

DÜRRSCHMIDT · MAJER · NOAK (Hrsg.)

**Jahrbuch des Instituts für  
Angewandte Forschung 2022  
Festschrift für Helmut Hopp**

# Jahrbuch des Instituts für Angewandte Forschung 2022

Festschrift für Helmut Hopp

Herausgegeben von

Jörg Dürrschmidt

Christian F. Majer

Torsten Noak

Bibliografische Information der Deutschen Nationalbibliothek |  
Die Deutsche Nationalbibliothek verzeichnet diese Publikation in der  
Deutschen Nationalbibliografie; detaillierte bibliografische Daten sind  
im Internet über [www.dnb.de](http://www.dnb.de) abrufbar.

ISBN 978-3-415-07348-7

E-ISBN 978-3-415-07349-4

© 2022 Richard Boorberg Verlag

Das Werk einschließlich aller seiner Teile ist urheberrechtlich geschützt.  
Jede Verwertung, die nicht ausdrücklich vom Urheberrechtsgesetz  
zugelassen ist, bedarf der vorherigen Zustimmung des Verlages. Dies gilt  
insbesondere für Vervielfältigungen, Bearbeitungen, Übersetzungen,  
Mikroverfilmungen und die Einspeicherung und Verarbeitung in  
elektronischen Systemen.

Satz: abavo GmbH, Nebelhornstraße 8, 86807 Buchloe | Druck und Bindung:  
Esser printSolutions GmbH, Westliche Gewerbestraße 6, 75015 Bretten

Richard Boorberg Verlag GmbH & Co KG | Scharrstraße 2 | 70563 Stuttgart  
Stuttgart | München | Hannover | Berlin | Weimar | Dresden  
[www.boorberg.de](http://www.boorberg.de)



Helmut Upp



# Vorwort der Herausgeber

*Christian F. Majer, Jörg Dürrschmidt und Torsten Noak<sup>1</sup>*

## I.

Die vorliegende dritte Ausgabe des Jahrbuchs des Instituts für Angewandte Forschung (IAF) der Hochschule für öffentliche Verwaltung und Finanzen (HVF) in Ludwigsburg ist eine besondere, denn sie ehrt einen langjährigen Professor dieser Hochschule, *Helmut Hopp*, anlässlich seines 65. Geburtstages. Das Werk würdigt eine Persönlichkeit, die sich nicht nur seit 27 Jahren in den Dienst der HVF bzw. ihrer Vorgängerin stellt, sondern auch den klassischen Dreiklang der Hochschultätigkeit – Forschung, Lehre, Selbstverwaltung – auf beeindruckende Weise repräsentiert. Es war uns deshalb eine Freude zu beobachten, welche positiven Reaktionen unsere Idee einer „Festschrift für Helmut Hopp“ im Kreise der Freunde, Freundinnen, Kollegen und Kolleginnen des *Jubilars* ausgelöst hat. Der Enthusiasmus, mit dem die versammelte Autorenschaft zur Entstehung des Buches beigetragen hat, war bemerkenswert. Das Ergebnis unserer Bemühungen ist eine (nach unserer Auffassung) imposante Sammlung wissenschaftlicher Beiträge aus den verschiedensten Bereichen der Sozial-, Wirtschafts- und Rechtswissenschaften, die die Vielfalt der Forschung an den Hochschulen für Angewandte Wissenschaften widerspiegelt und dem Anlass ihres Erscheinens angemessen ist.

## II.

*Helmut Hopp* wurde am 6. November 1957 in Dortmund geboren. Dort verbrachte er auch seine Schulzeit, die ihn allerdings nicht auf dem geraden Wege zum Abitur führte. Vielmehr erreichte er 1974 den Realschulabschluss und qualifizierte sich von 1974 bis 1976 mit einer Ausbildung an der Fachoberschule (Fachrichtung Elektrotechnik) und einem Praktikum

---

1 Prof. Dr. *Christian F. Majer* ist Co-Leiter des Instituts für Angewandte Forschung (IAF) an der Hochschule für öffentliche Verwaltung und Finanzen Ludwigsburg, Professor für Zivilrecht, Straf- und Ordnungswidrigkeitenrecht einschließlich Zivilprozessrecht sowie Direktor des Instituts für internationales und ausländisches Privat- und Verfahrensrecht.

Prof. Dr. *Jörg Dürrschmidt* ist Co-Leiter des Instituts für Angewandte Forschung (IAF) an der Hochschule für öffentliche Verwaltung und Finanzen Ludwigsburg, Professor für Soziologie sowie Direktor des Kompetenzzentrums für Anpassungs Herausforderungen durch europäische Politiken und globale Migration.

Prof. Dr. *Torsten Noak*, LL.M., lehrt Strafrecht und Strafverfahrensrecht an der Hochschule für Polizei Baden-Württemberg in Villingen-Schwenningen. Er war bis August 2021 Professor an der Hochschule für öffentliche Verwaltung und Finanzen Ludwigsburg und dort am Institut für Angewandte Forschung (IAF) Co-Leiter des Instituts für Sozialrecht.

beim Fernmeldeamt Dortmund für ein Fachhochschulstudium. Nach einer Zwischenphase als Zeitsoldat bei der Bundeswehr nahm er im Jahre 1980 das Studium der Sozialwissenschaften an der Bergischen Universität (Gesamthochschule) Wuppertal auf und bestand 1983 die Diplom-Vorprüfung. Mit der damit erworbenen fachgebundenen Hochschulreife wechselte er 1983 an die Universität Bielefeld zum Diplomstudiengang Soziologie und dem Ergänzungsfach der Politischen Wissenschaft. Den Praxisschwerpunkt legte er auf „Organisation und Personalwesen“, jene Bereiche also, die ab dem Jahr 1995 die Denomination der Professur des *Jubilar*s an der HVF Ludwigsburg bilden sollte. Den Abschluss zum Diplom-Soziologen erreichte *Helmut Hopp* 1985.

An dieser Stelle bietet es sich an zu erwähnen, dass der *Jubilar* das große Glück hatte, in seinem Studium Vorlesungen von *Niklas Luhmann* besuchen zu dürfen, einem der bedeutendsten deutschsprachigen Soziologen und Systemtheoretiker des 20. Jahrhunderts. Die Originalität und Substanz der *Luhmann*'schen Ausführungen haben ihn bis heute beeindruckt und in seinem eigenen Werk maßgeblich beeinflusst. Dies zeigt die Tatsache, dass *Hopp* sich in seiner jüngsten Veröffentlichung im „Dialog“ Juni 2022, dem Magazin der HVF Ludwigsburg, mit dem Thema „Die öffentliche Verwaltung und ihre Grenzen“ befasst und dort ein im Jahre 2021 nachveröffentlichtes Werk von *Luhmann* wohlwollend-kritisch rezensiert.

1986 kehrte *Helmut Hopp* an die Bergische Universität in Wuppertal zurück und wurde wissenschaftlicher Mitarbeiter im Fachbereich Gesellschaftswissenschaften an der Professur für Soziologie von *Volker Ronge*. Schon damals verstand er die Hochschule ganzheitlich und widmete sich neben Promotion und Lehrtätigkeit auch der Gremienarbeit im Fachbereichsrat und Konvent. Im Jahre 1992 wechselte er dann in die freie Wirtschaft und wurde Organisationsberater bei einer Wirtschaftsberatungsgesellschaft in Düsseldorf (Bereich: Verwaltungsmanagement). Ebenfalls im Jahre 1992 erfolgte die Promotion zum Doktor der Gesellschaftswissenschaften (Dr. rer. soc.) an der Bergischen Universität Wuppertal. Im September 1995 begann er schließlich die Tätigkeit als Professor für Verwaltungsmanagement (Teile Organisation und Personal) an der damaligen HöV Ludwigsburg, der Vorgängerin der heutigen HVF.

### III.

Dass die vorliegende Festschrift als Publikation der HVF Ludwigsburg in der Reihe der Jahrbücher des IAF erscheint, kommt nicht von ungefähr, denn die Hochschule mitsamt der in ihr verwirklichten angewandten Forschung sind zentrale Elemente im Leben von *Helmut Hopp*. Dies be-

weisen zuvörderst die Ämter, die er bekleidet hat: Von 1998 bis 1999 war er Prodekan des damaligen Fachbereichs II (Verwaltungs- und Wirtschaftslehre), von 2000 bis 2002 Dekan des neu strukturierten Fachbereichs II (Wirtschafts-, Sozial- und Kommunalwissenschaften) und von 2002 bis 2012 Prorektor für Prüfungen, Lehre und Forschung. Nach der Pensionierung des Rektors *Walter Maier* im Herbst 2011 war er unter der neuen Hochschulleitung von 2012 bis 2013 Forschungsbeauftragter der Hochschule. Bis heute ist er Mitglied des Senats.

Überdies bildet sich die tiefe Zuneigung des *Jubilar*s zur HVF Ludwigsburg in den vielen Projekten und Konzeptionen ab, die er für sie entwickelt hat. Exemplarisch seien folgende herausgegriffen:

- 1996 bis 1998: (Co-)Leitung des EU-Projekts PHARE zum Aufbau eines Studienganges Verwaltungsmanagement an der TU Gabrovo (Bulgarien);
- 1999 bis 2001: Hochschulbeauftragter für das EU-Projekt Tempus PHARE JEP Institution Building zum Thema „Weiterbildung in Non-Profit-Organisationen“;
- 2006 bis 2012: Projektleiter des Walter-Hallstein-Programms im Rahmen des Baden-Württemberg-STIPENDIUMs der Baden-Württemberg-Stiftung, das sich mit der Vergabe von Stipendien für Studierende und Praktikanten aus Mittel- und Osteuropa befasst;
- 2006, 2007, 2008, 2009 und 2010: Konzeption und Durchführung des Zweiten, Dritten, Vierten, Fünften und Sechsten Europäischen Hochschultages an der HVF Ludwigsburg;
- 2007, 2008, 2009, 2010 und 2011: Konzeption und Durchführung der Konferenzreihe „One Stop Europe“ mit dem Schwerpunkt E-Government;
- 2007 bis 2010: Mitwirkung und Konzeption bei der Einführung des berufsbegleitenden Masterstudienganges Public Management;
- 2018 bis 2019: (Co-)Leiter des Projekts „Evaluierung des Landespersonalvertretungsgesetzes Baden-Württemberg“;
- 2005 bis heute: Projektleiter der BWL-Weiterbildung für Justizbeamte unter maßgeblicher Autorenschaft der Fächer Management und Organisation.

Aus der eigenen Forschungstätigkeit *Helmut Hopps* resultieren wichtige Beiträge zu den Sozialwissenschaften, insbesondere dem Organisations- und Personalmanagement. Seine Promotion zum Thema „Beauftragte in Parlament, Regierung und Verwaltung“ schloss er mit Prädikatsbewertung ab. Es folgten zahlreiche Veröffentlichungen, etwa die (Mit-)Herausgabe der Festschriften für *Jost Goller* (2005) und *Walter Maier* (2012) und diverse Aufsätze, bspw. zu „Konfliktlösungen im Gesundheitswesen“ (in: Sozialer Fortschritt, 1997, S. 9), „Verstärkte Bürgerorientierung durch Bürgerämter“ (in: Jahrbuch für Kommunen 1999, S. 153), „Prozessgestaltung

in marktorientierten Dienstleistungsunternehmen (in: *Pepels* [Hrsg.], Organisationsgestaltung in marktorientierten Unternehmen, 2001, S. 212) oder „Motivation durch Mitarbeiterbeteiligung in konzeptorientierten Veränderungsprozessen“ (in: *apf* 2009, S. 33). Herausragend aus seinen Publikationen ist aber das Lehrbuch zum „Management in der öffentlichen Verwaltung“, das im Jahre 2020 in der 5. Auflage erschienen ist und, nachdem die ersten vier Auflagen in Co-Autorenschaft mit Frau *Astrid Göbel* erfolgten, nun von ihm allein verantwortet wird. Dieses fast 500 Seiten starke Buch stellt ein Standardwerk im besten Sinne dar und bildet die neuesten Erkenntnisse seines Gebietes didaktisch geschickt und praxisnah ab. Die nachhaltigen Forschungen, die *Helmut Hopp* im letzten Jahrzehnt zum sog. New Public Management betrieben hat, lassen sich hier nachlesen.

Dass der *Jubilar* die akademische Lehre nicht als Anhängsel der Gremien- und Forschungsarbeit sieht, sondern leidenschaftlich betreibt, zeigen die Sympathiebekundungen, die ihm von Seiten der Studierenden entgegengebracht werden. Er veranstaltet Vorlesungen, Proseminare und Fachprojekte in den Studiengängen Public Management, Allgemeine Finanzverwaltung und Rentenversicherung sowie im gemeinsam mit der PH Ludwigsburg entwickelten Masterstudiengang Kulturmanagement. Dass er als Modulverantwortlicher das Funktionieren der Lehre „seiner“ Fächer untadelig begleitet, ist eine Selbstverständlichkeit, die hier nur der Vollständigkeit halber erwähnt wird.

#### IV.

Abseits der (gewiss notwendigen) Kompetenzen und Meriten sind wir der festen Überzeugung, dass nur derjenige eine Festschrift erhalten sollte, der einer solchen auch menschlich würdig ist. Dass wir *Helmut Hopp* im Kreise der Berechtigten sehen, liegt auf der Hand. Neben Freundlichkeit und Humor ist seine hervorstechendste Eigenschaft paradoxerweise seine Bescheidenheit, deren Ursprung womöglich in seiner von eher einfachen Verhältnissen geprägten Herkunft liegt. Nicht selten hört man ihn *Edgar Watson Howe* zitieren, der einmal sagte: „Bescheidenheit ist eine Eigenschaft, für die der Mensch bewundert wird, falls die Leute je von ihm hören sollten.“ Wer aus der geeigneten Leserschaft weiß etwa, dass die TU Gabrovo dem *Jubilar* im Jahre 2007 die Ehrendoktorwürde für seine Verdienste um das bulgarische Verwaltungsmanagement verliehen hat? Ebenfalls bewundernswert ist seine Treue zur HVF Ludwigsburg, um deren Wohlergehen er sich – im wahrsten Sinne des Wortes – *sorgt*, obgleich die hier nicht näher zu thematisierenden Turbulenzen des letzten Jahrzehnts gesundheitlich nicht spurlos an ihm vorübergingen.

Wir wagen einen Ausblick: Wenn *Helmut Hopp* in nicht allzu ferner Zukunft pensioniert wird, verliert die HVF Ludwigsburg einen herausragenden und nicht zu ersetzenden Gremienexperten, Forscher und Lehrer, während ihn selber ein schöner und erfüllter Ruhestand erwartet, in dem er seinen Leidenschaften außerhalb der Hochschule nachgehen kann: Noch mehr Indie-Rock-Tonträger bestellen, hören und in die (schon jetzt exorbitante) Sammlung einsortieren, seine persönlichen Rekorde im Marathonlauf einstellen, den BVB beim Fußballspielen beobachten und seinem dem Jazz zugeneigten Sohn beim Schlagzeugspielen in der eigenen Combo zuhören. Die harmonische Beziehung zu seiner Lebensgefährtin wird ein Übriges tun. Wir wünschen ihm alles Gute!

Die Herausgeber

Prof. Dr. *Jörg Dürrschmidt*  
Prof. Dr. *Christian F. Majer*  
Prof. Dr. *Torsten Noak, LL.M.*



# Inhaltsverzeichnis

<b>Vorwort der Herausgeber</b> . . . . .	7
<i>Christian F. Majer, Jörg Dürrschmidt und Torsten Noak</i>	
<b>Die kommunale Jahresabschlusspolitik</b> . . . . .	17
<i>Jutta Breitenstein</i>	
<b>Der Prozess der Digitalen Transformation</b> . . . . .	29
<i>Petra Bruns und Werner Bruns</i>	
<b>Politische Kommunikation in Krisen- und Kriegszeiten.</b> . . . . .	39
<i>Petra Bruns und Werner Bruns</i>	
<b>City governance in Belgium</b> . . . . .	45
<i>Bertel De Groot, Frank Naert and Eddy Storms</i>	
<b>„Digitale Isolation und Überforderung?“ – Zum Belastungserleben von Studierenden im Verlauf der Corona-Pandemie</b> . . . . .	59
<i>Claudia Dickhäuser</i>	
<b>Teilen, Liken und Reactions – Social-Media typische Verhaltensweisen auf Facebook und Twitter als Kündigungsgrund</b> . . . . .	71
<i>Arnd Diringer</i>	
<b>Internationale Zusammenarbeit bei Betriebsprüfungen und modernen Risikoanalyseverfahren</b> . . . . .	89
<i>Angelika Dölker</i>	
<b>Die Corona-Pandemie als Prisma sozialer Disparitäten in der postmigrantischen Gesellschaft.</b> . . . . .	109
<i>Jörg Dürrschmidt</i>	
<b>Fraktionsproporz bei Verfassungsrichterwahlen in Baden-Württemberg?</b> . . . . .	127
<i>Volker M. Haug</i>	
<b>Musik und das „Gute Leben“ – eine Skizze</b> . . . . .	135
<i>Anja Klimsa</i>	

<b>Konzeptionierung kommunaler Gründungsförderung</b> . . . . .	145
<i>Frank Kupferschmidt und Henning Schimpf</i>	
<b>Intersektionelle Diskriminierung und das deutsche Antidiskriminierungsrecht</b> . . . . .	159
<i>Christian F. Majer</i>	
<b>Compliance als Teil einer Good-Governance-Strategie für die öffentliche Hand</b> . . . . .	167
<i>Gabi Meissner und Tanja Leibold</i>	
<b>Masken, Klopapier und Co: Arbeits- und strafrechtliche Fragen zur Mangelwirtschaft in Zeiten der Pandemie</b> . . . . .	181
<i>Friederike Meurer und Sarah Bunk</i>	
<b>§ 37a GemO BW – eine kritische Betrachtung</b> . . . . .	191
<i>Matthias Müller</i>	
<b>Zur Legitimation strafrechtlich relevanten Verhaltens durch die Grundrechte</b> . . . . .	201
<i>Torsten Noak</i>	
<b>Bürgerräte: Auf dem Weg zur aleatorischen Demokratie?</b> . . . . .	217
<i>Arne Pautsch</i>	
<b>Digital und datenschutzkonform im Krankenhaus – Vision oder Illusion?</b> . . . . .	227
<i>Gerald G. Sander und Anna-Lena Hoffmann</i>	
<b>Das Ausfüllen von Steuererklärungsformularen – Eine bloße Tatsachenangabe oder die Ausführung von juristischen Subsumtionsschritten?</b> . . . . .	253
<i>Christoph Schmidt</i>	
<b>Partnerwahl – es bleibt kompliziert</b> . . . . .	263
<i>Oliver Sievering</i>	
<b>Die Befriedung aus ethischen Gründen nach § 6a BJagdG</b> . . . . .	283
<i>Lars Steinhorst und Gordon von Miller</i>	

**Der sektorale Bebauungsplan zur Wohnraumversorgung  
als wirkungsvolle Antwort auf die (soziale) Wohnraumnot? –  
Überblick über ein neues Planungsinstrument . . . . . 295**  
*Simone Wunderle*

**Maßnahmen der EU zur Digitalisierung  
der mitgliedstaatlichen Verwaltungen . . . . . 319**  
*Daniel Zimmermann*



# Die kommunale Jahresabschlusspolitik

Jutta Breitenstein<sup>1</sup>

## I. Einleitung

Der unter Beachtung der Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung aufgestellte kommunale Jahresabschluss soll Rechenschaft über das vergangene Haushaltsjahr ablegen und „ein den tatsächlichen Verhältnissen entsprechendes Bild der Vermögens-, Finanz- und Ertragslage“<sup>2</sup> der Kommune<sup>3</sup> vermitteln.<sup>4</sup> Die im Jahresabschluss abgebildete wirtschaftliche Lage der Kommune wird jedoch von dem zugrundeliegenden (länderspezifischen) Rechnungslegungsstandard (Abbildungsmodell) determiniert.<sup>5</sup> Im Hinblick darauf, dass im Jahresabschluss die Verhältnisse der Kommune in Werteinheiten zu überführen sind, ergeben sich jahresabschlusspolitisch nutzbare Gestaltungsmöglichkeiten, die zielorientiert zur Abbildung der wirtschaftlichen Lage der Kommune eingesetzt werden können.<sup>6</sup>

Bei Kommunen beinhaltet die kommunale Jahresabschlusspolitik – bei umfassender Betrachtung – neben dem Jahresabschluss und dem Gesamtabschluss mit Anhang und Rechenschafts- bzw. Lagebericht auch den Haushaltsplan einschließlich der mittelfristigen Ergebnis- und Finanzplanung sowie den Vorbericht.<sup>7</sup> Die kommunale Jahresabschlusspolitik kann daher definiert werden „als die Gesamtheit der Maßnahmen“<sup>8</sup>, „mit denen die Kommune [...] den Jahresabschluss, den Haushaltsplan (einschließlich der mittelfristigen Ergebnis- und Finanzplanung) und ihre Berichterstattung unter Einhaltung der rechtlichen Regelungen“<sup>9</sup> zielorientiert gestaltet.<sup>10</sup>

---

1 Prof. Dr. Jutta Breitenstein ist Professorin für Öffentliche Finanz- und Betriebswirtschaft und Wirtschaftswissenschaften an der Hochschule für öffentliche Verwaltung und Finanzen Ludwigsburg.

2 § 108 Abs. 1 Satz 3 GemO RP.

3 Der Begriff der Kommune beinhaltet die Gemeinden einschließlich der kreisfreien Städte und der Gemeindeverbände, insbesondere auch Landkreise.

4 Vgl. § 108 Abs. 1 GemO RP.

5 Vgl. Lachnit/Müller, Bilanzanalyse 2017, S. 71; Breitenstein, Bilanzanalyse, 2018, S. 215.

6 Vgl. Ammann/Müller, IFRS, 2006, S. 246.

7 Vgl. Breitenstein, Bilanzanalyse, 2018, S. 215 f.; siehe auch Kußmaul/Henkes, Qualitative Analyse, 2008, S. 937.

8 Lachnit/Müller, Bilanzanalyse 2017, S. 71.

9 Breitenstein, Bilanzanalyse, 2018, S. 216.

10 Vgl. Lachnit/Müller, Bilanzanalyse 2017, S. 71 f.; Pfleger, Praxis der Bilanzpolitik, 1991, Rn. 2.

Zusammenfassend sind in Abbildung 1 die Grundlagen der kommunalen Jahresabschlusspolitik dargestellt. Die Ziele und das Instrumentarium der kommunalen Jahresabschlusspolitik werden im Folgenden näher betrachtet.

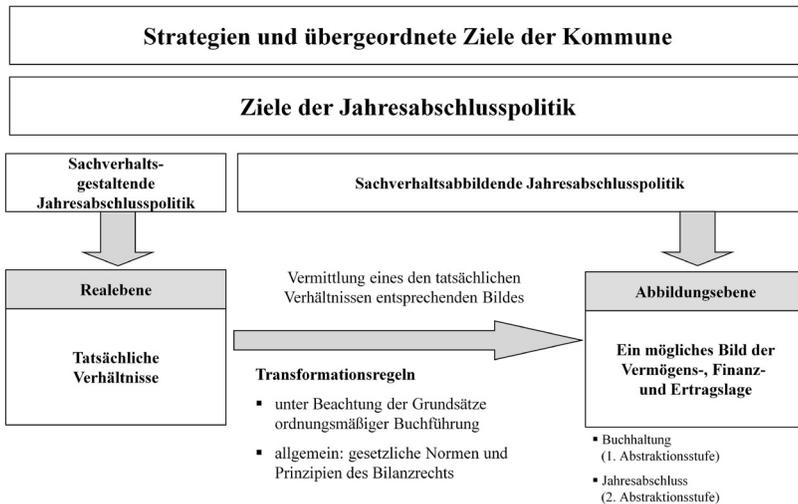


Abb. 1 Grundlagen der kommunalen Jahresabschlusspolitik<sup>11</sup>

## II. Ziele der kommunalen Jahresabschlusspolitik

Generell leiten sich die Ziele der kommunalen Jahresabschlusspolitik aus den Strategien der Kommune und deren übergeordneten Zielen ab.<sup>12</sup> Kommunalverfassungsrechtlich ist die Kommune zur Förderung des Gemeinwohls verpflichtet.<sup>13</sup> Hierbei hat die Kommune auch auf die Interessen der künftigen Generationen zu achten.<sup>14</sup> Die Haushaltswirtschaft der Kommune ist daher so zu führen, dass die Sicherung der stetigen Aufgabenerfüllung gewährleistet wird.<sup>15</sup>

11 Modifiziert entnommen aus *Hoffmann*, Jahresabschlusspolitik, 1995, S. 1821; vgl. auch *Ammann/Müller*, IFRS, 2006, S. 246; *Reinke*, Impairment Test nach IAS 36, 2010, S. 24.

12 Vgl. *Bieg/Kußmaul/Waschbusch*, Externes Rechnungswesen, S. 264.

13 Vgl. § 1 Abs. 2 GemO BW; § 1 Abs. 1 Satz 2 GO NRW; § 1 Abs. 1 Satz 2 GemO RP.

14 Vgl. § 1 Abs. 1 Satz 3 GO NRW.

15 Vgl. § 77 Abs. 1 Satz 1 GemO BW; § 72 Abs. 1 Satz 1 Sächsische GemO; § 75 Abs. 1 Satz 1 GO NRW.

Die Erreichung des Haushaltsausgleichs im Haushaltsjahr und in der mittelfristigen Ergebnis- und Finanzplanung dürfte daher das vordringlichste Ziel der kommunalen Jahresabschlusspolitik sein.<sup>16</sup> Ein über mehrere Jahre positives Jahresergebnis ist ein Indiz für die Gewährleistung der dauernden Leistungsfähigkeit der Kommune, welche beispielsweise eine grundlegende Voraussetzung für die Genehmigung von Krediten durch die Rechtsaufsichtsbehörde<sup>17</sup> darstellt.<sup>18</sup>

Bei einem zu erwartenden sehr hohen Jahresüberschuss kann – insbesondere aufgrund der existierenden Informationsasymmetrie zwischen dem Rat, der Rechtsaufsichtsbehörde und der Kommunalverwaltung<sup>19</sup> – das jahresabschlusspolitische Ziel auch darin bestehen, durch Legung stiller Reserven das zu erwartende positive Jahresergebnis zu verschlechtern. In späteren ertragsschwachen und/oder aufwandsintensiven Jahren können diese stillen Reserven wieder aufgelöst werden, um den Haushaltsausgleich zu erreichen.<sup>20</sup> Mit einer jahresabschlusspolitisch motivierten Ergebnisverschlechterung kann auch den Erwartungen des Rates und der Einwohnerinnen und Einwohner auf Ausweitung der kommunalen Leistungen oder Senkung der Abgabenlast bewusst entgegengewirkt werden.<sup>21</sup>

Auch bei der kommunalen Jahresabschlusspolitik können individuelle Ziele der Verwaltungsführung nicht völlig ausgeschlossen werden.<sup>22</sup> Insbesondere in Krisenzeiten kann eine rechtlich zulässige Jahresabschlusspolitik die Zeit überbrücken, bis die von der Kommune eingeleiteten Haushaltskonsolidierungsmaßnahmen greifen.<sup>23</sup>

### III. Instrumente der kommunalen Jahresabschlusspolitik

Wie Abbildung 1 verdeutlicht, bedarf es für die Abbildung der Vermögens-, Finanz- und Ertragslage der Kommune Abbildungsregeln, um die realen Verhältnisse der Kommune in monetäre Werteinheiten zu überführen. Aufgrund des notwendigen Transformationsprozesses sind auch kommunale Rechnungslegungsstandards nicht in der Lage jahresabschluss-

16 Vgl. *Kußmaul/Henkes*, Qualitative Analyse, 2008, S. 937; *Lasar*, Eröffnungsbilanz, 2009, S. 273.

17 Vgl. exemplarisch § 87 Abs. 2 GemO BW.

18 Vgl. *Breitenstein*, Bilanzanalyse, 2018, S. 218.

19 Vgl. *Zahradnik*, Das kommunale Rechnungswesen, 1997, S. 61.

20 Vgl. *Lachnit/Müller*, Bilanzanalyse 2017, S. 74.

21 Vgl. *Lasar*, Eröffnungsbilanz, 2009, S. 273 f.

22 Vgl. *Breitenstein*, Bilanzanalyse, 2018, S. 218.

23 Vgl. auch *Müller/Reinke*, Abschlusspolitik, 2009, S. 562.

politisch motivierte Gestaltungen vollkommen zu verhindern.<sup>24</sup> Jedoch kann durch die Gestaltung der Abbildungsregeln der jahresabschlusspolitische Spielraum zumindest partiell vermindert werden,<sup>25</sup> beispielsweise indem der Rechnungslegungsstandard weitgehend auf Ansatz- und Bewertungswahlrechte verzichtet.

Das Instrumentarium zur zielorientierten Gestaltung des kommunalen Jahresabschlusses setzt sich aus der Gestaltung von Sachverhalten und der Abbildung von Sachverhalten zusammen.<sup>26</sup>

## 1. Sachverhaltsgestaltungen

Bei Sachverhaltsgestaltungen werden aus jahresabschlusspolitischen Gründen die realen Sachverhalte einer Kommune während des Haushaltsjahres so gestaltet, damit insbesondere im Jahresabschluss die beabsichtigte Abbildung der Vermögens-, Finanz- und Ertragslage der Kommune erreicht werden kann.<sup>27</sup> Sachverhaltsgestaltungen beeinflussen das Mengengerüst des Jahresabschlusses. Sie sind grundsätzlich vor dem Abschlussstichtag durchzuführen.<sup>28</sup> Beispielsweise wird der im Haushaltsjahr geplante Verkauf von Grundstücken und Gebäuden oder anderer Vermögensgegenstände der Kommune bewusst hinausgezögert und erst nach dem Abschlussstichtag realisiert,<sup>29</sup> weil die daraus resultierenden Erträge aus dem Verkauf über dem Buchwert im folgenden Haushaltsjahr dringend für den Haushaltsausgleich benötigt werden<sup>30</sup>. Zur Aufwandsverlagerung werden beispielsweise Reparaturmaßnahmen vorgezogen oder hinausgezögert.<sup>31</sup> Zur Optimierung der Personalaufwandsquote werden Dritte mit der Erfüllung kommunaler Aufgaben beauftragt, um den Personalaufwand durch Sachaufwand zu substituieren.<sup>32</sup> Aus jahresabschlusspolitischen Gründen werden Vermögensgegenstände geleast und nicht gekauft<sup>33</sup> oder Investitionen mittels öffentlich-privater Partnerschaften

---

24 Vgl. *Ammann/Müller*, IFRS, 2006, S. 246; *Müller/Reinke*, Abschlusspolitik, 2009, S. 564.

25 Vgl. *Ammann/Müller*, IFRS, 2006, S. 246.

26 Vgl. *Küting*, Der Stellenwert der Bilanzanalyse, 2006, S. 2755.

27 Vgl. *Coenenberg/Haller/Schultze*, Jahresabschluss und Jahresabschlussanalyse, 2021, S. 1074; *Lachnit/Müller*, Bilanzanalyse, 2017, S. 78.

28 Vgl. *Ammann/Müller*, IFRS, 2006, S. 248.

29 Vgl. *Heinhold*, Instrumente der unternehmerischen Bilanzpolitik, 1984, S. 450; *Weller*, Bilanzpolitische Gestaltungsparameter, 2009, S. 3.

30 Vgl. *Breitenstein*, Bilanzanalyse, 2018, S. 221.

31 Vgl. *Heinhold*, Instrumente der unternehmerischen Bilanzpolitik, 1984, S. 450.

32 Vgl. *Breitenstein*, Bilanzanalyse, 2018, S. 222.

33 Vgl. *Coenenberg/Haller/Schultze*, Jahresabschluss und Jahresabschlussanalyse, 2021, S. 1074; *Weller*, Bilanzpolitische Gestaltungsparameter, 2009, S. 3.

realisiert<sup>34</sup>. Zur Senkung des Schuldenstands zum 31.12. werden Kredite kurz vor dem Abschlussstichtag getilgt und unter Beachtung der haushaltsrechtlichen Regelungen zu Beginn des nächsten Haushaltsjahres wieder aufgenommen.<sup>35</sup>

Bei weiter Auslegung kann auch das in Baden-Württemberg normierte Passivierungsverbot von Pensionsrückstellungen im kommunalen Jahresabschluss<sup>36</sup> als Sachverhaltsgestaltung des Gesetz- und Verordnungsgebers ausgelegt werden.<sup>37</sup>

Sachverhaltsgestaltungen sind für externe Adressaten des Jahresabschlusses nur sehr schwer zu eruieren und oftmals nicht ersichtlich.<sup>38</sup> Partiiell können Hinweise im Anhang oder im Rechenschafts- bzw. Lagebericht enthalten sein.<sup>39</sup> Auch der Vorbericht zum Haushaltsplan und der Plan-Ist-Vergleich in der Ergebnisrechnung und der Finanzrechnung können vereinzelt Anhaltspunkte liefern, die Sachverhaltsgestaltungen vermuten lassen.

Zusammenfassend ist festzuhalten, dass die Abgrenzung zwischen jahresabschlusspolitisch motivierten Sachverhaltsgestaltungen und zielorientiertem Handeln im Interesse der Kommune in der Regel nicht einfach zu bewerkstelligen ist.<sup>40</sup>

## 2. Sachverhaltsabbildungen

Bei Sachverhaltsabbildungen liegt der Fokus auf der zielorientierten Beeinflussung der Abbildung der wirtschaftlichen Lage der Kommune im Jahresabschluss, im Rechenschafts- bzw. Lagebericht sowie im Haushaltsplan (einschließlich der mittelfristigen Ergebnis- und Finanzplanung) und den damit korrespondierenden freiwilligen Publikationen.<sup>41</sup> Mit Ausnahme des Haushaltsplans und der mittelfristigen Ergebnis- und Finanzplanung werden Sachverhaltsabbildungen generell nach dem Bilanzstich-

34 Vgl. *Weller*, Bilanzpolitische Gestaltungsparameter, 2009, S. 3.

35 Vgl. *Heinhold*, Instrumente der unternehmerischen Bilanzpolitik, 1984, S. 450.

36 Vgl. § 41 Abs. 2 Satz 2 GemHVO BW.

37 Vgl. *Breitenstein*, Bilanzanalyse, 2018, S. 222.

38 Vgl. *Weber*, Möglichkeiten der Bilanzpolitik, 1990, S. 90; *Bieg/Kußmaul/Waschbusch*, Externes Rechnungswesen, S. 288; *Coenberg/Haller/Schultze*, Jahresabschluss und Jahresabschlussanalyse, 2021, S. 1074.

39 Vgl. *Weber*, Möglichkeiten der Bilanzpolitik, 1990, S. 90; *Bieg/Kußmaul/Waschbusch*, Externes Rechnungswesen, S. 288.

40 Vgl. *Müller/Reinke*, Abschlusspolitik, 2009, S. 566.

41 Vgl. *Lachnit/Müller*, Bilanzanalyse, 2017, S. 78 f.; *Weller*, Bilanzpolitische Gestaltungsparameter, 2009, S. 3 f.; *Breitenstein*, Bilanzanalyse, 2018, S. 223.

tag vorgenommen.<sup>42</sup> Bei Sachverhaltsabbildungen kann zwischen formeller und materieller Jahresabschlusspolitik differenziert werden.<sup>43</sup>

Das Instrumentarium der formellen kommunalen Jahresabschlusspolitik setzt sich aus Ausweis-, Gliederungs- und Erläuterungswahlrechten zusammen, die zur Gestaltung des kommunalen Jahresabschlusses verwendet werden können.<sup>44</sup> Sie sind der kommunalen Informationspolitik zuzurechnen und haben keinen Einfluss auf die Höhe des Vermögens, des Eigen- und Fremdkapitals der Kommune und auf das Jahresergebnis.<sup>45</sup> Formelle Sachverhaltsabbildungen umfassen beispielsweise die Option, die Bilanz freiwillig weiter zu untergliedern<sup>46</sup> sowie die Gestaltung der verbalen Erläuterungen im Anhang sowie im Rechenschafts- bzw. Lagebericht.<sup>47</sup>

Im Gegensatz zu den formellen Sachverhaltsabbildungen kann mit materiellen Sachverhaltsabbildungen unmittelbar Einfluss auf die Jahresabschlussdaten, vor allem auf die Höhe der Bilanzsumme und das Jahresergebnis genommen werden.<sup>48</sup> Als Instrumentarium der materiellen Sachverhaltsabbildungen dienen die in den kommunalen Rechnungslegungsstandards enthaltenen Ansatz- und Bewertungswahlrechte und Ermessensspielräume.<sup>49</sup>

Wahlrechte existieren, wenn der Rechnungslegungsstandard dem Bilanzierenden mindestens zwei unterschiedliche Möglichkeiten zur Abbildung eines Sachverhalts ausdrücklich einräumt, zwischen denen er auswählen kann.<sup>50</sup> Für Kommunen in Baden-Württemberg wurden beispielsweise Ansatzwahlrechte für die Aktivierung des Disagios<sup>51</sup>, für bewegliche und immaterielle geringwertige Vermögensgegenstände als Erstausrüstung im Zusammenhang mit investiven Baumaßnahmen<sup>52</sup> und für die Passivierung von Verbindlichkeiten- und Aufwandsrückstellungen<sup>53</sup> normiert. Des Weiteren existieren Bewertungswahlrechte beispiels-

42 Vgl. *Coenenberg/Haller/Schultze*, Jahresabschluss und Jahresabschlussanalyse, 2021, S. 1074; *Breitenstein*, Bilanzanalyse, 2018, S. 223.

43 Vgl. *Lachnit/Müller*, Bilanzanalyse, 2017, S. 81.

44 Vgl. *Kütting/Weber*, Die Bilanzanalyse, 2015, S. 41 f.; *Fudalla/Tölle/Wöste*, Bilanzierung und Jahresabschluss, 2017, S. 219.

45 Vgl. *Kütting/Weber*, Die Bilanzanalyse, 2015, S. 41.

46 Vgl. § 50 Abs. 4 KomHKVO.

47 Vgl. *Weller*, Bilanzpolitische Gestaltungsparameter, 2009, S. 5.

48 Vgl. *Wohlgemuth*, IFRS, Bilanzpolitik und Bilanzanalyse, 2007, S. 67; *Kütting*, Kernbereiche der Unternehmensführung, 2008, Rn. 2136–2138; *Müller/Reinke*, Abschlusspolitik, 2010, S. 9.

49 Vgl. *Wohlgemuth*, IFRS, Bilanzpolitik und Bilanzanalyse, 2007, S. 67; *Müller/Reinke*, Abschlusspolitik, 2010, S. 9.

50 Vgl. *Bauer*, Grundlagen einer handels- und steuerrechtlichen Rechnungspolitik, 1981, S. 66; *Pfleger*, Praxis der Bilanzpolitik, 1991, Rn. 24.

51 Vgl. § 48 Abs. 3 GemHVO BW.

52 Vgl. § 46 Abs. 2 Satz 2 GemHVO BW.

53 Vgl. § 41 Abs. 2 GemHVO BW.

weise bei der Ermittlung der Anschaffungskosten mittels Bewertungsvereinfachungsverfahren<sup>54</sup>, bei der Bemessung der Herstellungskosten<sup>55</sup> und bei der Wahl der Abschreibungsmethode<sup>56</sup>.

In den für die Kommunen geltenden Rechnungslegungsstandards der einzelnen Bundesländer wurden unterschiedliche Ansatz- und Bewertungswahlrechte normiert.<sup>57</sup> Bei Ausübung der Ansatz- und Bewertungswahlrechte hat die Kommune auf das Stetigkeitsgebot<sup>58</sup> zu achten. Im Hinblick darauf, dass explizite Ansatz- und Bewertungswahlrechte im Anhang grundsätzlich zu erläutern sind, können die Adressaten des Jahresabschlusses sie generell erkennen.<sup>59</sup>

In den für die Kommunen geltenden Rechnungslegungsstandards sind Ermessensspielräume<sup>60</sup> inhärent.<sup>61</sup> Sie gliedern sich in Verfahrens- und Individualspielräume<sup>62</sup> und sind jahresabschlusspolitisch nutzbar<sup>63</sup>. Ermessensspielräume existieren beispielsweise bei der Abgrenzung von Herstellungskosten und Erhaltungsaufwand,<sup>64</sup> bei der Feststellung, ob ein Grund für die (aufwandswirksame) Bildung einer Rückstellung eingetreten ist,<sup>65</sup> bei der Prognose des Erfüllungsbetrags von Rückstellungen<sup>66</sup>, bei der Ermittlung des niedrigeren beizulegenden Wertes der Vermögensgegenstände im Zusammenhang mit außerplanmäßigen Abschreibungen<sup>67</sup>, bei der Bestimmung des Zeitpunkts wann die Gründe für eine außerplanmäßige Abschreibung entfallen sind, aus der sich eine (ertragswirksame) Zuschreibungspflicht ergibt<sup>68</sup>.

54 Zur Festbewertung vgl. § 37 Abs. 2 GemHVO BW; zur Gruppenbewertung vgl. § 37 Abs. 3 GemHVO BW und zu den Verbrauchsfolgeverfahren vgl. § 45 Abs. 1 GemHVO BW.

55 Zu den Pflichtbestandteilen der Herstellungskosten in Baden-Württemberg vgl. § 44 Abs. 2 Satz 2 GemHVO BW und zu den Wahlbestandteilen vgl. § 44 Abs. 2 Satz 3 GemHVO BW.

56 Vgl. § 46 Abs. 1 GemHVO BW.

57 Für einen Überblick über wesentliche Ansatz- und Bewertungswahlrechte der Bundesländer siehe *Breitenstein*, Bilanzanalyse, 2018, S. 224–226.

58 Zum Stetigkeitsgebot vgl. exemplarisch § 43 Abs. 1 Nr. 5 GemHVO BW.

59 Vgl. *Kütting/Weber*, Bilanzanalyse, 2015, S. 40 f.; *Adam/Schindler*, § 53 Anhang, 2021, S. 5.

60 Die Bezeichnung „Ermessensspielräume“ geht auf *Marettke* zurück; vgl. *Marettke*, Ermessensspielräume, 1976, S. 515; *Bauer*, Grundlagen einer handels- und steuerrechtlichen Rechnungs politik, 1981, S. 72.

61 Vgl. *Lachnit/Müller*, Bilanzanalyse, 2017, S. 83.

62 Vgl. *Pfleger*, Praxis der Bilanzpolitik, 1991, Rn. 25.

63 Vgl. *Marettke*, Ermessensspielräume, 1976, S. 515; *Lachnit/Müller*, Bilanzanalyse, 2017, S. 83.

64 Vgl. *Lachnit*, Bilanzanalyse, 2004, S. 75.

65 Vgl. *Lachnit*, Bilanzanalyse, 2004, S. 75.

66 Vgl. *Lachnit/Müller*, Bilanzanalyse, 2017, S. 84.

67 Vgl. *Lachnit*, Bilanzanalyse, 2004, S. 75.

68 Vgl. *Lachnit/Müller*, Bilanzanalyse, 2017, S. 84. Zur Zuschreibungspflicht vgl. exemplarisch § 46 Abs. 3 Satz 2 GemHVO BW.

Insbesondere die externen Adressaten des kommunalen Jahresabschlusses sollten beachten, dass für die Aufstellung der Eröffnungsbilanz weitergehende landesspezifische Gestaltungsmöglichkeiten eingeräumt wurden, die jahresabschlusspolitisch nutzbar waren<sup>69</sup>.

#### IV. Schlussbetrachtung

Die vorgenannten Ausführungen zeigen, dass durch eine zielorientierte Nutzung der jahresabschlusspolitischen Instrumente, die Abbildung der Vermögens-, Finanz- und Ertragslage der Kommune in ihrem Jahresabschluss einschließlich Rechenschafts- bzw. Lagebericht sowie im Haushaltsplan gestaltbar ist.<sup>70</sup> Jedoch kann durch die Gestaltung der Abbildungsregeln in den länderspezifischen Rechnungslegungsstandards der jahresabschlusspolitische Spielraum zumindest partiell vermindert werden.<sup>71</sup> Beispielsweise könnte in Baden-Württemberg das Passivierungswahlrecht für Verbindlichkeiten- und Aufwandsrückstellungen<sup>72</sup> durch verbindliche Pflichtrückstellungen ersetzt werden.

Den Adressaten des Haushaltsplans und des kommunalen Jahresabschlusses, insbesondere dem Rat und der Rechtsaufsichtsbehörde, wird empfohlen, den Jahresabschluss sowie den Haushaltsplan mittels Bilanzpolitikanalyse auf Abbildungsverzerrungen zu untersuchen, um die Richtung und das Ausmaß der Abschlusspolitik erkennen zu können. Soweit es die Informationslage zulässt, sollten sie für ihre Analysen die Abbildungsverzerrungen bereinigen, um sich ein möglichst zutreffendes Bild über die wirtschaftliche Lage der Kommune und deren Entwicklung bilden zu können.<sup>73</sup>

#### Literaturverzeichnis

*Adam/Schindler*: § 53 Anhang GemHVO, in: Ade, K. et al. (Hrsg.): Gemeindefinanzrecht Baden-Württemberg – Kommentar, Wiesbaden 2021 (Loseblattsammlung, Stand: 12. Nachlieferung Dezember 2021), S. 1–15.

---

69 Vgl. *Freese*, § 22 Aufstellung des Jahresabschlusses, 2008, Rn. 86. Für einen Überblick zu den jahresabschlusspolitisch nutzbaren Ansatz- und Bewertungswahlrechten und Ermessensspielräumen bei der Aufstellung der Eröffnungsbilanz siehe *Breitenstein*, Bilanzanalyse, 2018, S. 228 f.

70 Vgl. auch *Lachnit/Müller*, Bilanzanalyse, 2017, S. 98.

71 Vgl. *Ammann/Müller*, IFRS, 2006, S. 246.

72 Vgl. § 41 Abs. 2 GemHVO BW.

73 Vgl. auch *Brösel*, Bilanzanalyse, 2017, S. 112; *Lachnit/Müller*, Bilanzanalyse, 2017, S. 98.

- Ammann/Müller*: IFRS – International Financial Reporting Standards – Bilanzierungs-, Steuerungs- und Analysemöglichkeiten, 2., vollst. überarb. Aufl., Herne 2006.
- Bauer*: Grundlagen einer handels- und steuerrechtlichen Rechnungspolitik der Unternehmung, Wiesbaden 1981; zugl. Diss. Universität Köln 1981.
- Bieg/Kußmaul/Waschbusch*: Externes Rechnungswesen, 6., vollst. überarb. und akt. Aufl., München 2012.
- Breitenstein*: Die Adaption der Bilanzanalyse nach den Anforderungen kommunaler Jahresabschlüsse, Wiesbaden 2018; zugl. Diss. Helmut-Schmidt-Universität, Universität der Bundeswehr Hamburg 2017.
- Brösel*: Bilanzanalyse – Unternehmensbeurteilung auf der Basis von HGB- und IFRS-Abschlüssen, 16., neu bearb. Aufl., Berlin 2017.
- Coenberg/Haller/Schultze*: Jahresabschluss und Jahresabschlussanalyse – Betriebswirtschaftliche, handelsrechtliche, steuerrechtliche und internationale Grundlagen – HGB, IAS/IFRS, US-GAAP, DRS, 26., akt. und überarb. Aufl., Stuttgart 2021.
- Freese*: § 22 Aufstellung des Jahresabschlusses, in: Henneke/Strobl/Diemert (Hrsg.): Recht der kommunalen Haushaltswirtschaft – Doppik, Neue Steuerung, München 2008, Rn. 1–92.
- Fudalla/Tölle/Wöste*: Bilanzierung und Jahresabschluss in der Kommunalverwaltung – Grundsätze für das „Neue Kommunale Finanzmanagement“ (NKF), 4., neu bearb. Aufl., Berlin 2017.
- Gemeindeordnung* in der Fassung vom 31. Januar 1994 (GVBl. S. 153), zuletzt geändert durch Artikel 1 des Gesetzes vom 27. Januar 2022 (GVBl. S. 21).
- Gemeindeordnung für Baden-Württemberg* (Gemeindeordnung – GemO) in der Fassung vom 24. Juli 2000 (GBl. S. 581, ber. S. 698), zuletzt geändert durch Artikel 2 des Gesetzes vom 2. Dezember 2020 (GBl. S. 1095).
- Gemeindeordnung für das Land Nordrhein-Westfalen* (GO NRW) in der Fassung der Bekanntmachung vom 14. Juli 1994 (GV. NW. S. 666), zuletzt geändert durch Artikel 1 des Gesetzes vom 13. April 2022 (GV. NRW. S. 490).
- Gemeindeordnung für den Freistaat Sachsen* (Sächsische Gemeindeordnung – SächsGemO) in der Fassung der Bekanntmachung vom 9. März 2018 (SächsGVBl. S. 62), zuletzt geändert durch Artikel 1 des Gesetzes vom 9. Februar 2022 (SächsGVBl. S. 134).
- Heinhold*: Instrumente der unternehmerischen Bilanzpolitik, in: WiSt, 1984, S. 449–454.
- Hoffmann*: Jahresabschlußpolitik und die Generalnorm des § 264 Abs. 2 HGB, in: DB, 1995, S. 1821–1827.

- Kütting*: Der Stellenwert der Bilanzanalyse und Bilanzpolitik im HGB- und IFRS-Bilanzrecht, in: DB, 2006, S. 2753–2762.
- Kütting*: Kernbereiche der Unternehmensführung, Teil H: Bilanzpolitik, in: Kütting (Hrsg.): Saarbrücker Handbuch der Betriebswirtschaftlichen Beratung, 4., vollst. überarb. Aufl., Herne 2008, Rn. 2101–2367.
- Kütting/Weber*: Die Bilanzanalyse – Beurteilung von Abschlüssen nach HGB und IFRS, 11., überarb. Aufl., Stuttgart 2015.
- Kußmaul/Henkes*: Haushalts- und Jahresabschlussanalyse in der kommunalen Doppik – Qualitative Analyse, in: StuB, 2008, S. 937–943.
- Lachnit*: Bilanzanalyse – Grundlagen – Einzel- und Konzernabschlüsse – Internationale Abschlüsse – Unternehmensbeispiele, Wiesbaden 2004.
- Lachnit/Müller*: Bilanzanalyse – Grundlagen – Einzel- und Konzernabschlüsse – HGB- und IFRS-Abschlüsse – Unternehmensbeispiele, 2., akt. und überarb. Aufl., Wiesbaden 2017.
- Lasar*: Eröffnungsbilanz – Bilanzpolitik in der Kommunalverwaltung, in: Meurer/Stephan (Hrsg.): Rechnungswesen und Controlling in der öffentlichen Verwaltung – Grundlagen, Beispiele und Erfahrungsberichte für die Verwaltungspraxis, Heft 5, 2009, S. 267–280.
- Marettke*: Ermessensspielräume bei der Bestimmung wichtiger aktienrechtlicher Wertansätze, in: WiSt, 1976, S. 515–520.
- Müller/Reinke*: Abschlusspolitik in der Krise – Teil 1: Sachverhaltegestaltungen, in: Stbg, 2009, S. 562–571.
- Müller/Reinke*: Abschlusspolitik in der Krise – Teil 2: Darstellungsgestaltungen, in: Stbg, 2010, S. 8–15.
- Pfleger*: Die neue Praxis der Bilanzpolitik – Strategien und Gestaltungsmöglichkeiten im handels- und steuerrechtlichen Jahresabschluß, 4., völlig überarb. und erw. Aufl., Freiburg i. Br. 1991.
- Reinke*: Impairment Test nach IAS 36 – Grundlagen, Durchführung, abschlusspolitisches Potenzial, Berlin 2010; zugl. Diss. Helmut-Schmidt-Universität, Universität der Bundeswehr Hamburg 2009 u. d. T.: Impairment test nach IAS 36: Abschlusspolitisches Potenzial bei der Ermittlung des erzielbaren Betrags und der Bildung von zahlungsmittelgenerierenden Einheiten.
- Verordnung des Innenministeriums über die Haushaltswirtschaft der Gemeinden* (Gemeindehaushaltsverordnung – GemHVO) vom 11. Dezember 2009 (GBl. S. 770), zuletzt geändert durch Artikel 3 des Gesetzes vom 4. Februar 2021 (GBl. S. 192).
- Verordnung über die Aufstellung und Ausführung des Haushaltsplans sowie die Abwicklung der Kassengeschäfte der Kommunen* (Kommunalhaushalts- und -kassenverordnung – KomHKVO –) vom

18. April 2017 (Nds. GVBl. S. 130), zuletzt geändert durch Verordnung vom 11. Mai 2021 (Nds. GVBl. S. 284).

*Weber*: Möglichkeiten der Bilanzpolitik, in: Küting/Weber (Hrsg.): Handbuch der Rechnungslegung – Kommentar zur Bilanzierung und Prüfung, 3., grundlegend überarb. und wesentlich erw. Aufl., Stuttgart 1990, S. 75-102.

*Weller*: Bilanzpolitische Gestaltungsparameter bei der Erstellung des kommunalen Einzelabschlusses, in: Schaefer/Fischer/Hinz (Hrsg.): Neues Verwaltungsmanagement – Verwaltung modernisieren, Ressourcen nutzen, Abläufe optimieren, Berlin/Stuttgart 2011 (Loseblattsammlung, Stand: 22. Ergänzungslieferung 2011), Beitrag D 2.7, S. 1–44.

*Wohlgemuth*: IFRS: Bilanzpolitik und Bilanzanalyse – Gestaltung und Vergleichbarkeit von Jahresabschlüssen, Berlin 2007; zugl. Diss. Universität des Saarlandes 2006 u. d. T.: Aussagefähigkeit der IFRS für die Bilanzanalyse aus Sicht der zwischenbetrieblichen Vergleichbarkeit – Bilanzpolitische Gestaltungsmöglichkeiten bei Anwendung der IFRS.

*Zahradnik*: Das kommunale Rechnungswesen – Bestandsaufnahme und Reformbausteine, Düsseldorf 1997; zugl. Diss. Goethe-Universität Frankfurt am Main 1997 u. d. T.: Reform des kommunalen Rechnungswesens.



# Der Prozess der Digitalen Transformation

*Petra Bruns und Werner Bruns*<sup>1</sup>

Die „Digitale Transformation“ ist ein Begriff, hinter dem sich höchst Unterschiedliches verbirgt. Wie sich dies genau zeigt und welche Gefahren und Herausforderungen damit verbunden sind, ist Gegenstand des vorliegenden Textes. Mit dem Bezug auf *Richard Florida* bietet der vorliegende Text eine Antwort auf die Herausforderungen, indem er *Floridas* drei Ts, „Talente, Toleranz und Technologie“ durch ein viertes T ergänzt: „Tradition“. Freiheit, Gleichheit und Brüderlichkeit in der Digitalen Transformation.

## I. Was versteht man unter Digitaler Transformation?

Zunächst war mit Digitalisierung oder digitaler Transformation nur die Umwandlung analoger Daten in digitale gemeint, etwa beim Digitalisieren von Akten, Büchern, Musik oder Fotos. Diese Daten wurden ordentlich bürokratisch in Sortiersystemen abgelegt, ganz so, wie wir es in der analogen Welt auch tun würden. Und die Datensammelleidenschaft der modernen Gesellschaft ist unstillbar. Mittlerweile produzieren Menschen, Algorithmen und Maschinen mit ihren Handlungen weltweit jede Sekunde neue gigantische Datenmengen, die weitgehend unstrukturiert auf unzähligen Servern in der ganzen Welt liegen. Das Phänomen wird gemeinhin mit dem Begriff „Big Data“ bezeichnet. Diese Daten sind zu einem unendlichen Rohstoff geworden, für den es gilt, immer neue kreative Verwendungsmöglichkeiten zu erfinden. Digitalisierung bezeichnet daher auch diejenigen Phänomene, die sich aus der Digitalisierung im ursprünglichen Wortsinn entwickelt haben. Technisch betrachtet sind hochkomplexe Systeme entstanden, wie das Internet der Dienste mit Apps, Services und Prozessen und Netzwerke, die reale und virtuelle Objekte intelligent vernetzen. Oder auch das Internet der Dinge mit Sensoren und Aktorennetzwerken. Die Möglichkeiten der künstlichen Intelligenz

---

<sup>1</sup> *Petra Bruns* ist Politikwissenschaftlerin und Leiterin des Steinbeis-Zentrums Management und Digitale Transformation in Köln. Prof. Dr. *Werner Bruns* ist Sozialwissenschaftler. Er leitet das „Europa-Institut für Erfahrung und Management – METIS“ an der Rheinischen Fachhochschule Köln (RFH) und ist dort Studiengangsleiter für „Digital Transformation Management“.

stehen noch ganz am Anfang, wir werden in den nächsten Jahren enorme Entwicklungen beobachten können.

Sozialwissenschaftlich spannender ist das Internet der Menschen mit dem smarten Bürger, Social Media und den Webdiensten, dazu das Internet der Daten mit Analysen, Big und Open Data und Prognosen. Die sozialwissenschaftlichen Fragen dahinter sind etwa folgende: Was macht das mit dem einzelnen Menschen? Was macht das mit seinen sozialen Beziehungen? Was macht das mit der Arbeit? Wie verändern sich Organisationen, Führungsverhalten, Kommunikation und so weiter? Wie wird die Hintergrundrealität erzeugt, auf die wir uns als Gesellschaft im Miteinander-Reden beziehen? Oder werden unterschiedliche Realitäten erzeugt? Dies ist zum Beispiel eine zentrale Frage, wenn wir an Fake News und Echokammern denken. Wir müssen im Blick behalten, dass technische und gesellschaftliche Entwicklungen nicht voneinander zu trennen sind. Menschen sind es, die Technik entwickeln, und alles, was in der Welt ist, wirkt auf die Gesellschaft und auf jeden Einzelnen zurück. „Digitale Transformation“ ist hier „groß“ geschrieben, denn es bezeichnet den modernen gesellschaftlichen Wandel, der *durch* und *mit* der Digitalisierung geschieht. Deshalb: all das, was wir an technischer Entwicklung beobachten, verweist gleichzeitig auf die hohe Geschwindigkeit und die Tiefe auch des gesellschaftlichen Veränderungsprozesses. Man kann sich den Arbeitsplatz einer Sekretärin in den 1950er Jahren vorstellen: Stenoblock, Bleistift, mechanische Schreibmaschine, Aktenschranke und ein männlicher Chef. Darüber hinaus ein Telefon, womöglich schon mit der Funktion ausgestattet, Gespräche zum Chef weiterverbinden zu können. Dann gab es Büroboten, die neben dem Transport von Akten auch für die formale und mehr noch für die informale Kommunikation zuständig waren. Nichts davon gibt es noch an modernen Arbeitsplätzen! Nicht einmal mehr die Sekretärin selbst. Das soziale Miteinander ist ein völlig anderes in jeder Beziehung. *Richard Florida* hat das in seinem Buch „The Rise of the Creative Class“ wunderbar beschrieben. Heute müssen wir sogar die Interaktion oder Kommunikation zwischen Mensch und Maschine als Teil von sozialen Prozessen betrachten, wenn wir die Dimension der Digitalen Transformation begreifen wollen.

## II. Die Parallele

Die Prozesse der Digitalen Transformation mit der „Industrieller Revolution“ zu vergleichen, ist eine gängige Parallele. Auch mit der industriellen

Revolution gingen vielfältigste Verschiebungen in der gesellschaftlichen Organisation einher. Die stabilen vorindustriellen gesellschaftlichen Ordnungsmuster wurden relativ rasch abgelöst. Das betraf zum Beispiel die Siedlungsstruktur, das Bildungswesen, die Familienformen und die Arbeitsverhältnisse. Die Organisation wurde erfunden, als Firma, Unternehmen, Verein oder Verband. Davon gibt es heute eine ungeheuer große Zahl, kleine und große, regionale und weltweit operierende, die über die ganze Welt hinweg unentwegt neue Strukturen schaffen. Immer mehr Menschen zog es an die Orte, wo diese Organisationen Arbeitsplätze schufen, in die Stadt. Das Bildungswesen musste auf neue Arbeitsanforderungen vorbereiten und die Familie verlagerte traditionelle Aufgaben in Krankenhäuser, Altersheime, Schulen und Kindergärten, um nur einige wenige Beispiele zu nennen. Es entstanden Fabriken, Türme, Panzer, Flughäfen, Bahnhöfe und Autobahnen; aber auch Freizeitparks, Konzerthallen, Shoppingzentren, Skigebiete und Kindergärten. Die Bevölkerung wuchs, weil die Kindersterblichkeit sank und die durchschnittliche Lebenserwartung wuchs, trotz der entsetzlichen Kriege, trotz der anfänglich unmenschlichen Arbeitsbedingungen und trotz der hemmungslosen Umweltverschmutzung.

Die Welt hat sich durch die Erfindung der Dampfmaschine binnen 200 Jahren radikal verändert! Und mit „Welt“ ist vor allem auch die soziale Welt gemeint. Ob Sie mit einem altertümlichen Wandapparat telefonieren oder einen WhatsApp Call tätigen, das ist technisch gesehen kein so großer Unterschied. Beide Male sprechen Sie in ein Gerät. Aber Menschen *sprechen* heute auf eine völlig andere Art und Weise als sie dies taten, als die Wandapparate modern waren. Sie gehen völlig anders miteinander um. Die sozialen Regeln in westlichen Industriestaaten der 50er Jahre sind mit denen heute kaum mehr vergleichbar. Wir sehen das wunderbar in der Architektur, der Malerei, in Musik und Lyrik oder im Film. Das Faszinierende am sozialen Wandel ist, dass er *mitläuft*, und zwar un bemerkt von denen, die ihn vollziehen, den Menschen. Die Vorstellung, dass Frauen erst seit 1977 ohne die Erlaubnis ihres Ehemanns arbeiten durften, oder dass homosexuelle Handlungen unter erwachsenen Männern in Deutschland bis 1969 mit Gefängnis bestraft wurden und der entsprechende Paragraf sogar erst im Jahre 1994 völlig abgeschafft wurde, sind Beispiele dafür. Heute können Menschen kaum glauben, dass diese Daten tatsächlich stimmen, so unvorstellbar sind solche gesellschaftlichen Regeln heute. Was, nebenbei bemerkt, nicht bedeutet, dass das, was wir heute als Errungenschaft feiern, so bleiben muss. Wandel ist kontingent. Zwar wurde für manche Dinge hart gekämpft, wie gerade die genannten Beispiele zeigen können, aber unmittelbar danach ist das Veränderte das Normale, es wird zum Maßstab und muss sich bewähren.