



Wissenschaftliche Dienste

WD 1-1/52-1609

Abteilung II

Wissenschaftlicher Dienst, Parlamentsdienst und Informationsdienste

10. Januar 2011

## Verfassungsrechtliche und haushaltsrechtliche Zulässigkeit der Bildung einer Rücklage im Haushaltsjahr 2007 - Ergänzendes Gutachten zu WD 1-1/52-1665

### A. Auftrag

Der vorliegende Auftrag der Fraktion der CDU greift nochmals die Problematik der Zuführung von Überschüssen an eine außerplanmäßig im Haushaltsjahr 2007 gebildete Rücklage auf, deren Zulässigkeit im parlamentarischen Raum in Frage gestellt wurde.<sup>1</sup> Zu den haushalts- und verfassungsrechtlichen Aspekten dieser außerplanmäßigen Rücklagenbildung hatte der Wissenschaftliche Dienst bereits mit - ebenfalls von der CDU-Fraktion beauftragtem - Gutachten vom 24. April 2008<sup>2</sup> Stellung genommen. Anlass für eine weitere Prüfung sieht die CDU-Fraktion nun im Hinblick auf die vorliegende Haushaltsrechnung. Diese weist eine Nettoneuverschuldung von 971,312191 Millionen Euro im Kernhaushalt aus. Damals habe der Wissenschaftliche Dienst festgestellt, dass ein abschließendes Urteil über die Zulässigkeit der außerplanmäßigen Rücklagenbildung erst dann sachgerecht sei, wenn die verbindliche Haushaltsrechnung für das Haushaltsjahr vorliege. Insoweit sei nunmehr eine ergänzende wie abschließende Beurteilung der Frage geboten, ob die Zuführung zur Konjunkturausgleichsrücklage in Höhe von 177 Millionen Euro rechtmäßig gewesen sei.

### B. Stellungnahme

#### I. Vorbemerkung

Gegenstand der Stellungnahme des Wissenschaftlichen Dienstes vom 24. April 2008 war die außerplanmäßige Rücklagenbildung im Haushaltsjahr 2007. Mit ihr wurden Vermögensakti-

<sup>1</sup> Vgl. die vom Rechnungshof Rheinland-Pfalz in der Vorlage 15/1920 dem Haushalts- und Finanzausschuss mitgeteilten Bedenken und deren Behandlung in der 20. Sitzung des Haushalts- und Finanzausschusses vom 17. Januar 2008. Auch die Landesregierung hat hierzu ein Gutachten in Auftrag gegeben, das laut Pressemitteilung vom 16. November 2010 die Zulässigkeit der Rücklagenbildung bestätigte.

<sup>2</sup> „Verfassungsrechtliche und haushaltsrechtliche Zulässigkeit der Bildung einer Rücklage im Haushaltsjahr 2007 und eines Sondervermögens im Haushaltsjahr 2008“ vom 24. April 2008, WD 1-1/52-1565

vierungen in Höhe von 254,2 Millionen Euro neutralisiert, nachdem sich die haushaltswirtschaftliche Situation bedingt durch Steuerermehreinnahmen besser als vorausgesehen entwickelt hatte. Wegen der Einzelheiten der Rücklage und ihrer Bildung wird verwiesen auf die Darstellung im Gutachten vom 24. April 2008.<sup>3</sup> Die haushalts- und verfassungsrechtliche Zulässigkeit der außerplanmäßigen Rücklagenbildung beurteilte der Wissenschaftliche Dienst seinerzeit im Ergebnis wie folgt:

„Gemessen am einfachen Recht (§ 25 Abs. 1 Satz 1 LHO) dürften gegen die Zuführung des vorhandenen Haushaltsüberschusses an eine Rücklage keine Bedenken bestehen. Insbesondere liegt auch der für die Anwendung dieser Norm erforderliche Überschuss vor. Ungeachtet der fehlenden Legaldefinition des Begriffs des Überschusses - und der sich daraus ergebenden Alternativen für die Art seiner Ermittlung - ist hier zu berücksichtigen, dass die Rücklagenbildung noch im laufenden Haushaltsjahr und folglich zu einem Zeitpunkt erfolgen soll, in dem die Erzielung eines Überschusses - als Jahresergebnis - zwangsläufig noch nicht feststehen kann. Für die Annahme eines Überschusses genügt daher bereits eine auf den Haushaltsabschluss bezogene Prognose. Für diese hat der Minister der Finanzen geltend gemacht, dass entsprechend der Steuerschätzung im November 2007 Steuerermehreinnahmen in einem Umfang zur Verfügung stehen, der Vermögensaktivierungen in Höhe von 254,2 Mio. Euro entbehrlich gemacht hätte. Infolgedessen dürfte die Annahme eines auf Steuerermehreinnahmen beruhenden Überschusses im Ergebnis berechtigt erscheinen. Ist demnach von dem Vorliegen eines Überschusses auszugehen, entspricht die Zuführung an eine Rücklage einer der in § 25 Abs. Satz 1 LHO ausdrücklich genannten Verwendungsmöglichkeit, für die ein Anwendungsvorrang nach dem Wortlaut nicht besteht.

Verfassungsrechtlich ist die Rücklagenbildung vornehmlich am Wirtschaftlichkeitsgebot zu messen, das als finanzrechtliche Ausprägung des rechtsstaatlichen Verhältnismäßigkeitsprinzips Bindungswirkung auch für den Haushaltsvollzug entfaltet. Die Unvereinbarkeit mit dem Wirtschaftlichkeitsprinzip dürfte sich nicht bereits aus dem Urteil des nordrhein-westfälischen Verfassungsgerichtshofs vom 2. September 2003 ergeben, das sich mit der der Bildung kreditfinanzierter Rücklagen auf der Ebene der Haushaltsgesetzgebung befasst. Im Unterschied zum Haushaltsvollzug gelten für den Haushaltsgesetzgeber mit der Regelung zur Kreditaufnahmebegrenzung (vgl. Art. 117 Satz 2 LV) besondere verfassungsrechtliche Anforderungen. Im Haushaltsvollzug gebietet das Wirtschaftlichkeitsprinzip, keine Kreditermächtigungen in Anspruch zu nehmen, soweit

<sup>3</sup> S. 3 f. des Gutachtens (WD I-1/52-1565)

hierdurch absehbar ein Überschuss entsteht; denn die Erwirtschaftung eines Überschusses durch Kredit dürfte mit dem verfassungsrechtlichen Gebot der Wirtschaftlichkeit ganz generell nicht zu vereinbaren sein. Diese Annahme findet ihre Rechtfertigung in der Tatsache, dass schuldenbedingte Lasten regelmäßig höher sind als die aus dem Rücklagevermögen zu erwirtschaftenden Zinserträge. Soweit hier festgestellt werden könnte, dass sich der Überschuss zumindest teilweise als kreditfinanziert darstellt, stünde die Rücklagenbildung mit dem Wirtschaftlichkeitsgebot nicht in Einklang und dürfte insoweit verfassungsrechtlichen Bedenken ausgesetzt sein. Allerdings erschwert das gesetzlich normierte Gesamtdeckungsprinzip, nach welchem sämtliche Einnahmen für sämtliche Ausgaben dienen, die Feststellung, ob und in welchem Umfang der erzielte Überschuss aus der Kreditaufnahme oder der Steuer stammt. Einer derartigen Feststellung bedürfte es nur dann nicht, wenn einer einzelnen im Schrifttum vertretenen Meinung gefolgt würde, die Überschüsse ganz generell als auf Krediteinnahmen beruhend ansieht, weil bei staatlicher Kreditaufnahme jeder Haushalt zumindest teilweise kreditfinanziert sei. Ob dieser Ansicht zu folgen ist, erscheint fraglich. Fest stehen dürfte letztlich nur, dass hier kein eindeutiger Fall eines kreditfinanzierten Überschusses vorliegt.“

Angesichts der für den aktuell eingereichten Gutachtenauftrag gegebenen Begründung, die auf die „nun vorliegende“ Haushaltsrechnung abstellt, ist klarstellend darauf hinzuweisen, dass für die im Haushaltsjahr 2007 erfolgte außerplanmäßige Rücklagenbildung - jedenfalls was die Feststellung eines Überschusses betrifft - nur die Haushaltsrechnung für das Haushaltsjahr 2007 maßgeblich ist; diese wurde jedoch bereits am 8. Dezember 2008 zugeleitet.

Hinzuweisen ist ferner darauf, dass dem damaligen Gutachten als Sachverhalt die Bildung einer außerplanmäßigen Rücklage in Höhe von 254,2 Millionen Euro im Haushaltsjahr 2007 zugrunde lag. Die im Gutachtenauftrag erwähnte außerplanmäßige Zuführung von 177 Millionen Euro zur Bildung einer Konjunkturausgleichsrücklage im Rahmen des Haushaltsabschlusses 2008<sup>4</sup> war hingegen nicht Gegenstand der Stellungnahme. Insofern knüpft auch die nachfolgende Prüfung nur an das Gutachten vom 24. April 2008 - und damit an die außerplanmäßige Rücklagenbildung im Jahr 2007 - an.

Da der erneute Gutachtenauftrag mit der Vorlage der Haushaltsrechnung begründet wird, soll zunächst nochmals deren Bedeutung für die rechtliche Beurteilung des Sachverhalts dargestellt werden.

---

<sup>4</sup> LT-Drucks. 15/3028 (Unterrichtung durch den Minister der Finanzen vom 19. Januar 2009)

## II. Bedeutung der Haushaltsrechnung für die rechtliche Beurteilung der Rücklagenbildung

Das Gutachten des Wissenschaftlichen Dienstes vom 24. April 2010 hat der - im Prüfungszeitpunkt noch nicht vorliegenden - Haushaltsrechnung Bedeutung vor allem insoweit beigemessen, als erst der Jahresabschluss definitiv Auskunft darüber geben könne, ob tatsächlich ein Überschuss vorliege, wie er von § 25 der Landeshaushaltsordnung (LHO)<sup>5</sup> für die Rücklagenbildung vorausgesetzt werde. Hierzu hat das Gutachten<sup>6</sup> ausgeführt:

„Ungeachtet der Methode, die für die Ermittlung des Überschusses zugrunde gelegt wird, und der daraus resultierenden Unterschiedlichkeit, ist für den vorliegend zu beurteilenden Fall aber zu berücksichtigen, dass die Zuführung der Mittel an die Rücklage noch im laufenden Haushaltsjahr und folglich zu einem Zeitpunkt erfolgen soll, in dem die Erzielung eines Überschusses - als Jahresergebnis - zwangsläufig noch nicht feststehen kann. Da allerdings von den in § 25 Abs. 1 Satz 1 LHO normierten Verwendungsmöglichkeiten eines Überschusses bereits während des Haushaltsjahres Gebrauch zu machen ist, dürfte daraus der Schluss gezogen werden können, dass es für die Annahme eines Überschusses bereits ausreicht, wenn ein solcher bis zum Schluss des Haushaltsjahres zu erwarten ist. Vor diesem Hintergrund dürfte eine auf den Jahresabschluss bezogene Prognose der Haushaltsentwicklung als Grundlage für die Feststellung eines Überschusses genügen. Selbstverständlich ist, dass in diese Prognose alle für die Beurteilung der künftigen Haushaltsentwicklung relevanten Daten einzustellen sind, auf deren Basis sodann die prognostische Beurteilung zu erfolgen hat. Infolgedessen und angesichts der jeder Prognose immanenten Unwägbarkeiten dürfte es im Ergebnis jedenfalls nicht entscheidend darauf ankommen, auf Grundlage welcher Methode (Soll- oder Ist-Abschluss) ein sich im laufenden Haushaltsjahr abzeichnender Überschuss zu ermitteln ist. Daraus dürfte weiterhin zu folgern sein, dass für die Bejahung eines Überschusses im Haushaltsvollzug ein gewisser Prognosespielraum anzuerkennen ist, der einer eingeschränkten und sich auf Prognosefehler reduzierenden Prüfung zugänglich ist.

... Nochmals darauf hinzuweisen ist an dieser Stelle allerdings, dass das - definitive - Vorliegen eines Überschusses - sei es auf der Grundlage des Ist- oder des Soll-Abschlusses - endgültig erst mit dem jährlichen Haushaltsabschluss feststeht. Dies hindert - wie ausgeführt - jedoch nicht die Annahme eines Überschusses, für den im Rahmen des § 25 Abs. 1 Satz 1 LHO bereits eine auf den Haushaltsabschluss bezogene Prognose ausreichend ist.“

<sup>5</sup> Vom 20. Dezember 1971 (GVBl. 1972, S. 2), BS 63-1

<sup>6</sup> S. 8 f. des Gutachtens (WD I-1/52-1565)

Auf der Grundlage der vorliegenden Haushaltsrechnung für das Haushaltsjahr 2007 kann nun definitiv festgestellt werden, dass tatsächlich ein Überschuss vorlag. Vor allem aufgrund höherer Steuereinnahmen (plus 938 Millionen Euro) hatten im Jahr 2007 die laufenden Einnahmen erheblich stärker zugenommen als die laufenden Ausgaben.<sup>7</sup> Hierdurch ergab sich in der laufenden Rechnung ein - auch vom Rechnungshof Rheinland-Pfalz festgestellter - Überschuss in Höhe von 589 Millionen Euro im Haushaltsjahr 2007.<sup>8</sup>

Die offenbar vorhandenen Zweifel der Auftraggeberin an dem Vorliegen eines Überschusses dürften mutmaßlich dadurch ausgelöst sein, dass der Haushaltsausgleich - trotz des vorhandenen Überschusses - durch Kreditaufnahmen herbeigeführt wurde. Diese beliefen sich im Jahr 2007 auf insgesamt 0,6 Milliarden Euro netto.<sup>9</sup> Die sich daraus ergebende Problematik ist aber keine solche der Haushaltsrechnung, sondern eine Frage des Wirtschaftlichkeitsgebots. Unter dem Aspekt kreditfinanzierter Rücklagen wurde sie zwischenzeitlich bereits mehrfach in den Sitzungen der Rechnungsprüfungskommission<sup>10</sup> thematisiert. Zur Verdeutlichung dieses Problemfelds soll die Thematik nachfolgend nochmals in geraffter Form zusammengefasst werden.

### III. Problematik kreditfinanzierter Rücklagen

Kreditfinanzierte Rücklagen sind problematisch vor allem im Hinblick auf das verfassungsrechtlich fundierte<sup>11</sup> Wirtschaftlichkeitsgebot: Die Erwirtschaftung eines Überschusses, der auf Kredit beruht, ist mit diesem Verfassungsgebot ganz generell nicht zu vereinbaren;<sup>12</sup> denn die daraus folgenden schuldenbedingten Lasten sind in aller Regel höher als die aus dem Rücklagevermögen zu erwirtschaftenden Zinserträge.<sup>13</sup>

Für die deswegen gebotene Vermeidung kreditfinanzierter Rücklagen stellt sich in rechtlicher Hinsicht vor allem die Frage, ob auf Tatbestands- oder Rechtsfolgenseite der hier maßgeblichen Vorschrift des § 25 Abs. 1 LHO Korrekturen vorzunehmen sind. Diesen Rechtsfragen vorgelagert ist die im Tatsächlichen liegende Feststellungsproblematik, also die Frage,

<sup>7</sup> Jahresbericht des Rechnungshofs Rheinland-Pfalz 2009, S. 5 und Anlage 1 zu dem Beitrag Nr. 3

<sup>8</sup> Nachweis in Fn. 7

<sup>9</sup> Vgl. Jahresbericht des Rechnungshofs Rheinland-Pfalz 2009, S. 19

<sup>10</sup> Beispielsweise in der 11. Sitzung der Rechnungsprüfungskommission vom 29. Juni 2009 (S. 3, 12 f. des Protokolls), ferner in der 14. Sitzung der Rechnungsprüfungskommission vom 26. August 2010 (S. 1, 10, 12, 18 des Protokolls) sowie in der 16. Sitzung der Rechnungsprüfungskommission vom 3. September 2010 (S. 8 ff. des Protokolls). Siehe auch den Beschluss des Landtags vom 2. September 2009, LT-Drucks. 15/3706, S. 2. und ferner die Debatte in PlenProt. 15/101, S. 5934 ff.

<sup>11</sup> Näher hierzu: *Schneider*, in: Grimm/Caesar, Verfassung für Rheinland-Pfalz, Kommentar (2001), Art. 120, Rn. 119; Gutachten vom 24. April 2008 (WD I-1/52-1565), S. 13

<sup>12</sup> Verfassungsgerichtshof Nordrhein-Westfalen, Urteil vom 2. September 2003 - VerfGH 6/02 -, NVwZ 2004, 217 ff.

<sup>13</sup> *Jahndorf*, Grundlagen der Staatsfinanzierung durch Kredite und alternative Finanzierungsformen im Finanzverfassungs- und Europarecht (2003), S. 94

ob der Überschuss auf Steuermehreinnahmen oder Krediteinnahmen beruht. Auf beide Punkte ist nachfolgend einzugehen.

## 1. Verfassungsrechtliche Korrektur des § 25 Abs. 1 LHO

Die Voraussetzungen für die Zuführung eines Haushaltsüberschusses an eine Rücklage ergeben sich aus der Vorschrift des § 25 Abs. 1 Satz 1 LHO. In dieser Bestimmung ist geregelt, wie zu verfahren ist, wenn sich herausstellt, dass die Einnahmen die Ausgaben übersteigen. Liegt dieser Tatbestand vor, ist nach § 25 Abs. 1 Satz 1 LHO der übersteigende Betrag vorrangig zur Verminderung des Kreditbedarfs oder zur Tilgung von Schulden zu verwenden oder einer Rücklage zuzuführen.

### a) Vorliegen eines Überschusses (Korrektur auf Tatbestandsebene)

Tatbestandliche Voraussetzung ist danach, dass die Einnahmen die Ausgaben übersteigen; aus der Differenz zwischen Einnahmen und Ausgaben muss sich mithin ein Überschuss ergeben („der übersteigende Betrag“). Wie ausgeführt, lag im Haushaltsjahr 2007 ein in der Haushaltsrechnung festgestellter Überschuss in Höhe von 589 Millionen Euro vor, so dass damit die einzige tatbestandliche Voraussetzung des § 25 Abs. 1 Satz 1 LHO erfüllt ist.

Anlass für eine im Tatbestand vorzunehmende Korrektur könnte jedoch der Umstand sein, dass der Haushaltsausgleich trotz des Überschusses durch Kreditaufnahmen sichergestellt wurde. Vor diesem Hintergrund hat der Rechnungshof dafür plädiert, die Einnahmen aus Krediten bei der Ermittlung des Überschusses künftig unberücksichtigt zu lassen.<sup>14</sup> Krediteinnahmen wären somit nicht mehr vom Einnahmebegriff des § 25 Abs. 1 Satz 1 LHO erfasst. Ob eine solche „Tatbestandslösung“ der gesetzlichen Systematik gerecht wird, müsste ggf. noch gesondert erörtert werden. Zu berücksichtigen ist allerdings, dass § 25 Abs. 1 Satz 1 LHO auf Rechtsfolgenseite drei Alternativen regelt, nämlich die Überschussverwendung entweder zur Verminderung des Kreditbedarfs oder zur Tilgung von Schulden oder die Zuführung des Überschusses an eine Rücklage. Wenn entsprechend des Vorschlags des Rechnungshofs Krediteinnahmen keine im Rahmen des § 25 Abs. 1 Satz 1 LHO zu berücksichtigende Einnahmen mehr darstellen würden, käme die erste Alternative der gesetzlichen Rechtsfolgen (Verwendung zur Verminderung des Kreditbedarfs) kaum mehr zum Tragen: Übersteigen die Einnahmen - schon ohne die Einnahmen aus Krediten - die Ausgaben, dürfte ein zu vermindender Kreditbedarf an sich schon nicht mehr vorliegen. Diese gesetzliche Verwendungsmöglichkeit hätte demnach faktisch keinen Anwendungsbereich mehr, was unter gesetzessystematischen Gesichtspunkte zumindest fragwürdig erscheinen könnte.

<sup>14</sup> 14. Sitzung der Rechnungsprüfungskommission vom 26. August 2010, S. 18 des Protokolls

## b) Korrektur auf Rechtsfolgenseite des § 25 Abs. 1 Satz 1 LHO

In Betracht kommt stattdessen auch eine Lösung auf Rechtsfolgenseite. Hierfür ist zunächst berücksichtigen, dass die drei Verwendungsmöglichkeiten des § 25 Abs. 1 Satz 1 LHO jedenfalls dem Wortlaut nach alternativ nebeneinander stehen, ohne dass insoweit ein Vorrangverhältnis festgestellt werden könnte.<sup>15</sup> Angesichts der danach bestehenden Gleichrangigkeit in den Verwendungsmöglichkeiten kann ein vorhandener Überschuss - statt ihn zur Verminderung des Kreditbedarfs oder zur Tilgung von Schulden zu verwenden - ohne weiteres auch einer Rücklage zugeführt werden.

Ein Teil der Literatur ist vor dem Hintergrund des Wirtschaftlichkeitsgebots darum bemüht, das freie Verwendungswahlrecht jedenfalls für kreditfinanzierte Rücklagen zu beschränken und verfassungskonform zu korrigieren. Danach sei der Katalog der Verwendungsmöglichkeiten in seiner semantischen Reihenfolge (Verminderung des Kreditbedarfs, Tilgung von Schulden, Zuführung an eine Rücklage) anzuwenden, um so dem Wirtschaftlichkeitsgebot angemessen Rechnung zu tragen.<sup>16</sup>

Auch diese Ansicht käme aber nur dann zum Tragen, wenn der Überschuss tatsächlich kreditfinanziert wäre, was die eigentliche Problematik hier in den Blick rücken lässt.

## 2. Feststellungsproblematik

Wie bereits im Gutachten vom 24. April 2008 ausgeführt, ist eine zuverlässige Feststellung, ob der Überschuss auf Steuermehreinnahmen oder auf Krediteinnahmen beruht, im Hinblick auf das Gesamtdeckungsprinzip nicht oder nur kaum möglich.<sup>17</sup>

Nach diesem in § 8 Abs. 1 LHO normierten Prinzip dienen sämtliche Einnahmen, gleichviel, ob sie aus Steuern oder Krediteinnahmen stammen, für sämtliche Ausgaben. Das Gesamtdeckungsprinzip erschwert auf tatsächlicher Ebene die Feststellung, ob und in welchem Umfang ein erzielter Überschuss auf Krediteinnahmen oder Steuereinnahmen beruht, weil nach dem Gesamtdeckungsprinzip theoretisch beide Möglichkeiten bestehen.

Infolgedessen muss sich die Feststellung, dass die Rücklage kreditfinanziert ist, auf - offenkundige - Situationen begrenzen. Hierbei handelt es sich in erster Linie um Fälle, in denen

<sup>15</sup> Siehe näher hierzu: Gutachten vom 24. April 2008 (WD 1-1/52-1565)

<sup>16</sup> *Jahndorf*, a.a.O., S. 85 ff.; *Birk*, in: *Staat, Wirtschaft, Finanzverfassung*, in: FS für Selmer (2004), S. 489 ff., S. 593

<sup>17</sup> Gutachten vom 24. April 2008 (WD 1-1/52-1565), S. 20 ff.

sich eindeutig belegen lässt, dass der Kreditaufnahme kein entsprechendes Ausgabenbedürfnis gegenüber gestanden hat. Im Unterschied zu Steuereinnahmen, die stets zu vereinnahmen sind, dürfen im Haushaltsvollzug nämlich weder Kreditermächtigungen in Anspruch genommen noch Kredite vereinnahmt werden, wenn sie nicht der Deckung von Ausgaben dienen (vgl. auch § 18 Abs. 2 Nr. 1 LHO). In einer solchen Situation ist die Kreditfinanzierung der Rücklage evident. So lag der Fall in der Entscheidung des Verfassungsgerichtshofs Nordrhein-Westfalen vom 2. September 2003: Dort hatte das Land Nordrhein-Westfalen im Auslaufzeitraum des Haushaltsjahres 1999 Kredite in Höhe von 2,9 Milliarden DM aufgenommen. In derselben Zeit wurden Ausgaben aber nur in Höhe von 260 Millionen Euro zu Lasten des Haushaltsjahres 1999 geleistet. Ein Betrag von 800 Millionen DM verblieb letztlich als Überschuss und wurde nicht verausgabt.<sup>18</sup> In diesem Fall ist die Rücklage eindeutig als kreditfinanziert zu identifizieren.

Im Hinblick auf die vorliegende außerplanmäßige Rücklagenbildung sind jedoch keine Anhaltspunkte für ein ähnliches Finanzgebaren ersichtlich. Angesichts eines festgestellten Finanzierungsdefizits im Jahr 2007 von 345 Millionen Euro<sup>19</sup> dürfte die Annahme, die Rücklage sei durch anlasslose Ausschöpfung von Kreditermächtigungen entstanden und insoweit als kreditfinanziert anzusehen, zumindest nicht konkret belegt sein. Gegenteilige Anhaltspunkte sind derzeit jedenfalls nicht ersichtlich; insbesondere hat auch der Rechnungshof in seinem hier maßgeblichen Jahresbericht 2009 keine Feststellungen getroffen, wonach der Kreditaufnahme kein entsprechendes Ausgabenbedürfnis gegenüber gestanden hätte. Demnach dürfte die Annahme, die außerplanmäßig gebildete Rücklage im Jahr 2007 sei kreditfinanziert, ohne konkreten Beleg, dass sie tatsächlich auf Krediteinnahmen beruht, gegenwärtig wohl nicht berechtigt sein.

Nicht verschwiegen werden soll an dieser Stelle aber auch, dass in einer neueren Untersuchung die Ansicht vertreten wird, bei kreditfinanzierten staatlichen Haushalten müsse jeder Überschuss zwangsläufig ebenfalls als kreditfinanziert angesehen werden.<sup>20</sup> Die Bewertung des Überschusses als auf Krediteinnahmen beruhend begründet diese Meinung mit der verfassungsrechtlichen Wertung, wonach Steuern und Kredite nicht gleichrangig nebeneinander stünden und Überschüsse deshalb nicht proportional gewichtet werden dürften (Grundsatz der Subsidiarität der Kreditaufnahme).<sup>21</sup> Im Ergebnis würde diese Ansicht auch für den vorliegenden Fall unterstellen, dass die Rücklage kreditfinanziert sei.

---

<sup>18</sup> Näher hierzu: Gutachten vom 24. April 2008 (WD I-1/52-1565), S. 15 ff.

<sup>19</sup> Jahresbericht des Rechnungshofs Rheinland-Pfalz 2009, S. 20

<sup>20</sup> *Jahndorf*, a.a.O., S. 92; vgl. ergänzend auch Gutachten vom 24. April 2008 (WD I-1/52-1565), S. 21 f.

<sup>21</sup> *Jahndorf*, a.a.O., S. 92

Bereits in seinem Gutachten vom 24. April 2010 hatte der Wissenschaftliche Dienst aber darauf hingewiesen, dass diese Auffassung dogmatischen Bedenken begegnet, weil ihre auf dem Grundsatz der Subsidiarität der Kreditaufnahme basierende Schlussfolgerung zumindest angreifbar erscheint. Dies gilt weniger für den Grundsatz als solchen, sondern vielmehr für dessen Heranziehung zu Feststellungen, die nicht im Rechtlichen, sondern im Tatsächlichen wurzeln, wodurch die Kreditfinanzierung letztlich nur als Fiktion unterstellt und nicht begründet wird.<sup>22</sup> Vor diesem Hintergrund hatte der Wissenschaftliche Dienst seinerzeit Feststellungen tatsächlicher Art für weitgehend unverzichtbar erachtet, allerdings zugleich darauf hingewiesen, dass eine vertiefende Auseinandersetzung mit dieser Problematik bislang weder in Rechtsprechung noch im juristischen Schrifttum stattgefunden habe.

Diese Bewertung wird auch gegenwärtig noch für zutreffend erachtet. Mit Blick auf die Haushaltsrechnung für das Haushaltsjahr 2007 kann sie jedoch dahin präzisiert werden, dass im Haushaltsjahr 2007 tatsächlich ein Überschuss vorgelegen hat, der nach dem Wortlaut des § 25 Abs. 1 Satz 1 LHO die Rücklagenbildung gestattet. Dafür, dass die Rücklage kreditfinanziert ist, lassen sich nach wie vor keine tatsächlichen Anhaltspunkte finden.

Wissenschaftlicher Dienst

---

<sup>22</sup> Gutachten vom 24. April 2008 (WD I-1/52-1565), S. 21 f.