

## **Empfehlungen zur Budgetierung im neuen kirchlichen Rechnungswesen**

Das Haushaltsrecht der Landeskirchen in der Evangelischen Kirche in Deutschland (EKD) orientiert sich in seinen Grundsätzen an den Regelungen für die öffentlich-rechtliche Haushaltswirtschaft (Bund/Länder). Seit Jahren wird angestrebt, die Normen des Haushaltsrechts flexibler zu gestalten, um dadurch wirtschaftlicher und sparsamer handeln zu können. Die Budgetierung ist ein wesentliches Element des modernen Haushaltsvollzugs(-rechts). Sie bildet ein wichtiges Feinziel bei den vom Rat der EKD am 23.06.2006 verabschiedeten Vorschlägen zur Novellierung des kirchlichen Rechnungswesens. Der haushaltsrechtliche Rahmen für deren Ausgestaltung ergibt sich aus § 16 der in diesem Zuge vom Rat der EKD beschlossenen "Ordnungen für das kirchliche Finanzwesen".

Die Grundidee der Budgetierung ist nicht neu, sondern aus anderen finanzwirtschaftlichen Bereichen bekannt. Immer mehr Unternehmen sowie die Öffentliche Hand (vgl. den Beschluss der Innenministerkonferenz vom 21.11.2003) teilen die großen Blöcke der Gemeinkosten auf. Für die einzelnen Teile werden Verantwortliche benannt, die ihren Bereich effizient kontrollieren und beeinflussen können. Bei der Budgetierung wird die Kostenstellenverantwortung mit Zielen und Planwerten kombiniert.

Auch die kirchlichen Körperschaften können und sollten mit der Methode der Budgetierung arbeiten. Art und Gestaltung müssen sich allerdings an den Bedürfnissen und Strukturen der kirchlichen Körperschaften orientieren.

Wie können die kirchlichen Körperschaften die Budgetierung am besten nutzen? Transferleistungen wie Zuweisungen der Steueranteile von der Landeskirche an Kirchengemeinden (und umgekehrt) basieren jeweils auf den (gesetzlichen) Regelungen einer Landeskirche. Auch wenn diese Zuweisungen den Haushalt der empfangenden Körperschaft teilweise decken und somit auch als Budgetzuweisung verstanden werden können, muss jede Körperschaft einen eigenen Haushalt aufstellen und durch die zuständigen Gremien beschließen lassen. Vorschriften zur Vermögensaufsicht bleiben von Budgetierungsregelungen unberührt. Allerdings muss man prüfen, ob diese Regelungen noch in vollem Umfang erforderlich sind, bzw. noch den Anforderungen an das neu ausgerichtete Finanzmanagement entsprechen.

### **1. Ziele der Budgetierung**

Kernelement der Budgetierung ist die stärkere Eigenverantwortlichkeit der Verantwortlichen, wodurch diese motiviert werden, effektiv und effizient zu handeln. Die Budgetierung muss einen Anreiz-, Legitimations- und Sanktionsrahmen schaffen. Er dient dazu, die Effizienz- und Effektivitätspotentiale der delegierten Finanzautonomie zu nutzen. Wenn die Ressourcen dezentral verantwortet werden, ist dies eine wesentliche Voraussetzung für nachhaltigen Erfolg von Konsolidierungsstrategien. Allerdings ist die Budgetierung kein Patentrezept zur Lösung von Finanzproblemen. Aber richtig ausgestaltet und umgesetzt kann man mit ihr besser strategisch planen und steuern.

Die Budgetierung verbindet zwei Ziele des sog. Neuen Steuerungsmodells:

## **2. Voraussetzungen für eine Budgetierung in output-gesteuerten Haushalten**

- 2.1. Unabhängig vom Profil oder der Struktur einer kirchlichen Körperschaft muss der Haushalt von ihren Zielen für die kirchliche Arbeit und den sich daraus ergebenden „Angebots-Strukturen“ abgeleitet werden. Die Ziele können in Form von Zielvereinbarungen, Leistungsbeschreibungen etc. definiert werden. Aus ihnen leitet sich der strategisch zu steuernde Ressourceneinsatz ab.
- 2.2. Die Budgetverantwortlichen für die einzelnen Handlungsfelder bewirtschaften dezentral ihre Mittel. Die Sachbearbeitung des verwaltungstechnischen Haushaltsvollzuges kann zentral vorgenommen werden. Allerdings müssen den Budgetverantwortlichen aussagefähige Daten aus der Finanzbuchhaltung zur Verfügung gestellt werden.

## **3. Die Struktur der Budgetierung**

Je nach Profil, Struktur und Größe einer kirchlichen Körperschaft kann die Budgetierung sehr global, aber auch ausdifferenziert nach Handlungsfeldern vorgenommen werden. Im Bereich der verfassten Kirchen kommen im Wesentlichen vier Strukturgrößen in Betracht:

- 3.1. Körperschaften mit nur wenigen Handlungsfeldern und zentraler Bewirtschaftung:  
Der Gesamthaushalt kann als Budget bewirtschaftet werden.
- 3.2. Körperschaften mit mehreren Handlungsfeldern und mehr als einer bewirtschaftenden Stelle:  
Es kann für jedes Handlungsfeld ein eigenständiger Bewirtschafterkreis (= Budget) gebildet werden. Eine bewirtschaftende Stelle kann für mehrere Budgets zuständig sein.
- 3.3. Körperschaften wie bei 3.2, jedoch werden mehrere Handlungsfelder zu einem Budget zusammengefasst.
- 3.4. Für große Körperschaften (Verbände, Großstadt-Kirchengemeinden, Landeskirchen) wird alternativ zu Ziffer 3.3 empfohlen, die Budgets unabhängig von der Zahl der Handlungsfelder zu Hauptbudgets zusammenzufassen, die der Organisationsstruktur der Körperschaft (zum Beispiel nach Dezernaten beziehungsweise Referaten) entsprechen. Innerhalb der Hauptbudgets werden Unter-Budgets (Budgetierungskreise) gebildet, die sich an der „Behördenstruktur“ orientieren. Die einzelnen Budgetierungskreise werden im Rechenwerk zu den Hauptbudgets und diese im Gesamtbudget der Körperschaft zusammengefasst. Der Haushalt erhält das Layout des Haushaltsbuches. Neben dem Haushaltsbuch wird für die Ergebnisrechnung ein nach der EKDOordnung zu führender Buchungsplan erstellt.

## **4. Die Einführung der Budgetierung**

- 4.1. Im Vorfeld der Einführung der Budgetierung sind Regelungen zu treffen:
  - 4.1.1. Festlegung der Budgets, über die eine Budgetabrechnung vorzunehmen ist.  
Zwar sind z.B. Kirchensteuereinnahmen, Einnahmen aus der Zuweisung des An-

teils einer Körperschaft am Gesamtkirchensteueraufkommen, Staatsleistungen etc. einem Budgetierungskreis zuzuordnen, aber eine Budgetabrechnung im Sinne einer effektiven Mittelbewirtschaftung erfolgt für diese Kostenarten nicht. Werden Budgets im Rahmen der Erstellung eines Haushaltsbuches (siehe Ziffer 3.4) gebildet, sollten aus Transparenzgründen alle Einnahmen und Ausgaben im Budget enthalten sein. Dies stellt dann den Brutto-Deckungsbedarf des Budgets dar. Gleichzeitig sind die von anderen organisatorischen Einheiten zu bewirtschaftenden Mittel (z.B. Versorgungsbezüge, Krankheitsbeihilfen, Baumaßnahmen etc) in deren Budget auszuweisen. Das durch diese Mittel bereinigte Budget weist dann dessen Netto-Deckungsbedarf aus. Wenn für die Mittelanmeldungen prozentuale Vorgaben (Kürzungen oder Steigerungen) vorgegeben werden, ist dieses Vorgehen besonders wichtig.

Ein Beispiel verdeutlicht dies:

*Im Budgetierungskreis A (Dezernat/Referat A) sind Finanzmittel im Zusammenhang mit der Nutzung eines Gebäudes enthalten. Für die Gebäudeunterhaltung etc. ist der Budgetierungskreis B (Dezernat/Referat Liegenschaftsverwaltung) zuständig.*

Das Budget A stellt sich wie folgt dar:

<i>Einnahmen</i>	
<i>Gruppierung (Gr.) 0 – 2</i>	1.000.000
<i>Entnahme Substanzerhaltungs-RL (Gr. 3115)</i>	50.000 €
<i>Zuweisung f. Investitionen Baumaßnahme</i>	100.000 €
<i>Summe Einnahmen</i>	<u>1.150.000 €</u>
 <i>Ausgaben</i>	
<i>Personalkosten (Gr. 4xxx)</i>	1.500.000 €
<i>Gebäudeunterhaltung (Gr. 5100)</i>	50.000 €
<i>Sachkosten (Gr. 5 und 6)</i>	200.000 €
<i>Zuweisungen (Gr.7)</i>	200.000 €
<i>Investitionen (Gr. 9)</i>	700.000 €
<i>Zuführung Substanzerhaltungs-RL (Gr. 9115)</i>	60.000 €
<i>Baumaßnahmen (Gr. 9500)</i>	400.000 €
<i>Summe Ausgaben</i>	<u>3.110.000 €</u>
 <b>Brutto Deckungsbedarf Budget A</b>	 <b>1.960.000 €</b>
 <i>Hiervon werden durch Budget B bewirtschaftet:</i>	
<i>Einnahmen (Gr. 3115 und 3600)</i>	150.000 €
<i>Ausgaben (Gr. 9115 und 9500)</i>	460.000 €
<b>Summe Deckungsbedarf Budget B</b>	<u><b>310.000 €</b></u>
 <b>Netto-Deckungsbedarf Budget A</b>	 <u><b>1.650.000 €</b></u>

#### 4.1.2. Personalkosten

Ein verbindlicher Stellenplan gewährleistet den Gremien ihre Etathoheit und vermeidet bürokratischen Aufwand. Er bildet dann die „Obergrenze“ eines möglichen Freiraumes beim Haushaltsvollzug. Daher sind nicht die Personalkosten sondern die Stellen nach dem Stellenplan den Budgets zuzuordnen. Die Personalkosten bleiben bei der Budget-Abrechnung außen vor, genau so wie die Einnahmen als Ersatz von Personalkosten etc. Um den Unwägbarkeiten der Personalkostenent-

wicklung vorzubeugen, sollten Verstärkungsmittel (zentral) veranschlagt werden. Sie decken gegebenenfalls Ansatzüberschreitungen, wenn die eingearbeiteten Steigerungsraten für die Personalkosten hinter den tatsächlichen Entwicklungen liegen. Die Budgets haben lediglich dann Mehrkosten zu decken, wenn z.B. zusätzliche befristete Anstellungen vorgenommen wurden. Soweit die Verstärkungsmittel nicht benötigt werden, verbleiben sie im Gesamthaushalt und sind somit budgetneutral.

Wie die übrigen Gelder verwendet werden, wenn Stellen nicht besetzt werden, sollte klar geregelt sein (siehe Ziffer 4.1.4).

Um die Personalkosten richtig ansetzen zu können, wird empfohlen diese auf der Grundlage von Durchschnittssätzen zu ermitteln.

#### 4.1.3. Deckungsprinzip

Im Haushaltsgesetz (-beschluss) ist jeweils zu regeln, dass Ausgaben (entsprechend der Regelungen Ziffer 4.1.2 ohne Personalkosten) nur geleistet werden dürfen, soweit der aus den budgetierten Einnahmen und Ausgaben resultierende Deckungsbedarf nicht überschritten beziehungsweise Deckungsüberschuss nicht unterschritten wird. Die Folge ist, dass in Höhe von eventuellen Mindereinnahmen eine Haushaltssperre greift. Mehreinnahmen können zur Deckung von eventuellen Mehrausgaben herangezogen werden oder fließen in die Budget-Abrechnung ein.

#### 4.1.4. Budgetabschluss

Im Haushaltsgesetz (-beschluss) ist auch der Umgang mit Budgetierungsüberschüssen beziehungsweise -fehlbeträgen zu regeln. Zur Motivation einer effektiven Mittelbewirtschaftung kann der Budgetierungsüberschuss voll einer Budgetrücklage zugeführt werden. Vorzusehen ist jedoch, dass mindestens ein angemessener Anteil (z.B. in Höhe von 70 v.H.) am erwirtschafteten Überschuss einer Budgetrücklage zugeführt werden kann. Budgetfehlbeträge sind in voller Höhe auszugleichen. Falls dies nicht aus Budgetrücklagen möglich ist, sind sie in das Folgejahr vorzutragen. In Höhe des Vortrages greift dann eine Budgetsperre, die entweder durch Mehreinnahmen oder durch Minderausgaben zu erwirtschaften ist. Budgetrücklagen werden in der Regel auf der Ebene von Haupt-Budgets gebildet. Es ist darauf zu achten, dass sie ein vertretbares Maß nicht überschreiten. Ergibt sich allerdings ein erheblicher positiver oder negativer Budgetabschluss, ist dieser differenziert zu erläutern.

Aussagen zum Erreichungsgrad bei den für das Budget im Vorfeld vereinbarten Zielen der kirchlichen Arbeit sind zum Zeitpunkt des Budgetabschlusses in der Regel noch nicht möglich. Aussagen dazu sind, soweit quantifizierbar, im folgenden Aufstellungsverfahren für den output-gesteuerten Haushalt darzustellen.

#### 4.1.5 Regelungsvorschlag zur Budgetierung und zu Budgetabrechnungen (siehe Nrn. 4.1.1 und 4.1.4 in Verbindung mit 4.1.2)

- a) Innerhalb der jeweils ausgewiesenen Budgetierungskreise dürfen Ausgaben – ohne Personalkosten – nur geleistet werden, soweit der aus den budgetierten Einnahmen und Ausgaben resultierende Deckungsbedarf nicht überschritten wird. Innerhalb der Budgetierungskreise sind die Ausgaben – ohne Personal-

kosten – gegenseitig deckungsfähig. Einnahmen als Ersatz oder Zuweisungen für Personalkosten bleiben jeweils unberücksichtigt. Die Budgetabrechnungen zum Jahresabschluss können je Budgetierungskreis oder auf Referatsebene / Dezernatsebene vorgenommen werden.

- b) Soweit im Stellenplan ausgewiesene Stellen zeitweise oder auf Dauer nicht besetzt werden, können, soweit für diese Stellen kein Ersatz geleistet wird, nach Ablauf einer Vakanz von x Monaten für jede volle Stelle des höheren Dienstes jährlich x € und für alle anderen Stellen jährlich x € für Sachkosten verwendet oder einer Budgetrücklage zugeführt werden. Bei teilweiser Nichtbesetzung sind die Beträge im Verhältnis zu kürzen.
- c) Wird der veranschlagte Deckungsbedarf eines Budgetierungskreises abzüglich der darin enthaltenen Personalkosten und zuzüglich der Personalkostenersatzes im laufenden Haushaltsjahr nicht voll benötigt, können bis zu x % (alternativ: diese) der erwirtschafteten oder nicht ausgegebenen Mittel einer Budgetrücklage zugeführt werden. Kostenrechnende Stellen sind auf den veranschlagten Deckungsbedarf abzurechnen.

Hinweis:

Nach der Formulierung von a) dürfen Fehlbeträge nicht entstehen, sodass bei c) diesbezüglich auch keine Regelung zu treffen ist.

## 4.2. Empfehlungen zum Verfahrenseinstieg

### 4.2.1 Stufenweiser Einstieg:

Es ist nicht erforderlich, die Budgetierung bereits im ersten Schritt flächendeckend für den gesamten Haushalt einzuführen. Denkbar ist, bisher zentral veranschlagte Sachkosten zunächst einer dezentralen Mittelbewirtschaftung zuzuführen und entsprechend zu budgetieren. In einem weiteren Schritt kann dann die Budgetierung auf die einzelnen Handlungsfelder unter Einbezug der Einnahmen und Ausgaben erweitert werden. Eine am Stellenplan orientierte Budgetierung der Personalkosten kann in jedem Stadium der Einführung vorgenommen werden.

### 4.2.2 Was noch zu beachten ist

Aus Gründen der Transparenz und der Haushaltswahrheit sind die Einzelpläne 8 und 9 weitestgehend zu „entrümpeln“ und die Mittel soweit als möglich in den Budgets auszuweisen. Hierunter fallen u.a. die Krankheitsbeihilfen, Gebäude- und Substanzerhaltungskosten, Versorgungsbezüge, der Aufwand und die Erträge der Versorgungssicherung. Die Verteilung auf die einzelnen Budgets kann hierbei grob vorgenommen werden. Es empfiehlt sich z.B. die Einnahmen und Ausgaben im Versorgungsbereich lediglich auf die (großen) Budgets Religionsunterricht, Pfarrdienst, Leitung und Verwaltung, Rechnungsprüfung und evtl. Vollkosten rechnende Stellen (ZGAST) zu verteilen. Die letzten 10 % an Ungenauigkeit sind vernachlässigbar.