentlichen Dienst von größter Bedeutung. Alle Instrumente zur Erhöhung der Wirtschaftlichkeit werden Theorie bleiben, wenn die Motivation fehlt. Die Qualität des öffentlichen Dienstes hängt entscheidend von der Leistungsbereitschaft seiner Mitarbeiter ab. Wer die **Motivation** im öffentlichen Dienst **beschädigt**, handelt **in hohem Maße unwirtschaftlich**. Der **„Faktor Mensch“** ist auch für den Erfolg des Unternehmens öffentlicher Dienst von entscheidender Bedeutung. Der Verlust an Motivation schlägt noch mehr als in der Privatwirtschaft auf das Arbeitsergebnis durch. Wenn ein Mitarbeiter im öffentlichen Dienst die „innere Kündigung“ vollzieht, entsteht großer Schaden. Er zahlt zwar persönlich einen hohen Preis im Sinne von Frustration. Einen finanziellen Schaden erleidet er aber wegen der faktischen Unkündbarkeit in der Regel nicht. Den trägt der Steuerzahler.

Es kommt daher darauf an, **alles zu tun**, um die **Motivation** der Mitarbeiter im öffentlichen Dienst **zu stärken**. Das reicht von der Einräumung von Eigenverantwortung über Lob und kritische Rückmeldung durch Vorgesetzte bis hin zu leistungsgerechter Beförderung. Dabei geht es um Motivation im Sinne von **Freude an der eigenen Arbeit**. Wenn ein Mitarbeiter seine Arbeit gerne tut und Freude an seinen Gestaltungsmöglichkeiten hat, kommt in aller Regel in der Sache und damit für die Wirtschaftlichkeit das beste Ergebnis heraus. Dann ist er bereit, Leistung zu bringen und Verantwortung zu übernehmen. Freude an der Arbeit setzt Kreativität frei und aktiviert damit eine der wichtigsten Fähigkeiten des Menschen (zur Freude am Gestalten im Fördergeschäft siehe Erläuterung 11.4 zu § 44). Dabei geht es nicht vorrangig um Berufsethos oder Dienst am Gemeinwohl. Appelle an den Idealismus führen leicht zu einer Überforderung der Natur des Menschen. Es geht darum, das **Eigeninteresse** zu wecken, das darin liegt, sich auch bei seiner Arbeit wohl zu fühlen. Dabei hat jeder auch eigene Verantwortung für seine Motivation und auch das Team kann viel dafür tun, damit das menschliche Potential konkret gelebt werden kann.

Ein einfaches Mittel, das in der Praxis viel zu wenig genutzt wird, um Motivation zu stärken, ist das **Lob: das Positive sehen und es aussprechen**. Dazu fehlt oft die Übung. Das Negative zu sehen und Kritik zu üben, ist viel vertrauter. Oft gilt das Motto: „Nicht getadelt ist genug gelobt.“ Lob hat **große Kraft** und beflügelt die Freude an der Arbeit, wenn es ehrlich gemeint

ist und von Herzen kommt. Das gilt nicht nur für das Verhältnis von Vorgesetzten zu Mitarbeitern, sondern **auch im Team untereinander**. Das Positive zu sehen, beginnt im Übrigen bei sich selbst.

9. Maßstab zur Bewertung der Wirtschaftlichkeit

Die Bewertung der günstigsten Relation zwischen dem verfolgten Zweck und den einzusetzenden Mitteln setzt einen **handhabbaren Maßstab** voraus.

Nach den **Grundsätzen der Betriebswirtschaft** sind der Maßstab für den Mitteleinsatz die Kosten. Der Maßstab für das Ergebnis ist der Preis, der am Markt für die Leistung zu erzielen ist. Das Instrument zur Bewertung der Zweck/Mittel-Relation ist die Kosten- und Leistungsrechnung. Die Maßeinheit für die Bewertung der Kosten wie auch der Leistung ist das Geld.

Eine Anwendung der Wirtschaftlichkeitskriterien der Privatwirtschaft auf die staatlichen Aufgaben ist zwar nur in begrenztem Umfang möglich (siehe Erläuterung 8.3). Ziel muss es aber sein, die **Wirtschaftlichkeitskriterien der Privatwirtschaft soweit wie möglich auch in der öffentlichen Verwaltung** zur Geltung zu bringen. Dies setzt Kenntnis der betriebswirtschaftlichen Instrumente voraus. Hier gibt es bei den Mitarbeitern in der öffentlichen Verwaltung oft erhebliche Lücken. Zum Gesamtverständnis ist es auch erforderlich, den Unterschied zwischen dem kameralistischen Rechnungswesen und dem kaufmännischen Rechnungswesen zu kennen.

10. Kosten als Maßstab für den Mitteleinsatz

10.1 Begriff der Kosten

Nach der üblichen Definition der Betriebswirtschaft sind Kosten der **in Geld bewertete Werteverzehr (Güterverzehr) zur Erbringung einer Leistung** (z. B. Euro für Personaleinsatz pro Jahr oder Euro pro Stück). Ob dabei „Geld“ ausgegeben wird oder nicht, ist für das Vorliegen von Kosten ohne Bedeutung. Der **Schlüsselbegriff** der Kostendefinition ist **Werteverzehr**. Kosten haben immer damit zu tun, dass zur Erreichung einer bestimmten Leistung Wirtschaftsgüter eingesetzt werden müssen, also „verzehrt“ werden. Dabei handelt es sich um Wirtschaftsgüter unterschiedlicher Art. Dementsprechend gibt es unterschiedliche **Kostenarten**, z. B. Personalkosten, Sachkosten oder kalkulatorische Kosten.

10.2 Begriff der Ausgaben

Die öffentliche Hand rechnet bisher im Regelfall nicht nach Kosten, sondern nach Einnahmen und Ausgaben. Ausgaben sind ein **Zahlungsvorgang**, d. h. **Geld fließt ab**, und zwar z. B. vom Konto des Bundes auf das Konto eines Autohändlers, bei dem der Bund ein Dienstfahrzeug kauft. Über die Höhe des Werteverzehrs geben die Ausgaben keine Auskunft. Ermittelt wird **nur der Geldverzehr**.

Bei den Ausgaben wird im Bereich der öffentlichen Verwaltung weiter unterschieden zwischen Soll-Ausgaben und Ist-Ausgaben. Die **Soll-Ausgaben** sind der **Ansatz** im Haushaltsplan, der die Verwaltung zur Leistung von Ausgaben ermächtigt. Die **Ist-Ausgaben** sind identisch mit den **Auszahlungen**. Das sind die in einer Rechnungsperiode geleisteten Geldzahlungen (Istergebnis des Titels). Entsprechendes gilt für Einnahmen.

Nach **betriebswirtschaftlichem Sprachgebrauch** sind **Ausgaben** alle **verrechneten Geldabgänge**, unabhängig davon, ob sie in der laufenden Periode ausbezahlt werden. Die tatsächlich geleisteten Geldzahlungen der Rechnungsperiode werden Auszahlungen genannt.

10.3 Vermischung der Begriffe

Im **Alltagssprachgebrauch** wird zwischen Kosten und Ausgaben oft nicht zutreffend unterschieden. Auch bei Mitarbeitern in der Verwaltung besteht häufig immer noch die Vorstellung, **Kosten** und **Ausgaben** seien **identisch**.

Die Meinung ist verbreitet, Kosten fielen nur dann an, wenn Geld ausgegeben wird. Dass der Einsatz vorhandener Güter ebenfalls Güterverzehr bedeutet und damit zu Kosten führt, wird nicht gesehen. Die **Vermischung** beider Begriffe fand sich lange Zeit auch in den Haushaltstechnischen Richtlinien des BMF. Bis zum Ende des Jahres 1997 hieß zum Beispiel die Überschrift für die Tgr. 55 „Kosten der Informationstechnik“ und die Zweckbestimmung des Festtitels 526 02 „Kosten für Sachverständige“, obwohl die Hauptgruppe 5 „Sächliche Verwaltungsausgaben“ heißt. Diese Vermischung der Begriffe hat die Vorstellung gefördert, Kosten und Ausgaben seien dasselbe. Eine der **Ursachen für Unwirtschaftlichkeit** in der öffentlichen Verwaltung liegt schon darin, dass oft keine klare Vorstellung über den Unterschied zwischen Kosten und Ausgaben besteht. Dann wird nach dem „**eh-da-Prinzip**“ verfahren: „Es kostet nichts, denn das Personal oder die Infrastruktur ist eh da.“

10.4 Unterschied Kosten – Ausgaben

Kosten und Ausgaben sind in der Sache unterschiedliche Vorgänge, einerseits Güterverzehr, andererseits Zahlungsvorgang. Die Kosten innerhalb eines bestimmten Zeitraums sind in der Regel höher als die Ausgaben, weil der gesamte Güterverzehr berücksichtigt wird, der langfristig zu Zahlungsverpflichtungen führt. Vom Betrag her sind Kosten und Ausgaben allerdings gleich, wenn der Güterverzehr wertmäßig in voller Höhe innerhalb der Rechnungsperiode erfolgt, in der auch die Zahlung geleistet wird. **Beispiel:** Im Rahmen einer Dienstreise werden für eine Übernachtung 95 € bezahlt. Dann sind Kosten und Ausgaben der Höhe nach gleich. Kosten und Ausgaben sind der Höhe nach nicht gleich, wenn es sich z. B. um **längerlebige Wirtschaftsgüter** handelt. Dann geht der Güterverzehr über die Rechnungsperiode hinaus, in der die Zahlung geleistet wird. Das Wirtschaftsgut wird „abgeschrieben“. Die kalkulatorische **Ab-schreibung** ist nichts anderes als die Verteilung des Güterverzehrs auf die Nutzungsdauer. Die Abschreibung kann in gleichen Raten, also linear, oder in fallenden Raten, also degressiv, erfolgen.

Beispiel für das Auseinanderfallen von Kosten und Ausgaben:

Eine Behörde kauft einen Pkw am 1.1.2014. Kaufpreis: 35 000 €. Voraussichtliche Nutzungsdauer: 5 Jahre.

	in 2014	in 2015
Ausgaben:	35 000 €	0
Kosten¹⁾:	7 000 €	7 000 €
	(je $\frac{1}{5}$ v. 35 000 €)	

Das Beispiel zeigt, dass **Kosten auch dann anfallen, wenn kein Geld fließt**. Das ist immer der Fall bei kalkulatorischen Kosten wie kalkulatorische Abschreibung oder kalkulatorische Zinsen. **Umgekehrt** gibt es **Ausgaben**, die keinen Güterverzehr bedeuten, die also **kostenmäßig neutral** sind. **Beispiel:** Rückzahlung eines Darlehens. Hier sinkt nur der Kassenbestand unter gleichzeitiger Reduzierung der Schulden. Es erfolgt eine Umschichtung zwischen zwei Bestandskonten. Ein Werteverzehr findet nicht statt.

11. Kamerales Rechnungswesen

Das traditionelle Rechnungswesen für die staatlichen Haushalte in Deutschland wird **Kameralistik** genannt. Der Begriff leitet sich ab vom lateinischen „camera“ in der Bedeutung von Schatzkammer. Das war die Bezeichnung für die fürstlichen Rechnungskammern, in denen die Anfänge der kameralen Buchführung zu finden sind. **Ziel** der Kameralistik ist es, die **ordnungsgemäße Verwendung** der Haushaltsmittel gegenüber dem Parlament darzulegen und eine **Finanzkontrolle** zu ermöglichen.

Die Kameralistik gliedert sich in **zwei Teile**, in die Buchführung und in die Rechnungslegung:

11.1 Kamerales Buchführung

Die kamerales Buchführung ist eine reine **Einnahme-/Ausgaberechnung**. Es handelt sich um eine Soll/Ist-Rechnung, bei der die Einnahmen und Ausgaben nach der Gliederung des Haushaltsplans, also getrennt nach Titeln, in zeitlicher Reihenfolge der **Zahlungsvorgänge** aufgelistet werden. Erfasst werden nur der Geldabfluss und der Geldzufluss. Der **Werteverzehr** (Aufwand) und der **Wertezuwachs** (Ertrag) werden **nicht** ermittelt. Eine laufende Rückkoppelung mit dem Erfolg findet nicht statt. Es gibt **nur Bestandskonten** und keine Erfolgskonten wie bei der kaufmännischen Buchführung. Fiktive Zahlungsströme wie Abschreibung kalkulatorischer Zinsen oder Pensionsrückstellungen werden nicht erfasst. Bei kameraler Buchführung ist daher **keine Aussage möglich, ob wirtschaftlich gehandelt** worden ist. Im Prinzip handelt es sich um eine **einfache Buchführung**, die im Geschäftsleben in der Regel nur noch Kleingewerbetreibende praktizieren.

Ausgenommen von der kameralen Buchführung sind nach § 74 nur die Bundesbetriebe. Sie haben die kaufmännische doppelte Buchführung anzuwenden.

1) Bezogen allein auf die Anschaffungskosten bei linearer Abschreibung, also ohne laufenden Unterhalt und kalkulatorische Zinsen.

11.2 Kamerale Rechnungslegung

Die kamerale Rechnungslegung erfolgt ebenfalls nach Einnahmen und Ausgaben. Auch hier werden **nur** die **Geldbewegungen** dargestellt. Der Vergleich zwischen Gesamteinnahmen und Gesamtausgaben ergibt den Überschuss oder das Defizit eines Haushaltsjahres. Der Werteverzehr (Aufwand) und der Wertezuwachs (Ertrag) werden nicht erkennbar. Eine Aussage zur Ertragslage und zum Periodenerfolg ist also nicht möglich.

12. Kaufmännisches Rechnungswesen

Zentrale Begriffe des kaufmännischen Rechnungswesens sind Aufwand und Ertrag, Kosten und Leistung. Es hat die Aufgabe, **Informationen über das Betriebsgeschehen** zu liefern, und zwar zur Information Außenstehender (z. B. Kapitalgeber, Gläubiger, Finanzamt) sowie für Planungs-, Steuerungs- und Kontrollzwecke innerhalb des Betriebes. Dementsprechend ist **zu unterscheiden** zwischen dem **externen** Rechnungswesen (Finanzbuchführung) und dem **internen** Rechnungswesen (Betriebsbuchführung = Kosten- und Leistungsrechnung).

12.1 Externes Rechnungswesen (Finanzbuchführung)

Das externe Rechnungswesen gibt Auskunft über die **wirtschaftliche Lage** des Unternehmens. Ziel ist die Gegenüberstellung von Vermögen und Schulden des Unternehmens (**Bilanz**) sowie die Ermittlung des Periodenerfolgs (**Gewinn- und Verlustrechnung**). Damit wird die monetäre Situation des gesamten Unternehmens dargelegt. Die Bilanz und die Gewinn- und Verlustrechnung bilden zusammen den **Jahresabschluss**. Dieser soll die Vermögens-, Finanz- und Ertragslage des Unternehmens darstellen.

12.1.1 Bilanz

Die Bilanz ist die **Vermögensrechnung**. Sie ist eine **Bestandsrechnung** und gibt Auskunft über die **Vermögens- und Kapitalstruktur** (bilancio = Waage) zu einem bestimmten **Stichtag**. Gegenübergestellt wird der **Bestand** an Vermögen und der Bestand an Schulden. Auf der Kapitalseite (**Passiva**) wird die Herkunft der Mittel, auf der Vermögensseite (**Aktiva**) die Verwendung der Mittel dargestellt. Die Bilanz ist eine **Momentaufnahme**. Aus dem Vergleich mehrerer Stichtage lassen sich Aussagen über die wirtschaftliche Entwicklung des Unternehmens herleiten, z. B. über Vermögenszuwachs oder Verschuldungsgrad.

12.1.2 Gewinn- und Verlustrechnung

Die Gewinn- und Verlustrechnung ist die **Ergebnisrechnung**. Sie ist eine **Verlaufsrechnung** und gibt Auskunft über den **Erfolg einer Periode** und sein Zustandekommen. Der Erfolg wird ermittelt durch die Saldierung von Aufwendungen und Erträgen der Rechnungsperiode. Der **Aufwand** ist der **Geldwert** der in einer Periode **verbrauchten Güter und Leistungen**. Im Wesentlichen ist das die Summe der Kosten der Periode. Der Begriff des Aufwands ist aber zum Teil weiter als der Kostenbegriff. Es umfasst auch neutrale Aufwendungen, z. B. Spenden. Zum Teil ist er enger als der Kostenbegriff. Er **umfasst nicht** die **kalkulatorischen Kosten**. Das sind die Zusatzkosten wie kalkulatorische Zinsen

auf das Eigenkapital und die Anderskosten wie höhere kalkulatorische Abschreibung. **Soweit** Aufwand und Kosten **deckungsgleich** sind, spricht man von **Zweckaufwand** oder kostengleichem Aufwand und **Grundkosten** oder aufwandsgleichen Kosten. Der **Ertrag** ist die **Summe des Wertezuwachses** innerhalb einer Rechnungsperiode. Ist der Ertrag höher als der Aufwand, so ergibt sich ein Gewinn, sonst ein Verlust. Die Gewinn- und Verlustrechnung stellt im Einzelnen dar, wie der Erfolg zustande gekommen ist. Als Erfolgsrechnung für eine bestimmte Periode ergänzt sie die Bilanz, die als Bestandsrechnung nur Einblick in die Vermögenslage und den Erfolgssaldo zu einem bestimmten Stichtag gibt.

12.1.3 Doppelte Buchführung (Doppik)

Grundlage des kaufmännischen Rechnungswesen ist die doppelte Buchführung. Sie gilt für die Bilanz wie für die Gewinn- und Verlustrechnung und verbindet beide Rechnungsbereiche.

Für die doppelte Buchführung hat sich **im staatlichen Bereich** der Begriff „**Doppik**“ durchgesetzt. Doppik ist die **Abkürzung** für „**Doppelte Buchführung in Konten**“. Doppik im **engeren Sinne** ist die Art der Buchführung, die **Buchführungstechnik**. Im **weiteren Sinne** ist Doppik das **gesamte kaufmännische Rechnungswesen** als Gegenbegriff zur Kameralistik (zum Sprachgebrauch siehe Erläuterung 15.1).

Die doppelte Buchführung ist eine **Bewegungsrechnung**. Jeder Geschäftsvorfall wird durch eine **doppelte Buchung** auf **Bestandskonten** und auf **Ertragskonten** dargestellt. Es gibt keine Buchung ohne entsprechende Gegenbuchung. Die doppelte Buchführung erfasst den gesamten Werteverzehr oder Wertezuwachs sowie die Änderung der Vermögens- und Kapitalstruktur während eines Geschäftsjahres.

12.2 Internes Rechnungswesen (Betriebsbuchführung – Kosten- und Leistungsrechnung)

Das externe Rechnungswesen gibt zwar Auskunft darüber, wie sich der Unternehmenserfolg zusammensetzt. Es lässt aber keine Aussage zur betriebsinternen **Wirtschaftlichkeit der Leistungserbringung** zu. Hierzu bedarf es des internen Rechnungswesens. Dabei wird der **Verzehr von Produktionsfaktoren** mengen- und wertmäßig erfasst und der **Leistungsentstehung** zugeordnet. Das interne Rechnungswesen wird auch Betriebsbuchführung genannt. Sie stellt die Kosten und Leistungen des Betriebs in einer Rechnung gegenüber. In neuerer Zeit wird daher in der Regel der Begriff **Kosten- und Leistungsrechnung (KLR)** verwendet. Die KLR ist der Kern des internen kaufmännischen Rechnungswesens. Diese Rechnung liefert Aussagen über Wirtschaftlichkeit und Unwirtschaftlichkeit einzelner Produktionszweige. Sie ist im Bereich der Wirtschaft ein unverzichtbares Planungs- und Kontrollinstrument.

In der Privatwirtschaft, die mit der doppelten Buchführung arbeitet, erfolgt die **Erfassung der Kosten** in Zusammenarbeit mit der **Finanzbuchführung**. Die Daten der Finanzbuchführung sind die Grundlage für den Aufbau einer KLR.