



Ausarbeitung

Kirchliche Vermögens- und Finanzverwaltung
Institutionelle Rahmenbedingungen und aktuelle Problemlagen



Kirchliche Vermögens- und Finanzverwaltung

Institutionelle Rahmenbedingungen und aktuelle Problemlagen

Verfasser: [REDACTED]
Aktenzeichen: WD 10 - 3000 - 060/14
Abschluss der Arbeit: 12. August 2014
Fachbereich: WD 10: Kultur, Medien und Sport
Telefon: [REDACTED]

Inhaltsverzeichnis

1.	Einleitung	4
2.	Das wirtschaftliche und finanzielle Handeln der Kirchen	5
3.	Kirchliche Vermögens- und Finanzverwaltung unter Transparenzdruck	10
4.	Reformoptionen: Transparenz, Kontrolle und neues kirchliches Rechnungswesen	15
5.	Literatur	20
6.	Anlagen	25

1. Einleitung

Die **kirchlichen Finanzen** sind seit längeren Gegenstand einer intensiven öffentlichen Diskussion. Auf der einen Seite gelten sowohl die katholische wie die evangelische Kirche hierzulande nicht ohne Grund als reich: Sie nehmen immerhin zusammen jährlich über acht Mrd. Euro an Kirchensteuern ein. Gleichzeitig steht aber auch die Frage im Raum, ob die künftige **Entwicklung der Einnahmen** das kirchliche Leben in der bisherigen Vielfalt und auf dem heutigen Wohlfahrtsniveau noch erlauben wird.¹ Der Fall des Limburger Bischofes **Tebartz-van Elst**² wirft außerdem die Frage auf, warum einzelne Personen in kirchlichen Organisationen über außerordentlich große finanzielle Volumina mehr oder weniger frei verfügen können. Gerade die Verschwendungsvorwürfe gegen den Limburger Bischof haben die Kirchen anhaltend unter Druck gesetzt. Die Vorwürfe lauten, die Kirchen bekämen zu viel Geld vom Staat, gleichzeitig gäbe es **zu wenig Transparenz und Kontrolle** über die kirchlichen Finanzen.³

Ein erster Überblick zum **Finanzhandeln der Kirchen** zeigt, dass beide große Kirchen im Kern über die gleichen drei Arten von Einnahmen verfügen: Kirchensteuern, zweckgebundene öffentliche Zuweisungen (z.B. für den Betrieb von Kindertagesstätten oder die Besoldung des Personals) und Einnahmen aus eigenem Vermögen. Es zeigt sich auch, dass die **Einnahmen aus den beiden öffentlichen Töpfen** in beiden Kirchen verhältnismäßig transparent gehandhabt werden. In den Haushalten der Gemeinden, Diözesen (katholisch) oder Landeskirchen (evangelisch) wird über die Verwendung öffentlich berichtet, Gremien aus Kirchenvertretern und Laien kontrollieren die Ausgaben. Dabei werden die Kirchensteuern je nach Mitgliederstärke auf die einzelnen Gemeinden umgelegt, die Zuweisungen sind ohnehin an die Verwendung gebunden. Hinzu kommen die Haushalte der karitativen Organisationen (Caritas und Diakonische Werke) und Stiftungen, die eigenständig wirtschaften und nur im Notfall Zuweisungen aus den Kirchenhaushalten bekommen.

-
- 1 Unterstrichen wurde dies auch von Papst Benedikt XVI., als er bei seinem Deutschlandbesuch vom September 2011 in Freiburg die Vision einer von materiellen und politischen Lasten und Privilegien befreiten Kirche gezeichnet hat (RUH 2012).
 - 2 Im Herbst 2013 wurde der damalige Bischof von Limburg Franz-Peter Tebartz-van Elst wegen erheblich gestiegener Baukosten für das Diözesane-Zentrum Sankt Nikolaus im Bistum und auch bundesweit kritisiert. Am 23. Oktober 2013 erklärte der Heilige Stuhl, Tebartz-van Elst könne sein Bischofsamt wegen der eingetretenen Situation derzeit nicht ausüben. Man gewähre ihm eine Zeit außerhalb des Bistums, bis die Deutsche Bischofskonferenz (DBK) die Verantwortung für die Kostensteigerung geprüft habe. Am 26. März 2014 nahm Papst Franziskus ein Angebot des Bischofs vom 20. Oktober 2013 zum Amtsverzicht an. Vgl. hierzu einen Wikipedia-Eintrag unter http://de.wikipedia.org/wiki/Franz-Peter_Tebartz-van_Elst.
 - 3 Auffällig ist dabei, dass die Vorwürfe insbesondere an die katholische Kirche gerichtet sind. Aus der Fülle der Presseartikel vgl. etwa die Beiträge von VOLLMER (2013) und FISCHER (2013).

Im folgenden wird dies näher vor dem **Hintergrund kirchlicher Organisationsformen** dargestellt. Aufgrund unterschiedlicher Leitungs- und Mitwirkungsformen und staatskirchenrechtlicher Bestimmungen zeigen sich deutliche Unterschiede in der Art der Vermögensverwaltung und ebenso hinsichtlich der **finanziellen Kontrolle und Transparenz**. Auch die Qualität der kirchlichen Finanzinformationen ist uneinheitlich ausgestaltet, unklar bleiben insbesondere die Entscheidungs- und Kontrollmechanismen. Inzwischen wird die **Problematik** auch bei den Kirchen in ihrer Dringlichkeit zunehmend erkannt. Vielfach wird auf die Notwendigkeit einer vollständigen **Offenlegung der ökonomischen und finanziellen Wirklichkeit** der Kirchen verwiesen. Ein neuer Zugang zur Verwaltung des kirchlichen Vermögen zeigt sich insbesondere in den Reformen der Haushaltsführung der Kirchen. Hier befinden sich Diözesen und Landeskirchen teilweise im Prozess der Umstellung von der bisherigen kameralistischen Buchführung hin zur kaufmännischen **doppelten Buchführung** ("Doppik")⁴ oder in einem Übergang zu einer erweiterten kameralistischen Buchführung.

2. Das wirtschaftliche und finanzielle Handeln der Kirchen

Die **Kirchenfinanzierung** betrifft die Frage, wie sich Religionsgemeinschaften die für ihre Tätigkeit erforderlichen finanziellen Mittel beschaffen. Dies gründet zunächst auf den allgemeinen **rechtlichen Rahmenbedingungen**, die vor allem im geltenden **Staatskirchenrecht** zum Ausdruck gelangen⁵. Soweit hieraus den einzelnen Religionsgemeinschaften Selbstbestimmung zugestanden wird, hängt es auch vom **jeweiligen Kirchenrecht** ab, inwieweit die Religionsgemeinschaften von den eingeräumten Möglichkeiten auch tatsächlich Gebrauch machen. Damit Religionsgesellschaften am Rechtsverkehr im Staat teilnehmen können, müssen sie die Rechtsfähigkeit erwerben. Dies erfolgt nach den Grundsätzen des privaten Rechts (gleich Zivilrecht, Art. 137 Abs. 4 WRV). In Betracht kommt grundsätzlich die Rechtsform des privatrechtlichen Vereins. Die gegenwärtige Finanzierung der Kirchen in **Deutschland** ist das

4 Die doppelte Buchführung verarbeitet im Vergleich zur (erweiterten) Kameralistik ein Mehr an Informationen bei gleichzeitig transparenter und ganzheitlicher Darstellung. Die Vermögens-, Finanz- und Ertragslage einer Gebietskörperschaft wird mit Hilfe der Doppik in einem integrierten System abgebildet. Zugleich liefert das Zahlenwerk der Doppik die wesentliche Grundlage für die Kosten- und Leistungsrechnung (NOWAK/RANSCHT-OSWALD/SCHMITZ 2012; BUDÄUS/HILGERS 2009; BALS/FISCHER 2013).

5 Systematisch gesehen beruht das deutsche Staatskirchenrecht auf einer doppelten Grundlage. Charakteristisch ist seine Zweispurigkeit von dem einseitig vom Staat gesetzten Recht (Verfassung, Gesetz) auf der einen und dem zwischen Staat und Kirche einvernehmlich gesetzten Recht (Staatskirchenvertrag, Konkordat) auf der anderen Seite. Bei beiden Strängen ist zusätzlich die föderative Ordnung Deutschlands in Rechnung zu stellen: Staatliches Recht wie auch das Konkordatsrecht sind teils Bundesrecht und teils Landesrecht (MÜCKL 2013; KLÄDEN 2013), berührt ist freilich auch europäisches Recht (MÜCKL 2005).

Ergebnis einer langen wechselvollen Geschichte.⁶ In ihr spiegelt sich auch **das Verhältnis von Staat und Kirchen** wider.⁷

Die Finanzierung der beiden großen Kirchen in Deutschland unterscheidet sich von anderen Ländern dadurch, dass es eine **institutionalisierte Kirchensteuer** und darüber hinaus **direkte Zuwendungen des Staates** und **indirekte Subventionen** durch den Staat gibt, was immer wieder Anlass für Debatten in der Öffentlichkeit ist.⁸ Die Religionsgemeinschaften finanzieren sich insgesamt aus **recht unterschiedlichen Quellen**.⁹ Zu berücksichtigen ist dabei, dass die jeweiligen Konfessionen **keine einheitliche Körperschaft** bilden. Sie bestehen vielmehr aus zahlreichen **überörtlichen** (Landeskirchen, Diözesen), **regionalen** (Kirchenbezirken, Verwaltungsgemeinschaften) und **örtlichen** (Kirchengemeinden) **Untergliederungen**; hinzu kommen **Körperschaften** des Öffentlichen Rechts, **Stiftungen** und **Vereine**.¹⁰ Je nach rechtlicher oder institutioneller Bezugnahme (theologisch, staatskirchenrechtlich oder arbeitsrechtlich) fällt die Zuordnung zum kirchlichen Bereich unterschiedlich aus, eine **einheitliche Darstellung und Offenlegung** aller Finanzen und Finanzströme **existiert somit nicht**. Gemeinschaften, die Kirchensteuer erheben, sind allerdings nach dem jeweiligen Landesrecht verpflichtet, die **Kirchensteuerbeschlüsse** und **Jahresrechnungen** öffentlich auszulegen. Ob aber überhaupt eine Steuer erhoben wird und welche Gliederungsebene dies tut, **bleibt dem Kirchenrecht** überlassen und kann deshalb je nach Religionsgemeinschaft variieren. Häufig werden die finanziellen Mittel deshalb innerkirchlich weiterverteilt, etwa Kirchensteuerzuweisungen von der Landeskirche

6 Die traditionellen Kirchen (Katholische Kirche, Evangelische Landeskirchen und andere Religionsgemeinschaften) sind schon vor der Weimarer Zeit, also vor 1919, in der Rechtsform einer Körperschaft des öffentlichen Rechts eigener Art geführt worden. Diese Rechtsform wurde in die heutige Zeit übernommen (Art. 140 GG i.V.m. Art. 137 Abs. 5 WRV). Zugleich ermöglicht das Grundgesetz, dass auch neuere Religions- oder Weltanschauungsgemeinschaften diesen Status erlangen können. Im Unterschied zu anderen Körperschaften des Öffentlichen Rechts (Bund, Länder, Gemeinden, Kammern, Universitäten) sind Religionsgemeinschaften mit Körperschaftsstatus aber kein Teil des Staates und somit nicht öffentliche Gewalt im Sinne des Art. 1 Abs. 3 GG. Sie haben allerdings eine privilegierte Position, denn mit der Verleihung der Rechte als Körperschaft ist nicht allein das Recht verbunden, Kirchensteuer mit Hilfe des Staates einzuziehen, sondern auch die Nutzung eines sogenannten Privilegienbündels. Dabei handelt es sich um eine Vielzahl einzelner Regelungen, die in vielen verschiedenen Bundes- und Landesgesetzen enthalten sind (etwa Freistellung von ansonsten erforderlichen Genehmigungen für die Veräußerung von bestimmten Grundstücken oder Vollstreckungsschutz nach Maßgabe des § 882a Abs. 3 Strafgesetzbuch, die Beurkundungsbefugnis der öffentlich-rechtlichen Religions- und Weltanschauungsgemeinschaften). Ein Überblick mit weiteren Materialien und Informationen findet sich auf der Internetseite „Religions- und Weltanschauungsgemeinschaften mit öffentlich-rechtlichem Körperschaftsstatus“ der Universität Trier unter <http://www.uni-trier.de/index.php?id=7205>.

7 Grundsätzlich zum Verhältnis von Staatskirchenrecht und Kirchenorganisation vgl. KAUFMANN (1988) und KRECH (2000).

8 Vgl. zur Kirchenfinanzierung ausführlich KIRCHHOF (2013) (**Anlage 1**).

9 Vgl. hierzu kritisch FRERK (2010) sowie in vergleichender Perspektive HÖFER (2014).

10 Eine Übersicht der Struktur der evangelischen Kirche in Deutschland findet sich unter <http://www.ekir.de/inden-langerwehe/wp/wp-content/uploads/2010/06/Aufbau-der-ev-Kirche.pdf>; zum Aufbau der katholischen Kirche vgl. die Broschüre „Zahlen und Fakten 2010/11“ abrufbar unter http://www.dbk.de/fileadmin/redaktion/Zahlen%20und%20Fakten/Kirchliche%20Statistik/Allgemein_-_Zahlen_und_Fakten/Zahlen-Fakten10-11-de.pdf.

anteilig an die Ortsgemeinden. Auch zwischen verschiedenen Kirchen kann ein solcher **Finanzausgleich** praktiziert werden, etwa als Clearing-Verfahren zwischen steuererhebenden Landeskirchen oder im Rahmen kirchlicher Aufbau- und Entwicklungshilfe für finanzschwache Minderheitskirchen.¹¹

Nach dem staatskirchenrechtlichen System des Grundgesetzes ist die Finanzierung der Religions- und Weltanschauungsgemeinschaften nicht mehr wie in früheren Zeiten auch staatliche Aufgabe (sog. res mixta), sondern in erster Linie **Aufgabe der jeweiligen Gemeinschaft**. Wie sie die erforderlichen finanziellen Mittel aufbringt und verwendet, obliegt ihrer Selbstbestimmung. Demnach steht es den jeweiligen kirchlichen Gemeinschaften zunächst offen, ihren Finanzbedarf durch die **Verwaltung eigenen Vermögens** (etwa der Vergabe von Erbbaurechten) oder den Ertrag ihrer **ortskirchlicher oder überörtlicher Stiftungen**¹² zu decken. Diese Gelder aus Vermögen, Vermietung und Verpachtung oder Aktienbesitz werden häufig in den veröffentlichten Haushalten aufgeführt und umfassen etwa 4-5 Prozent des Haushaltsvolumens. Auch eine **wirtschaftliche Tätigkeit** ist zulässig.¹³ Deshalb tragen auch kircheneigene Betriebe, Beteiligungen an Unternehmen (z. B. Brauereien, Verlage, Baufirmen und Siedlungswerke), an Versicherungen und Banken, Medienunternehmen und Verlagen zur Aufbringung der Mittel bei.¹⁴

Die Arbeit der Kirche wird hauptsächlich durch ihre Mitglieder getragen. So ist die **Kirchensteuer** als Mitgliedsbeitrag die wichtigste Einnahmequelle und das Fundament aller Finanzierungen.¹⁵ Nur die korporierten Religions- und Weltanschauungsgemeinschaften sind daneben berechtigt, Kirchensteuer, bei den jüdischen Gemeinden abweichend „Kultussteuer“ genannt, zu erheben. Sie beträgt momentan je nach Bundesland und betroffener Gemeinschaft 8 oder 9 Prozent der Einkommensteuer des Mitglieds. Der Staat erhält als Entgelt für den Einzug der Kirchensteuer einen prozentualen Anteil von 2 bis 4,5 Prozent des

-
- 11 Finanzausgleich ist ein Mittel der Finanzverteilung innerhalb einer Gemeinschaft. So findet zwischen den Bundesländern ein Steuerkraftausgleich bis 100 Prozent statt (bemessen am durchschnittlichen Pro-Kopf-Aufkommen). Zwischen den Gliedkirchen der Evangelischen Kirche in Deutschland (EKD) gibt es einen Finanzausgleich als Ausdruck der Solidarität zwischen finanzstärkeren und finanzschwächeren Landeskirchen. Er ist nicht als reiner West-Ost-Transfer konzipiert, kommt aber wesentlich den östlichen Landeskirchen zugute. Bei einem Volumen von ca. 149 Millionen Euro (2009) ist die Wirkung beträchtlich: Für die östlichen Gliedkirchen stammt damit nahezu jeder zweite Kirchensteuer-Euro aus dem Finanzausgleich, während es bei den Geberkirchen durchschnittlich 3 Prozent ihres Kirchensteueraufkommens sind. Vgl. dazu <http://www.ekd.de/kirchenfinanzen/finanzen/664.html>.
 - 12 Vgl. hierzu aus evangelischer Perspektive <http://www.ekd.de/kirchenfinanzen/stiftungen/999.html>.
 - 13 Vgl. etwa zum unternehmerischen Handeln in evangelischer Perspektive eine Denkschrift aus dem Jahr 2008; das Dokument ist abrufbar unter <http://www.ekd.de/EKD-Texte/68839.html>.
 - 14 Vgl. aus evangelischer Perspektive etwa die Darstellung unter www.ekd.de/kirchenfinanzen/finanzen/635.html. Jedoch sind Schätzungen der Vermögen der beiden großen Kirchen schwierig. Carsten Frerk kommt auf den Gesamtbetrag von 435 Mrd. Euro (150 Mrd. in Geld und Aktien, 220 Mrd. in Immobilien (ohne Kirchen) und 65 Mrd. in Stiftungen und anderen Vermögenstiteln (FERK 2002). Kritisch hierzu aber SCHÜLLER (2013).
 - 15 Vgl. dazu ausführlich HARTMANN (2014).

Kirchensteueraufkommens (abhängig vom Bundesland).¹⁶ Weitere Einnahmen kommen aus **Gemeindebeiträgen, Kirchgeld, Spenden und Kollekten**.¹⁷ Bei privatrechtlichen Religionsvereinen sind diese Beiträge privatrechtlich, im Falle des Körperschaftsstatus öffentlich-rechtlich (etwa das Kirchgeld). In den letzten Jahren hat auch das so genannte **Fundraising** (gezieltes Einwerben von Spenden) für Kirchengemeinden vor allem in ev. Landeskirchen an Bedeutung zugenommen. Auch **Vermächtnisse** oder **Erbschaften** werden erweitern das kirchliche Vermögen.

Wichtig für die Arbeit der Kirchen sind auch **Fördermittel und Zuschüsse der öffentlichen Hand**. Diese Mittel beziehen sich vor allem auf Kindertagesstätten und andere Bildungseinrichtungen. Dennoch ist der kirchliche Eigenanteil hier erheblich und unverzichtbar. So haben beispielsweise Fördermittel und Zuschüsse einen Anteil von etwa 19 Prozent der Gesamteinnahmen der evangelischen Kirche.¹⁸ Eine Besonderheit sind die sogenannten **Staatsleistungen**. Dabei handelt es sich um rechtliche Verpflichtungen der Bundesländer, die teils auf einstige Enteignungen kirchlicher Ländereien zurückgehen.¹⁹ Sie sind vergleichbar mit Pächtersatzleistungen. Ihr Anteil am Gesamthaushalt etwa der evangelischen Kirche beträgt 2,6 Prozent.²⁰ Zu den wichtigsten Staatsleistungen gehören z.B. Bauzuschüsse für kirchliche Gebäude (Kirchenbaulast) oder Dotationen (Zuschüsse für die Personalausgaben). Die aktuellen Zahlungen dieser (positiven) Staatsleistungen werden in den jeweiligen Länderhaushalten

-
- 16 Vgl. dazu <http://www.ekd.de/kirchenfinanzen/777.html> (ev.), <http://www.dbk.de/zahlen-fakten/kirchensteuer> (kath.) sowie kritisch <http://www.kirchensteuer.de>.
- 17 Das freiwillige Kirchgeld bzw. der Gemeindebeitrag dient der finanziellen Ausstattung der Kirchengemeinden: Hiermit werden die Aufgaben der örtlichen Kirchengemeinde finanziert.
- 18 Die Einnahmen der evangelischen Kirchen und Gemeinden fließen überwiegend den Landeskirchen zu und werden von diesen verwaltet und verteilt. Die Grundlage dafür bilden von Synoden, Kirchenleitungen und Kirchenvorständen beschlossene Haushaltspläne. Vgl. dazu ausführlich http://www.ekd.de/kirchenfinanzen/assets/kirchlicher_haushalt.pdf.
- 19 Staatsleistungen sind Gelder, die von den Bundesländern an die Landeskirchen gezahlt werden. Sie haben ihre Grundlage darin, dass kirchliche Güter im Jahre 1803 im Rahmen des sogenannten "Reichsdeputationshauptschlusses" in den staatlichen Besitz übergegangen sind. Damals übernahmen die Landesherren zugleich die Verpflichtung, die Besoldung und Versorgung der Pfarrer sicherzustellen. Es handelt sich also um eine Art von Pächtersatzleistungen. Sie fußen zum Teil auf Staatskirchenverträgen (zum Beispiel mit Bayern (1924), Preußen (1929) und Baden (1932), auf dem nach wie vor gültigen Reichskonkordat von 1933, auf Bestimmungen des Grundgesetzes und neuerer Länderkonkordate, teilweise jedoch auf noch älteren Rechtstiteln. „Die auf Gesetz, Vertrag oder besonderen Rechtstiteln beruhenden Staatsleistungen an die Religionsgesellschaften werden durch die Landesgesetzgebung abgelöst. Die Grundsätze hierfür stellt das Reich auf“, heißt es in Art. 138 der Weimarer Reichsverfassung, laut Art. 140 GG Bestandteil des Grundgesetzes. Eine solche gesetzliche Ablösung ist bisher nicht erfolgt (HENSE 2010). Vgl. auch den einen Beitrag unter http://www.dbk.de/fileadmin/redaktion/diverse_downloads/presse/2010-150-StaatsleistungenSept2010-Prof_Hense.pdf.
- 20 Damit sich die Länder als Zahlungsverpflichtete nicht ohne Rücksicht und auf Kosten der Kirchen von den Staatsleistungen entledigen können, sollte das Reich, selbst nicht von Zahlungsverpflichtungen betroffen, Grundsätze für die Ablösung aufstellen. Dazu ist es bis heute nicht gekommen. Einen Versuch zur Ablösung unternahm die Fraktion Die Linke im Deutschen Bundestag mit einem – letztlich abgelehnten (BT-PIPr 17/225, 28.02.2013) – Entwurf eines Gesetzes über die Grundsätze zur Ablösung der Staatsleistungen an Religionsgesellschaften (BT-Drs. 17/8791, 29. 02. 2012).

ausgewiesen.²¹ Zusätzlich zu den positiven Staatsleistungen gibt es auch **negative Staatsleistungen**. Dazu zählen die unterschiedlich weitreichenden **Befreiungen** der korporierten Religions- und Weltanschauungsgemeinschaften von verschiedenen Steuern und Gebühren, wie sie allen Gemeinschaften mit Körperschaftsstatus zugutekommen. Der Umfang dieser **Steuersubventionen** ist jedoch nicht exakt zu ermitteln.²²

Ein weiterer Teil der Einnahmen beruht auf **leistungsbezogenen Einnahmen**, seien es Entgelte oder Beiträge für kirchliche bzw. allgemeingesellschaftliche Leistungen, wie den Kindertagesstätten oder Schulen (12,3 Prozent). Hierzu gehört auch die Vergütung für den Religionsunterricht, wenn er anstatt durch den Staat durch kirchliche Amtsträger erteilt wird. Hinzu kommen Zuschüsse für die Seelsorge an öffentlichen Einrichtungen (Militär, Polizei, Gefängnis, Anstalten). Schließlich stammen weitere 7,3 Prozent der Gesamteinnahmen **aus dem kirchlichen Vermögen** (Mieten, Pachten, Betriebskostenerstattungen, Kapitalerträge). Gut zwei Drittel der Ausgaben entfallen auf die Leistungsbereiche der kirchlichen Arbeit. Überwiegend handelt es sich dabei um Personalkosten. Hier wird deutlich, dass Dienst der Kirche Dienst am Menschen ist und einen großen Einsatz an haupt- und ehrenamtlicher Arbeitskraft erfordert. Den größten Anteil an den Kosten hat dabei naturgemäß der Bereich Seelsorge, Verkündigung und allgemeine Gemeindefarbeit mit 3,4 Mrd. Euro, gefolgt von der gemeindediakonischen Arbeit, zu der auch die evangelischen Kindertagesstätten zählen, mit 2,5 Mrd. Euro.²³ Die **katholische Kirche** finanziert sich ganz überwiegend aus der Kirchensteuer. In einem kleineren Umfang tragen auch **Vermögenserträge** und so genannte **Staatsleistungen** zu den Kirchenfinanzen bei. Die **Bistümer** veröffentlichen Angaben zu ihren Haushalten auf ihren Internetseiten, so dass dort die wesentlichen Einnahme- und Ausgabeposten des Bistumshaushalts eingesehen werden

-
- 21 Das Staatsleistungsaufkommen ist im Einzelnen sehr unterschiedlich: Zum Beispiel in Schleswig-Holstein (etwa 12 Millionen Euro, davon 200 000 für die katholische Kirche), Rheinland-Pfalz (etwa 48 Millionen Euro), Hessen (etwa 45 Millionen Euro), Baden-Württemberg (etwa 103 Millionen Euro), Bayern (etwa 88 Millionen Euro); von den östlichen Bundesländern am höchsten in Sachsen-Anhalt (29 Millionen Euro, davon knapp 24 Millionen für die evangelische Kirche und etwa 4 Millionen für die katholische Kirche). Bei der näheren Analyse der Landeshaushaltspläne zeigt sich recht schnell, dass nicht jede finanzielle Leistung eines Bundeslandes als Staatsleistung qualifiziert werden kann und dass Begünstigte der staatlichen Fördermaßnahmen keineswegs nur die christlichen Kirchen sind (HAUPT 2010; HENSE 2010). Diese Art der Finanzierung der Kirchen wird in der Öffentlichkeit immer wieder kontrovers diskutiert; vgl. dazu www.staatsleistungen.de und www.dbk.de/themen/kirchenfinanzierung und www.ekd.de/kirchenfinanzen/finanzen/528.html. Vgl. dazu auch den Beitrag „Staatsleistungen an Religionsgemeinschaften - Reformvorschläge aus christlich-grüner Sicht“ (November 2013), abrufbar unter http://gruene-bag-christinnen.de/userspace/BV/bag_christinnen/Dokumente/BAGChr-RVR-Staatsleistungen.pdf.
- 22 Kirchen und Religionsgemeinschaften erhielten im Jahr 2014 etwa 3,4 Mrd. Euro an Steuersubventionen, die aus der Anrechenbarkeit der Kirchensteuer als Sonderausgabe im Rahmen der Einkommensteuer resultieren; vgl. dazu den 24. Subventionsbericht aus dem Jahr 2013 (BT-Drs. 17/14621: 74); eine Übersicht der Jahre 1969-2014 findet sich unter www.kirchensteuern.de/Texte/SubventionenBasistext.htm. Vgl. außerdem die Subventionsanalyse von LAASER/ROSENSCHON (2013a; 2013b) mit weiteren Subventionstatbeständen im Bereich der Kirchen.
- 23 Vgl. dazu die statistischen Angaben unter <http://www.ekd.de/statistik/index.html>; weitere Informationen finden sich unter http://www.ekd.de/download/zahlen_und_fakten_2014.pdf.

können.²⁴ **Ordensgemeinschaften** erhalten in der Regel keine Kirchensteuermittel. Sie finanzieren sich und ihr Engagement im religiösen und sozialen Bereich im Wesentlichen durch ihre Arbeit und Spenden.²⁵

3. Kirchliche Vermögens- und Finanzverwaltung unter Transparenzdruck

In der Auseinandersetzungen um den Limburger Bischof Tebartz van Elst stellte sich recht schnell die Frage nach der Funktionsweise der kirchlichen Vermögens- und Finanzverwaltung. Gefragt wurde insbesondere, inwieweit im System der kirchlichen Vermögens- und Finanzverwaltung Schwachstellen existieren, die ein **systemisches Versagen** erleichtern und Rückfragen nach effizienterer Kontrolle hervorrufen. Damit verbunden ist die **Forderung nach mehr Transparenz** in der Darstellung ihrer verschiedenen Vermögensträger und Vermögensmassen durch die Kirchen. Festzuhalten ist zunächst jedoch, dass die **Rahmenbedingungen des Finanzhandelns** der beiden großen Kirchen²⁶ unterschiedlich begründet werden und damit zugleich unterschiedliche Anreizstrukturen schaffen. So besteht in Deutschland angesichts der unterschiedlichen Verfasstheit der katholischen und evangelischen Kirchen, insbesondere infolge der divergierenden Leitungs- und Mitwirkungsformen und der staatskirchenrechtlichen Bestimmungen auf die Vermögensverwaltung der Teilkirchen kein einheitliches kirchliches Vermögensverwaltungsgesetz. Planung, Durchführung und Beaufsichtigung der kirchlichen Vermögensverwaltung werden deshalb in recht unterschiedlicher Weise wahrgenommen. Auch die **Qualität der kirchlichen Finanzinformationen**, die externen Adressaten und den Organen der kirchlichen Verwaltung zur Verfügung gestellt werden, ist deshalb uneinheitlich ausgestaltet (LEIMKÜHLER 2009: 152).²⁷

So verweist Rüdiger ALTHAUS (2013)²⁸ auf die Vielzahl von Rechtsträgern kirchlichen Vermögens in der katholischen Kirche. Jeder kirchlichen Rechtsperson stehe dabei das Eigentumsrecht an

24 Nach Recherchen des SPIEGEL verfügen katholische Bistümer über deutlich höhere Vermögen als sie jeweils bekannt gemacht haben. Trotz einer im Herbst 2013 begonnenen „Transparenzoffensive“ seien mehrstellige Millionenbeträge in gesonderten Vermögenshaushalten oder in Vermögenshaushalten von Domkapiteln „versteckt“ worden (DER SPIEGEL 2013; KRÖGER 2010); vgl. dazu auch SPIEGEL Online vom 20. Oktober 2013, abrufbar unter www.spiegel.de/panorama/gesellschaft/katholische-kirche-bischoefe-verschweigen-millionenvermoegen-a-928866.html.

25 Vgl. dazu <http://www.dbk.de/themen/kirchenfinanzierung>.

26 Die folgende Darstellung gibt einen Überblick der institutionellen Grundlagen der Vermögens- und Finanzverwaltung im Bereich der evangelischen und katholischen Kirche.

27 Vgl. dazu auch die ausführliche historische Herleitung in HESSLER/STRAUB (1990) sowie aus polisch-ökonomischer Perspektive ABROMEIT/HESSLER (1989).

28 Der Beitrag mit einer ausführlichen Übersicht der Strukturen kirchlicher Vermögen und der kirchlichen Vermögensverwaltung in der katholischen Kirche findet sich in **Anlage 2**.

ihrem Vermögen zu.²⁹ Betont wird aber auch, es gebe gleichwohl im Bereich der katholischen Kirche mit dem **Codex Iuris Canonici** ein **einheitliches finanzwirtschaftliches Regelsystem**, dem prinzipiell alle Kirchenakteure unterworfen seien.³⁰ Nach katholischem Rechtsverständnis steht jeder einzelnen kirchlichen Rechtsperson auch das Eigentum an ihrem Vermögen zu. Pfarreien und Diözesen agieren als Körperschaften des öffentlichen Rechts im weltlichen Bereich. Sie verwalten ihr Vermögen selbstständig, **unterliegen dabei aber bestimmten Aufsichtsgremien**. Institutionell festgelegt sind dabei für die diözesane Vermögens- und Finanzverwaltung der verbindlich einzurichtenden **Diözesanvermögensverwaltungsrat** (cc. 492-493 CIC) mit einer Reihe von Anhörungs- und Zustimmungsrechten und das Amt des **Diözesanökonomen** (c. 494 CIC). Der **Diözesanvermögensverwaltungsrat** ist als innerkuriales Beratungsorgan des Bischofs konzipiert. Hinzu kommen **Normsetzungskompetenzen**, die sich in Recht und der Pflicht zur Aufstellung des jährlichen Haushaltsplanes der Diözese und der Prüfung sowie Billigung der Jahresrechnung der Diözese konkretisieren.³¹

Zum systematisch ausgearbeiteten Vermögensrecht der katholischen Kirche gibt es auf **evangelischer Seite** keine direkte Entsprechung. GERMANN (2013) verweist in diesem Zusammenhang etwa darauf, dass die kirchliche Vermögensverantwortung nach evangelischem Kirchenrecht aus vielfältigen Einzelmaterien bestehe.³² Dabei gelte, dass alle materiell-rechtlichen Vorgaben für die kirchliche Vermögensverantwortung eine Funktion der Bindung an den Auftrag der Kirche sei. Sie seien rechtlich nur über abstrakte Grenzen determinierbar, im Wesentlichen aber in Ermessensspielräume zu fassen. Als **Kriterien** für den Umgang der evangelischen Kirche mit ihrem Vermögen nennt Germann den Gedanken der Solidarität, eine

-
- 29 Die katholische Kirche besitzt eine einheitliche Organisationsstruktur mit einer zentralen Leitung, der die Oberaufsicht über alle wichtigen Bereiche zusteht. Die Teilkirchen sind vor allem (Erz-)Diözesen und die ihnen rechtlich gleichgestellten Gebietskörperschaften. Eine Diözese ist ein vom Bischof geleiteter territorial umschriebener Verwaltungsbezirk der katholischen Kirche; sie ist vorrangig eine Personengesamtheit, der zur Wahrnehmung ihrer Aufgaben entsprechende Vermögenswerte zugeordnet werden. Untergliedert sind die Diözesen in Pfarreien, die ebenfalls eine eigenständige Rechtspersönlichkeit besitzen und damit ebenfalls Träger kirchlichen Vermögens sein können (LEIMKÜHLER 2009: 152).
- 30 Das gesamtkirchliche Vermögensrecht ist im Codex Iuris Canonici (CIC) vom 25. Januar 1983 (in Kraft getreten am 27.11.1983) geregelt. Der Codex besteht aus sieben Büchern, wobei im zweiten Buch die verschiedenen Ebenen der Kirchenverfassung benannt werden, während sich das fünfte Buch mit dem Erwerb, der Verwaltung und der Veräußerung des kirchlichen Vermögens befasst. Der Wortlaut der Regelungen findet sich unter www.codex-iuris-canonici.de/indexdt.htm. Nähere Bestimmungen zur katholischen Vermögensverwaltung sind enthalten in entsprechenden kirchlichen Vermögensverwaltungsregelungen (MÜLLER/REES/KRUTZLER 2014). Anschaulich hierfür ist ein Handbuch des Erzbistums Hamburg (SCHMIEMANN 2011).
- 31 Der Diözesanvermögensverwaltungsrat ist nicht der einzige Sicherheitsmechanismus, mit dem das kirchliche Gesetzbuch die Finanzverwaltung auf Diözesanebene versehen hat: Mit Konsultorenkollegium tritt dem Diözesanvermögensverwaltungsrat ein zweites Gremium mit Anhörungs- und Zustimmungsrechten an die Seite. In Deutschland hat die Bischofskonferenz jedoch von der Alternativmöglichkeit Gebrauch gemacht, die Aufgaben des Konsultorenkollegiums den Kathedralkapiteln (bzw. Domkapitel) zu übertragen. Vgl. zur konkreten Ausgestaltung und Funktionsweise dieser Organe ausführlich SCHÜLLER (2013: 470ff) und ALTHAUS (2013).
- 32 Mit dem Beitrag Germanns wird das Thema aus evangelischer Perspektive erstmalig ausführlich zusammengefasst (**Anlage 3**).

verantwortliche Haushalterschaft und die Nachhaltigkeit.³³ Hinzu kommt, dass **Träger kirchlichen Vermögens** nach evangelischem Kirchenrecht nur juristische Personen des Kirchenrechts sein können. Im Gefüge der verschiedenen kirchlichen Organisationsebenen folgt die Verantwortung für das Vermögen der kirchenleitenden Verantwortung; sie unterliegt keinem Prinzip vertikaler Gewaltenteilung. Ein Vorrang der ortsgemeindlichen Verantwortung sowie ihr Schutz durch ein Selbstverwaltungsrecht haben keine prinzipielle Geltung, sondern lassen sich nur als Ausdruck des Subsidiaritätsgedankens nach Maßgabe der Kirchenverfassung und des Kirchengesetzes formulieren. Außerdem betont GERMANN (2013: 95) für die evangelische Kirche, im Gefüge der kirchen- und gemeindeleitenden Organe bedinge die gemeinschaftliche Verantwortung kirchlichen Handelns eine "synodal-presbyteriale Legitimation des kirchlichen Vermögenshandelns".

Hinsichtlich der **Handlungsformen der Vermögensverantwortung** werden folgende Instrumentarien genannt (GERMANN 2013: 81ff.):

- die **Verteilung** kirchlichen Vermögens durch **Zuweisungen, Umlagen und Finanzausgleich**,
- die **Verwendung** kirchlichen Vermögens durch **Haushalts-, Stellen- und Kollektenpläne**,
- die **Kontrolle** durch **Aufsicht, Prüfungs- und Rechnungswesen sowie Transparenzpflichten**.³⁴

Die kirchlichen Körperschaften unterliegen jedoch aufgrund des verfassungsrechtlich gewährten Selbstbestimmungsrecht **keiner gesetzlichen Rechnungslegungspflicht und externen Aufsicht**. Germann und Althaus stellen in ihren Beiträgen in dieser Hinsicht übereinstimmend fest, dass es **keinen staatlichen Anspruch auf kirchliche Transparenz** in Finanzfragen gebe. Das kirchliche Selbstbestimmungsrecht sei verfassungsrechtlich geschützt und gebe dem Staat keinen Anspruch auf detaillierte Einblicknahme in kirchliche Finanzen.

Die Berichte und Rechnungslegungsinformationen kirchlicher Rechtspersonen erreichen deshalb häufig nicht das Niveau und die Differenziertheit, das die staatliche oder die privatwirtschaftlichen Rechnungslegung auszeichnet. **Rechnungslegungsinformationen** werden in der Regel – wenn überhaupt – nur auszugsweise in Form von Pressemitteilungen und Veröffentlichungen der Planungs- und Jahresrechnungen in den kirchlichen Amtsblättern veröffentlicht. Ergänzt wird dies teilweise durch eigens erstellte Broschüren und Faltblätter. Ein

33 GERMANN (2013) erwähnt in diesem Zusammenhang die Richtlinien der EKD und einzelner Gliedkirchen für ethisch nachhaltige Formen der Geldanlage. Vgl. dazu auch den „Leitfaden für ethisch nachhaltige Geldanlage in der evangelischen Kirche“ (2013), abrufbar unter http://www.ekd.de/EKD-Texte/ekdtext_113.html. Vgl. dazu auch TAPPEN (2005).

34 Das evangelische Kirchenrecht sieht eine Rechnungsprüfung vor, die der staatlichen Rechnungsprüfung nachempfunden ist. Den Transparenzanforderungen soll durch die Öffentlichkeit der Haushaltsdebatten, der Haushaltspläne und der Jahresrechnungen Genüge getan werden. Allerdings ergibt sich das Problem, dass die Daten aus über 15 000 kirchlichen Haushalten nur mit großer Mühe statistisch ausgewertet werden können. Mit dem Übergang neuen Formen der Vermögens- und Haushaltsrechnung vollzieht sich allmählich eine Angleichung an die Transparenzvorschriften des staatlichen Handelsrechts (VOGELBUSCH 2012). Vgl. dazu auch die Informationen der Arbeitsgemeinschaft der Leitungen der kirchlichen Rechnungsprüfungseinrichtungen in der Evangelischen Kirche in Deutschland (<http://www.kirpag.de>).

wesentlicher Grund hierfür liegt darin, dass die gesetzlichen Vorgaben, die den Unternehmensbereich³⁵ im Hinblick auf **Kontrolle, Aufsicht und Transparenz** regulieren, nur in sehr geringem Maß für den kirchlichen Bereich verpflichtend sind.³⁶ Deshalb hat sich in den Kirchen ein höchst heterogenes Bild der freiwilligen Berichterstattung herausgebildet. Gleichwohl gibt es auch im Bereich der Kirche – nicht zuletzt durch kirchenrechtliche Vorgaben – Schutzvorkehrungen und Grundregeln für die kirchliche Vermögensverwaltung. Hierzu gehören etwa Vorgaben zu den Aufsichtsfunktionen und zur Rechenschaftspflichtigkeit.³⁷

Eine Reihe von Beiträgen verdeutlicht jedoch, dass die bestehenden Aufsichtsorgane **keine ausreichende Kontrolle** des kirchlichen Finanzhandelns ermöglicht haben. So zeigt SCHÜLLER (2013: 470ff.) in aller Ausführlichkeit, wie in der katholischen Kirche organisationelle Defekte (z. B. mangelnde Transparenz, widersprüchliche Statuten, Ämterhäufung) zum Versagen der Kontrolle kirchlicher Vermögens- und Finanzverwaltung im Bistum Limburg geführt haben. Eine zentrale Erklärung für das Kontrollversagen liegt in der institutionellen Verfasstheit der Bistümer im kirchlichen Gesamtkontext. Entscheidendes Kennzeichen für die **diözesane Vermögens- und Finanzverwaltung** ist die Trennung zwischen dem Bistumshaushalt, der sich zu einem Großteil aus Kirchensteuermitteln speist und dem des (erz-)bischöflichen Stuhls, dem große Teile des Diözesanvermögens zugeordnet sind. Bis auf die Bistümer Magdeburg und Berlin machte bisher keine deutsche Diözese öffentlich Angaben über das Vermögen des (erz-)bischöflichen Stuhls.³⁸ Auch eine begrenzte Veröffentlichung der Vermögenswerte, z. B. ausschließlich für die Vertreter von Gremien, wie dem Kirchensteuer- oder Diözesanrat, findet im Regelfall nicht statt. SUERMANN (2012: 417f.) macht vor allem drei Gründe für diese Zustand aus. Erstens seien Bistümer häufig nicht in der Lage, sich einen **Überblick über ihre Finanzen** zu verschaffen. In diesen Fällen wissen sie nicht, wie hoch der Wert ihres Vermögens und ihrer Immobilien ist, wie viel Geld sie jährlich insgesamt ausgeben und wofür genau dieses ausgegeben wird. **Mangelnde Transparenz** und ein fehlender Überblick in finanziellen und wirtschaftlichen Fragen lassen sich

35 Gerade seit Inkrafttreten des Gesetzes zur Kontrolle und Transparenz im Unternehmensbereich (KonTraG) im Jahr 1998 sind zahlreiche aktien-, handels- und kapitalmarktrechtliche Regelungen und Standards für eine moderne Unternehmensführung eingeführt worden. Ein wesentliches Ziel ist die Stärkung der Integrität und Effizienz des unternehmerischen Geschehens und die Sicherstellung der Wahrhaftigkeit und Transparenz nach innen und nach außen (RINGLEB et al. 2014). Darauf aufbauend wurden mit dem Deutschen Corporate Governance Kodex zusätzliche Empfehlungen für eine verantwortliche Unternehmensführung erarbeitet (<http://www.dcgk.de/de>).

36 Dies ist etwa der Fall, wenn kirchliche Institutionen unternehmerisch tätig werden. Für kirchliche Einrichtungen mit mehr als 50 Vollzeitkräften und einem Umsatz von mehr als 2.000.000 Euro wurde ein Diakonischer Corporate Governance Kodex (DGK) mit Standards und Empfehlungen guter und verantwortungsvoller Einrichtungsführung entwickelt. Der DGK soll das deutsche Corporate Governance System auf den diakonischen Bereich transparent und nachvollziehbar übertragen. Der DGK beschreibt wesentliche Grundlagen zur Stärkung der diakonischen Einrichtungskultur, insbesondere durch die Optimierung der Leitung und Überwachung diakonischer Einrichtungen. Das Dokument ist abrufbar unter <http://www.diakonie-rwl.de/cms/media/pdf/service/infomaterial/Diakonie-CGK.pdf>.

37 Vgl. dazu ausführlich Leimkühler (2013); diese Gesamtübersicht kirchlicher Kontroll- und Aufsichtsformen findet sich in **Anlage 4**.

38 Mehr als deutlich kommen die intransparenten Finanz- und Vermögensstrukturen zum Ausdruck in einem Beitrag des SPIEGEL (LOLL/WENSIERSKI 2010). Vgl. dazu auch den Beitrag „Compliance in der Kirche: Die kirchliche Zivilgesellschaft neu denken“ (HEMEL 2013).

offenbar in vielen deutschen Diözesen finden. Ein zweiter Grund für die Differenz zwischen der wirklichen finanziellen Situation und der, die nach außen kommuniziert wird, wird in einer falsch verstandenen Fürsorge gesehen. **Intransparente Finanzstrukturen**³⁹ bieten in dieser Hinsicht eine Möglichkeit, die wirkliche Situation zu verschleiern und schaffen damit die Versuchung, die Bistumsangehörigen vor den Realitäten zu bewahren. Bistumsleitungen seien häufig konfliktscheu und ließen sich in die Rolle des wohlmeinenden Beschützers hineindrängen. Drittens könne diese Intransparenz und die sich dadurch ergebenden Problemlagen seien nicht selten auch gewollt, da sie einen Zustand schaffen, in dem relativ frei von Zwängen und allgemeinen Vorschriften nach persönlichen Beurteilungskriterien bei Bedarf Ressourcen oder Genehmigungen erteilt werden könnten. Aufgrund des abgeschlossenen Kreises an Leitungspersonen in den Pfarreien und im Bistum gebe es innerhalb einer Diözese einen großen **Anreiz zur informellen Kommunikation** ohne Kontrollimpulse von außen.

Gefordert wird angesichts dieser Problemlage eine Offenlegung der Bücher, die Herstellung transparenter Strukturen und die Schaffung unabhängiger Kontroll- und Aufsichtsgremien (SUERMANN 2012: 419ff.).⁴⁰ Dazu sollen die Bistümer sämtliche Vermögenshaushalte der verschiedenen Vermögensträger auf Ebene der Bistümer wie auch der Pfarreien und Kirchengemeinden **Schritt für Schritt offen legen**. Nur so könne verloren gegangenes Vertrauen wieder zurückgewonnen und Transparenz hergestellt werden. Die in manchen Diözesen geübte Praxis, **externe Wirtschaftsprüfungsgesellschaften** mit der Prüfung der ordnungsgemäßen Haushaltsführung der verschiedenen Rechtsträger auf Ebene der Bistümer zu betrauen, sollte fortgeführt und ausgebaut werden (SCHÜLLER 2013: 470).⁴¹ Auch die innerhalb der Kirchenhierarchie weiterhin vorzufindende Abneigung gegenüber zu großer Transparenz hat sich inzwischen etwas gelockert. Ein wesentlicher Reformschritt wäre dabei, wenn der immer lauter werdenden **Forderung nach mehr Transparenz** in der Darstellung ihrer verschiedenen Vermögensträger und Vermögensmassen durch die Kirchen entsprochen würde. Dies bedarf zunächst des Ausbaus verbesserter **vermögensrechtlicher Aufsichtsfunktionen**, wobei es jedoch vielfach an juristischer und ökonomischer Kompetenz in diesen Aufsichtsgremien fehlt. So bediene sich die Kirche zunehmend **modernerer Verwaltungsmethoden**. Jedoch ist bislang das

39 SUERMANN (2012: 419) betont in diesem Zusammenhang, dass die kirchenrechtlichen Vorgaben keine ausreichende Transparenz geschaffen hätten, jedoch sei zu fragen, ob angesichts der finanziellen Krisen der letzten Jahre in den deutschen Diözesen die kirchenrechtlichen Regelungen ausreichten, um zukünftigen Problemen vorzubeugen. Vgl. dazu auch ausführlich LEIMKÜHLER (2004; 2009).

40 Vgl. zu den kirchenrechtlichen Bestimmungen hinsichtlich der Beteiligungs- und Kontrollstrukturen SUERMANN (2012: 354ff.). Transparenzanforderungen sind kaum feststellbar, außerdem zeigt sich, dass die Partizipation an relevanten Entscheidungen stark vom „Goodwill“ des Diözesanbischofs abhängig ist. Sämtliche Gremien haben nur beratenden Einfluss, kein Bischof muss Vorschläge umsetzen. Da sich die Mitwirkungsrechte zumeist auf die Form der Beratung beschränken, sei es geboten, Mitentscheidungskompetenzen rechtlich zu verankern.

41 Voraussetzung hierfür ist freilich, dass die externen Prüfer auch mit den Feinheiten der nicht gerade als simpel zu bezeichnenden Materie des kirchlichen Vermögensrechts vertraut sind, bzw. dass entsprechend sachkundige, aber unabhängige Personen in diese Gremien berufen werden (SCHÜLLER 2013: 470). Vgl. zu den damit verbundenen Informations-, Konsultations- und Koordinationsproblemen ausführlich SUERMANN (2012).

kirchliche Rechnungswesen vorwiegend durch das **System der Kameralistik**⁴² geprägt, wobei jede Teilkirche eine eigene Verwaltungsbuchführung geschaffen hat. Haushaltspläne stehen dabei im Mittelpunkt des Rechnungswesens der kirchlichen Körperschaften; sie stellen das am weitesten verbreitete Informationsinstrument über die Vorhaben der kirchlichen Rechtspersonen dar. Die Verwaltungsführung und das Rechnungswesen dienten bisher weniger als Informationsquelle; Das mögliche Informationspotential war bisher in der Regel nicht näher erschlossen und die daraus ableitbaren Instrumente waren nur wenig geeignet, den Anforderungen an eine zielgerichtete Führung und Steuerung der Kirchenakteure gerecht zu werden. Ein wesentlicher Grund hierfür liegt darin, dass bisher wesentliche Steuerungsparameter hinsichtlich der Vermögenssituation und des Werteverzehrs systembedingt nicht abgebildet worden sind (LEIMKÜHLER 2009: 153ff).

4. Reformoptionen: Transparenz, Kontrolle und neues kirchliches Rechnungswesen

Inzwischen wird die **Problematik** mangelnder Transparenz auch innerhalb der Kirchen – insbesondere in der katholischen Kirche⁴³ – in ihrer Dringlichkeit erkannt. Verwiesen wird etwa auf die Notwendigkeit einer stärkeren **Offenlegung der ökonomischen und finanziellen Wirklichkeit** der Kirchen (Transparenz und Offenheit). Dabei sieht die Entwicklungsrichtung kirchlicher Rechnungslegung sowohl bei der evangelischen als auch bei der katholischen Kirche in den letzten Jahren ähnlich aus. Das klassische kamerale System wird zunehmend ersetzt oder ergänzt durch eine **ressourcenorientiertes Rechnungswesen**. Diese Ansätze entsprechen hinsichtlich der finanziellen (externen) Rechnungslegung konzeptionell dem kaufmännischen Rechnungswesen mit Vermögens-, Ergebnis- und Finanzrechnung. Mit der Einführung der kaufmännischen Buchführung und der Veröffentlichung von Haushaltsplänen soll der Weg zu einer solideren und transparenteren Vermögensverwaltung besritten werden. Außerdem seien ausreichend legitimierte und mit ausreichenden Ressourcen ausgestattete **Aufsichtsgremien** erforderlich. So fordert etwa der **Arbeitskreis Kirchenfinanzen** des Bundes Katholischer Unternehmer e.V. (BKU) eine größere Offenheit und Transparenz hinsichtlich der

42 Das kameralistische Rechnungswesen ist das traditionelle Rechnungswesen der öffentlichen Hand in Deutschland. Es ist ein erprobtes System der Haushaltsplanung und -führung, das von den Mitarbeitern der öffentlichen Verwaltungen beherrscht wird und von ihnen akzeptiert ist. Die Kameralistik erfasst alle Einnahmen und Ausgaben einer Periode und dient maßgeblich dem Nachweis, ob der Haushaltplan eingehalten wurde. Der Fokus der Kameralistik liegt damit auf der Generierung und Darstellung detaillierter Zahlungsinformationen, d.h. das System konzentriert sich auf die Darstellung der Finanzlage (NOWAK/RANSCHT-OSWALD/SCHMITZ 2012: 2).

43 Das Bistum Limburg ist am 18. Juli 2014 einen deutlichen Schritt gegangen, um eine größere Transparenz in Finanz- und Vermögensangelegenheiten zu schaffen. Zum ersten Mal wurden die Vermögenswerte, aber auch die bestehenden finanziellen Verpflichtungen der Körperschaften Bistum Limburg, Limburger Domkapitel und Schulstiftung vollständig offengelegt. Vgl. dazu die Presseerklärung „Mehr Transparenz in Finanzangelegenheiten“ mit weiteren Dokumenten unter <https://www.bistumlimburg.de/meldungen/meldung-detail/meldung/mehr-transparenz-in-finanzangelegenheiten-1.html> sowie eine Kurzübersicht in Spiegel-Online vom 18. Juli 2014, abrufbar unter <http://www.spiegel.de/panorama/gesellschaft/bistum-limburg-legt-finanzen-offen-a-981763.html>.

Finanzsituation kirchlicher Einrichtungen. Dazu gehöre eine klare Dokumentation, verständliche Kommunikation und nachvollziehbare Erläuterung des wirtschaftlichen Handelns. Kirchliche Einrichtungen sollten deshalb über ein kaufmännisches Rechnungswesen mit doppelter Buchführung verfügen. Außerdem sollen im Rahmen des Rechnungswesens einheitliche und marktnahe **Bewertungsmaßstäbe** nach kaufmännischen Gesichtspunkten für alle Vermögensgegenstände gelten. Gefordert wird auch, bestehende Schattenhaushalte⁴⁴ aufzulösen und konsolidierte Jahresabschlüsse zu erstellen. Dabei soll der Konsolidierungskreis alle Vermögensgegenstände umfassen, die in den Rechtsbereich der jeweiligen Körperschaft des öffentlichen Rechts fallen und **durch unabhängige Wirtschaftsprüfer** testieren lassen. Die konsolidierten und testierten Jahresabschlüsse sollen **veröffentlicht und allen Kirchenmitgliedern zugänglich** gemacht werden.⁴⁵

Die **aktuellen Reformbestrebungen** in den Kirchen tragen – zumindest teilweise – diesen weitreichenden Zielsetzungen Rechnung und sehen teilweise – ohne dazu rechtlich verpflichtet zu sein – eine Annäherung an die seit einigen Jahren umgesetzten Reformen im kommunalen Bereich⁴⁶ vor. Auch ökonomische Gründe sprechen für einen drängenden **Reformbedarf**. Wie eine Studie der BDO Deutsche Warentreuhand ergab, werden die Kirchen in Deutschland zukünftig kaum in der Lage sein, ihre bisher übernommenen Aufgaben weiterhin in der bisher vorhandenen Breite und Menge zu erfüllen.⁴⁷ Der Reformdruck offenbart sich auch in der Haushaltsplanung, Haushaltsrechnung und Haushaltssteuerung der Kirchen. Traditionell folgt die Rechnungslegung in der Kirche der **Kameralistik**,⁴⁸ innerhalb der letzten zehn Jahre haben

44 Von einem Schattenhaushalt oder auch Nebenhaushalt wird gesprochen, wenn die öffentliche oder öffentlich-rechtliche Institution über Mittel verfügt, die nicht Teil des ordentlichen Haushalts sind. Das gilt insbesondere für Sondervermögen oder öffentliche Unternehmen. Auch wenn Haushaltspositionen gebildet werden, deren Zweck nicht näher bestimmt ist, kann dies als „Schattenhaushalt“ bezeichnet werden (HERRMANN 2012).

45 Vgl. dazu „Kirche und Finanzen: Gebote kirchlicher Vermögensverwaltung“ (Mai 2014), abrufbar unter www.bku.de/image/inhalte/file/BKU-Stellungnahme%20zur%20kirchlichen%20Verm%C3%B6gensverwaltung.pdf.

46 Der gesetzlich erzwungene Umstellungsprozess von der Kameralistik auf das Neue Kommunale Finanzmanagement hat in den Kommunen zur Folge, dass das Rechnungswesen stärker an der kaufmännischen Buchführung (Doppik) von Unternehmen orientiert werden soll. Insbesondere sollen damit erstmals das kommunale Vermögen, der Vermögensverzehr und die Zukunftsbelastungen durch Pensionen systematisch in die Kommunalhaushalte einfließen, die im kameraleen Haushalt nicht oder nur unzureichend abgebildet wurden. Diese Vorgaben gelten im Prinzip für alle Bundesländer, was nicht verwunderlich ist, angesichts der Beschlüsse der Innenministerkonferenz vom 21. November 2003 zur Reform des Gemeindehaushaltsrechtes, in denen diese Ziele nahezu identisch formuliert wurden. Vgl. dazu ausführlich die Übersicht bei NOWAK/RANSCHT-OSWALD/SCHMITZ (2012).

47 Zu diesem Ergebnis kommt eine Studie zur Finanzierung der Kirchen von BDO Deutsche Warentreuhand AG in Zusammenarbeit mit TNS Emnid (August 2005); Informationen finden sich unter http://www.bdo.de/dateien/user_upload/pdf_rtf_presse/pm_2005/BDO_PM_Kirchen-Studie_23082005.pdf.

48 Das kirchliche Rechnungswesen orientierte sich bis vor wenigen Jahren nicht am kaufmännischen, ergebnisorientierten Verfahren. Es glich vielmehr den staatlichen oder kommunalen Verfahrensweisen (Kameralistik). Diese folgen dem Muster einer erweiterten Einnahme-Ausgabe-Rechnung. Kirchliche Vermögenswerte (wie z. B. Kirchengebäude oder Altarbilder) gelten zudem nach dem kirchlichen Selbstverständnis als unveräußerlich und wurde als nicht bewertbares Handelsgut betrachtet. So wurden in der Regel nur die Finanzmittel und die Schulden in Vermögensverzeichnissen erfasst.

aber fast alle Bistümer und Landeskirchen der katholischen oder evangelischen Kirche in Deutschland damit begonnen, ihre Buchführung umzustellen.⁴⁹ Mit der wachsenden Erkenntnis, dass auch in der Kirche wie in den öffentlichen Bereichen ein ergebnisorientiertes Rechnungswesen hilfreich bei der Gestaltung der Arbeit sein kann, ist die kirchliche Haushalts- und Rechnungslegungs- sowie Vermögensordnung novelliert worden. So sind die evangelischen Kirchen in Deutschland durch die **Haushaltsordnungen** verpflichtet, ihre Haushalte wirtschaftlich und sparsam zu führen und das für die Aufgabenerfüllung notwendige kirchliche Vermögen zu erhalten. Zukünftigen Generationen soll das notwendige Vermögen weiterhin zur Verfügung stehen; das soll das Rechnungswesen nachvollziehbar aufzeigen (Transparenz). Um die Steuerung des Mitteleinsatzes zu verbessern, wurde das **Ressourcenaufkommens- und Ressourcenverbrauchskonzept** weiterentwickelt. Seit einigen Jahren gehen – dem Beispiel der Kommunen folgend⁵⁰ – Diözesen und Landeskirchen immer stärker dazu über, das im Wirtschaftsleben gebräuchliche Rechnungssystem anzuwenden. Dieses System hat den Vorteil, mehr Transparenz zu schaffen, indem es beispielsweise ermöglicht, finanzielle Belastungen angemessen zu erfassen, aber auch eine Bewertung von Vermögensbeständen zu liefern. Allerdings können u. a. wegen der nur bedingt realisierbaren Vermögenspositionen nicht die in der Erwerbswirtschaft üblichen Bewertungsmaßstäbe für die Beurteilung der wirtschaftlichen Situation der Kirche herangezogen werden.⁵¹

So wird nun schrittweise ein Rechnungswesen eingeführt, das sich **am kaufmännischen Rechnungswesen orientiert** und insoweit eine vollständige Bilanzierung des kirchlichen Vermögens und der Schulden vorsieht. Da die einzelnen Landeskirchen und (Erz-)Bistümer rechtlich eigenständig sind und **eigene Haushalte besitzen**, die auch nicht auf Bundesebene konsolidiert werden,⁵² wird es auch in Zukunft unterschiedliche Rechnungslegungen geben: Während ein Teil der Bistümer und Landeskirchen mit der Umstellung von der bisherigen

49 Die Reformbestrebungen gelten jeweils sowohl für die (Gebiets-)Körperschaften der katholischen, als auch der evangelischen Kirche in Deutschland.

50 Die Reformdebatte orientiert sich – wie auch schon in der Vergangenheit – an den Reformen im kommunalen Haushaltsrecht. Die kirchliche Debatte orientiert sich deshalb insbesondere an den Eckpunkte und Beschlüsse der Innenministerkonferenz (IMK) vom 21.11.2003 zur Reform des kommunalen Haushaltsrechts (<http://www.haushaltsreform.de>) und versucht diese im Hinblick auf die spezifisch kirchlichen Besonderheiten zu modifizieren.

51 Als Ressourcenverbrauchskonzept (RVK) bezeichnet man das grundsätzliche Denkmodell, dem das Neue Öffentliche Haushalts- und Rechnungswesen zugrunde liegt. Kerngedanke ist, dass – im Gegensatz zum Geldverbrauchskonzept – das gesamte Ressourcenaufkommen (Erträge) und der gesamte Ressourcenverbrauch (Aufwendungen bzw. Kosten) im Haushalts- und Rechnungswesen (internes als auch externes Rechnungswesen) erfasst und abgebildet werden soll (BUDÄUS/HILGERS 2009; BALS/FISCHER 2013). Mit Beschluss vom 06. Dezember 2002 hat der Rat der Evangelischen Kirche in Deutschland (EKD) eine Arbeitsgruppe (Rats-AG) zur Weiterentwicklung des kirchlichen Rechnungswesens einberufen. Wesentliches Ziel ist die Entwicklung eines geeigneten Ressourcenaufkommens- und -verbrauchskonzeptes, das die Transparenz der kirchlichen Haushalte verbessert und deren wirtschaftliche Steuerung erleichtert. Vgl. dazu die Dokumente unter <http://www.ekd.de/kirchenfinanzen/finanzen/757.html>.

52 So wird es etwa für die gesamte evangelische Kirche keine konsolidierte, d. h. zusammengefasste sogenannte "Konzernbilanz" geben können: Landeskirchen sind eigenständige und rechtlich selbständige kirchliche Körperschaften und diakonische Einrichtungen sind eigenständige juristische Personen.

kameralistischen Buchführung mit der **kirchlichen Doppik**⁵³ die doppelte Buchführung mit aller ihr innewohnenden Transparenz einführt,⁵⁴ ziehen andere Bistümer und Landeskirchen eine Spielart der **erweiterten Kameralistik**⁵⁵ vor, die zwar wichtige Zusatzinformationen bieten, aber immer noch auf der Systematik der Kameralistik beruhen.⁵⁶

Die neuen Formen der Buchführung ermöglichen im Unterschied zur alten Kameralistik ein **Finanzmanagement**, das mit einer transparenten Gewinn- und Verlustrechnung eine genauere **Vermögensbewertung** zulässt. **Kostentransparenz** und Kostenvorteile sind zwei Faktoren, die gerade eine Umstellung auf die Doppik nutzbringend machen. Die Einführung des kaufmännischen Buchungssystems bedeutet infolgedessen für kirchliche Haushalte eine zunehmende **wirtschaftliche Steuerung** hin zu optimierten Geschäftsprozessen. Die Ausgestaltung in katholischen Bistümern oder evangelischen Landeskirchen ist dabei sehr unterschiedlich. Gegenwärtig befinden sich Diözesen und Landeskirchen im Prozess der Umstellung von der bisherigen kameralistischen zur kaufmännischen doppelten Buchführung. So hat die EKD ihren Haushalt beispielsweise erstmals 2013 nach der geänderten Methode erstellt. Das Ziel sei letztlich eine realistische Darstellung des **gesamten Ressourcenverbrauchs**, der künftigen (Pensions-)Lasten sowie eine Offenlegung des **aktuellen Vermögensbestandes** (RUH 2012).⁵⁷

-
- 53 Die doppelte Buchführung verarbeitet im Vergleich zur (erweiterten) Kameralistik ein Mehr an Informationen bei gleichzeitig transparenter und ganzheitlicher Darstellung. Die Vermögens-, Finanz- und Ertragslage einer Gebietskörperschaft wird mit Hilfe der Doppik in einem integrierten System abgebildet. Zugleich liefert das Zahlenwerk der Doppik die wesentliche Grundlage für die Kosten- und Leistungsrechnung (NOWAK/RANSCHT-OSWALD/SCHMITZ 2012: 4). Eine Evaluierung der Reform des kommunalen Haushalts- und Rechnungswesens erfolgte im Rahmen eines Kooperationsprojekts des Deutschen Städtetages mit der PricewaterhouseCoopers; die Ergebnisse sind abrufbar unter www.staedtetag.de/fachinformationen/finanzen/057470/index.html.
- 54 Vgl. dazu das Grundkonzept der evangelischen Kirche für ein kirchliches Haushalts- und Rechnungswesen auf der Basis der kirchlichen Doppik, abrufbar unter http://www.ekd.de/kirchenfinanzen/assets/120911_Grundkonzept_fuer_die_kirchliche_Doppik.pdf.
- 55 Ein wesentlicher Mangel der Kameralistik, nämlich die fehlende Darstellung der Vermögenslage, kann in der erweiterten Kameralistik durch die Ergänzung einer Vermögensrechnung kompensiert werden. Vermögenszu- und -abgänge sowie der Ressourcenverbrauch können damit dargestellt werden. Vielfach wird auch darauf verwiesen, dass ein Wechsel von der Kameralistik zur erweiterten Kameralistik finanziell günstiger sei als eine Umstellung des kameralen Haushalts auf einen doppischen Haushalt (NOWAK/RANSCHT-OSWALD/SCHMITZ 2012: 4).
- 56 Die kirchliche erweiterte Kameralistik basiert auf den Regelungen für die Haushaltsplanung und den Haushaltsvollzug, die in der Ordnung für das kirchliche Finanzwesen auf der Basis der erweiterten Kameralistik (HHO) vom 5. September 2008, zuletzt geändert am 3. Dezember 2010, festgeschrieben sind. Erweitert wird die bisherige Kameralistik vor allem um die vollständige Darstellung des kirchlichen Vermögens durch die Aufstellung einer Bilanz, die als Anlage dem Haushalt hinzugefügt wird. Die Bilanzgliederung und die Aufstellungsvorschriften entsprechen den Regelungen in der kirchlichen Doppik, so dass eine Vergleichbarkeit möglich wird. Vgl. dazu aus evangelischer Perspektive das Konzept für die erweiterte Kameralistik, abrufbar unter http://www.ekd.de/kirchenfinanzen/assets/Konzept_fuer_die_kirchliche_erweiterte_Kameralistik_-_Neufassung_2011.pdf. Vgl. dazu auch WOLF (2014) zur doppischen Rechnungslegung der Evangelischen Kirche in Deutschland; eine Gesamtübersicht des Reformstandes findet sich in SUERMANN (2014) (**Anlage 5**).
- 57 Vgl. dazu auch <http://www.ekd.de/kirchenfinanzen/finanzen/757.html>.

Inzwischen zeigen jedoch die kommunalen Erfahrungen, dass die Neuerungen in der öffentlichen Buchhaltung ihren Preis haben. Relativ unstrittig ist, dass auf der Basis der Doppik prinzipiell die reale Finanzlage unter Berücksichtigung von Vermögen, Abschreibungen und Schulden besser erfasst werden kann, wenngleich es auch hier Spielraum für Buchungstricks und Schönrechnerei gibt. Die Transparenz über die reale Vermögenslage einer Kommune kann durch die Doppik ohne Zweifel erhöht werden. Die Fragen, die sich anschließen, sind aber, ob die Kosten für den Aufbau der Doppik in einem vernünftigen Verhältnis zum Nutzen stehen und ob der Informationsstand für die kommunalen/kirchlichen Akteure und die Öffentlichkeit tatsächlich signifikant verbessert worden sind. BOGUMIL (2013) sieht die Doppik-Einführung eher skeptisch.⁵⁸ Die Komplexität einer Doppik-Einführung dürfe nicht unterschätzt werden, unterstrichen werden müssen aber auch die Vorzüge der doppelten Buchführung. Gleichwohl brauchen – so SUERMANN (2012)⁵⁹ – die Bistümer und Landeskirchen belastbare Informationen über ihre Finanzen. Zum einen um damit nach außen Rechenschaft über ihr Handeln geben zu können, auch wenn keine rechtliche Verpflichtung besteht. Zum anderen um die Aufgaben- und Finanzplanung für die Zukunft zu unterstützen. Bei begrenzten Ressourcen ist ein Überblick über diese wichtig, um sie bedarfsgerecht einsetzen zu können.

58 Kritische Argumente finden sich etwa im Blog „Forum Aufbruch Gemeinde – Gemeindebund Bayern“ im Eintrag „Neues Steuerungsmodell und Doppik in der Praxis“ (21.05.2013), abrufbar unter <http://aufbruch-gemeinde.de/wordpress/?p=673>.

59 Die Bewertung der erweiterten Kameralistik und Doppik bei der Umstellung der kirchlichen Rechnungslegung findet sich als **Anlage 5**.

5. Literatur⁶⁰

ABROMEIT, Heidrun/HESSLER, Heinz D. (1989). Zur politischen Ökonomie der Kirchen: Allgemeiner Problemaufriß und Ergebnisse einer Fallstudie, in: Abromeit, Heidrun/Wewer, Göttrik (Hrsg.): Die Kirchen und die Politik, Wiesbaden: VS Verlag für Sozialwissenschaften, 221-243.

ALTHAUS, Rüdiger (2013). Strukturen kirchlicher Vermögen und kirchliche Vermögensverwaltung in der katholischen Kirche, in: Kämper, Burkhard/Thönnies, Hans-Werner (Hrsg.): Die finanziellen Rahmenbedingungen kirchlichen Handelns (Essener Gespräche zum Thema Staat und Kirche, Band 47), Münster: Aschendorff, 99-109.

BALS, Hansjürgen/FISCHER, Edmund (2013). Finanzmanagement im öffentlichen Sektor: Budgets, Produkte, Ziele, 3. Auflage, München: Jehle.

BOGUMIL, Jörg (2013). Fragen und Probleme rund um kirchliche Reformprozesse (X). Neues Steuerungsmodell und Doppik in der Praxis - Erfahrungen aus den Kommunalverwaltungen, in: Deutsches Pfarrerblatt, Vol. 113 (5) 284-287; abrufbar unter <http://www.sowi.rub.de/mam/content/regionalpolitik/bogumil2013nsmunddoppik.pdf>.

BUDÄUS, Dietrich/HILGERS, Dennis (2009). Reform des öffentlichen Haushalts- und Rechnungswesens in Deutschland, in: Zeitschrift für Planung & Unternehmenssteuerung, Vol. 19(4) 377-396.

DER SPIEGEL (2013). Die grauen Kassen der Bistümer Katholische Kirche: Bischöfe verschweigen Millionenvermögen, in: Der Spiegel, 21.10.2013, 43-46.

DROBINSKI, Matthias (2013). Kirche, Macht und Geld, Gütersloh: Gütersloher Verlags-Haus.

FISCHER, Konrad (2013). In der Kirche herrscht viel Vertrauen, aber wenig Kontrolle, in: Wirtschaftswoche Online, 11.10.2013, abrufbar unter: www.wiwo.de/unternehmen/dienstleister/der-fall-tebartz-van-elst-in-der-kirche-herrscht-viel-vertrauen-aber-wenig-kontrolle/8922040.html.

FREERK, Carsten (2002). Finanzen und Vermögen der Kirchen in Deutschland, Aschaffenburg: Alibri.

FREERK, Carsten (2010). Violettbuch Kirchenfinanzen. Wie der Staat die Kirchen finanziert, Aschaffenburg: Alibri.

GERMANN, Michael (2013). Die kirchliche Vermögensverantwortung nach evangelischem Kirchenrecht, in: Kämper, Burkhard/Thönnies, Hans-Werner (Hrsg.): Die finanziellen

60 Letzter Zugriff auf die im Text zitierten Online-Dokumente und in der Literaturliste enthaltenen Einträge: 11. August 014.2

Rahmenbedingungen kirchlichen Handelns (Essener Gespräche zum Thema Staat und Kirche, Band 47), Münster: Aschendorff, 57-93.

GIESEN, Rut von (2009). Ökonomie der Kirche? Zum Verhältnis von theologischer und betriebswirtschaftlicher Rationalität in praktisch-theologischer Perspektive, Stuttgart: Kohlhammer.

GRAF, Friedrich Wilhelm (2014). Religionskolumne: Elementare Paradoxien, in: Merkur - Deutsche Zeitschrift für europäisches Denken, Vol. 68 (5) 436-442.

HARTMANN, Gerhard (2014). Die Kirchensteuer in Deutschland – Vorbild oder Auslaufmodell? in: HÖFER, Rudolf K. (Hrsg.) (2014). Kirchenfinanzierung in Europa: Modelle und Trends, Innsbruck: Tyrolia-Verlag, 31-68.

HAUPT, Johann-Albrecht (2010). Ewige Rente für die Kirchen? Seit neunzig Jahren fordert die Verfassung eine Ablösung der Staatsleistungen an die Kirchen, in: Vorgänge - Zeitschrift für Bürgerrechte und Gesellschaftspolitik, 49 (1) 86-94, abrufbar unter http://www.staatsleistungen.de/wp-content/uploads/2011/04/2010_03_00_Haupt_Ewige_Rente_f%C3%BCr_die_Kirchen.pdf.

HEMEL, Ulrich (2013). Compliance in der Kirche: Die kirchliche Zivilgesellschaft neu denken, in: Compliance-Berater, 9/2013, abrufbar unter <http://institut-fuer-sozialstrategie.de/dokumente/externer-beitrag/compliance-der-kirche-die-kirchliche-zivilgesellschaft-neu-denken>.

HENSE, Ansgar (2010). Eine Frage von untergeordneter Bedeutung: Was sich hinter den Staatsleistungen an die Kirche verbirgt, in: Herder-Korrespondenz, 64 (11) 562-566, abrufbar unter <http://www.schattenblick.de/infopool/religion/christen/rcki1082.html>.

HERRMANN, Karolin (20012). Kommunale Schattenhaushalte. Versteckte Schulden und Haftungsrisiken (September 2012), Berlin: Karl-Bräuer-Institut.

HESSLER, Heinz D./STRAUB, Wolfgang (1990). Finanzbeziehungen und Haushaltsstrukturen in der evangelischen und katholischen Kirche in der Bundesrepublik Deutschland, Berlin: Duncker & Humblot.

HÖFER, Rudolf K. (Hrsg.) (2014). Kirchenfinanzierung in Europa: Modelle und Trends, Innsbruck: Tyrolia-Verlag.

KÄMPER, Burkhard/THÖNNES, Hans-Werner (Hrsg.) (2013). Die finanziellen Rahmenbedingungen kirchlichen Handelns (Essener Gespräche zum Thema Staat und Kirche, Band 47), Münster: Aschendorff.

KAUFMANN, Franz-Xaver (1988). Staatskirchenrecht und Kirchenorganisation in der Bundesrepublik Deutschland, in: Kaufmann, Franz-Xaver/Schäfers, Bernhard: Religion, Kirchen und Gesellschaft in Deutschland, Opladen: Westdeutscher Verlag, 107-128; abrufbar unter <http://pub.uni-bielefeld.de/luur/download?func=downloadFile&recordOid=1775157&fileOid=2311818>.

KIRCHHOF, Ferdinand (2013). Grundlagen und Legitimation der deutschen Kirchenfinanzierung, in: Kämper, Burkhard/Thönnies, Hans-Werner (Hrsg.): Die finanziellen Rahmenbedingungen kirchlichen Handelns (Essener Gespräche zum Thema Staat und Kirche, Band 47), Münster: Aschendorff, 7-33.

KLÄDEN, Tobias (2012). „Ist das Staatskirchenrecht überholt?“ Einige religionssoziologische Beobachtungen und Konsequenzen für die christlichen Kirchen, in: Bogner, Daniel/Heimbach-Steins (Hrsg.), Freiheit – Gleichheit – Religion. Orientierungen moderner Religionspolitik, Würzburg: Ergon-Verlag, 263-282, abrufbar unter http://www.kamp-erfurt.de/level9/cms/download_user/Gesellschaft/Ist%20das%20Staatskirchenrecht%20%FCberholt%3F.pdf.

KRECH, Volkhard (2000). Probleme der Kirchenorganisation in der modernen Gesellschaft, in: Wolfgang Ratzmann/Jürgen Ziemer (Hrsg.), Kirche unter Veränderungsdruck: Wahrnehmung und Perspektiven. Leipzig: Evangelische Verlagsanstalt, 52- 68.

KRÖGER, Michael (2010). Katholische Kirche: Der geheime Milliardenchatz des Klerus, in: Spiegel Online, 06.04.2010, abrufbar unter: <http://www.spiegel.de/wirtschaft/soziales/katholische-kirche-der-geheime-milliardenschatz-des-klerus-a-686793.html>.

LAASER, Claus-Friedrich/ROSENSCHON, Astrid (2013a). Subventionen in Deutschland in den Jahren 2000 bis 2011/2012: Der Kieler Subventionsbericht (Kieler Diskussionsbeiträge Nr. 516/517, März 2013), Kiel: Institut für Weltwirtschaft.

LAASER, Claus-Friedrich/ROSENSCHON, Astrid (2013b). Subventionen in Deutschland in den Jahren 2000 bis 2011/12: Der Kieler Subventionsbericht (Anhang), Kiel: Institut für Weltwirtschaft.

LEIMKÜHLER, Claudia (2004). Unternehmensrechnung und ihre Überwachung in kirchlichen Verwaltungen. Eine Analyse aus Sicht der Katholischen Kirche in Deutschland. Frankfurt: Peter Lang.

LEIMKÜHLER, Claudia (2009). Bedingungen und Optionen für die Gestaltung eines doppischen Rechnungswesens bei kirchlichen (Gebiets-)Körperschaften. Eine Analyse aus Sicht der katholischen Kirche in Deutschland, in: Zeitschrift für öffentliche und gemeinwirtschaftliche Unternehmen (ZögU), Vol. 32 (2) 151-170.

LEIMKÜHLER, Claudia (2013). Die Bedeutung von Aufsicht und Kontrolle in der kirchlichen Vermögens- und Finanzverwaltung, in: Kämper, Burkhard/Thönnies, Hans-Werner (Hrsg.): Die finanziellen Rahmenbedingungen kirchlichen Handelns (Essener Gespräche zum Thema Staat und Kirche, Band 47), Münster: Aschendorff, 129-150.

LOLL, Anna/WENSIERSKI, Peter (2010). Geheime Parallelwelt. In: Der SPIEGEL Nr. 24, 14.06.2010, 66-69; Faksimile abrufbar unter <http://magazin.spiegel.de/EpubDelivery/spiegel/pdf/70940374>.

MEESMANN, Hartmut (2013). "Fakten auf den Tisch": Transparenz ist wichtig, aber nicht einfach, in: Publik-Forum, No. 21, 40-41, abrufbar unter <http://www.publik-forum.de/Publik-Forum-21-2013/fakten-auf-den-tisch>.

MÜCKL, Stefan (2005). Europäisierung des Staatskirchenrechts, Baden-Baden: Nomos.

MÜCKL, Stefan (2013). Aktuelle Herausforderungen für das Staatskirchenrecht, in: Aus Politik und Zeitgeschichte, Nr. 24, 48-53, abrufbar unter <http://www.bpb.de/apuz/162394/aktuelle-herausforderungen-fuer-das-staatskirchenrecht>.

MÜLLER, Ludger/REES, Wilhelm/KRUTZLER, Martin (Hrsg.) (2014). Vermögen der Kirche - Vermögende Kirche? Beiträge zur Kirchenfinanzierung und kirchlichen Vermögensverwaltung, Paderborn: Schöningh.

NOWAK, Karsten/RANSCHT-OSWALD, Anja/SCHMITZ, Stefanie (2012). Öffentliches Rechnungswesen: Haushaltsplanung, Haushaltsrechnung und Haushaltssteuerung, in: Beck'sches Handbuch der Rechnungslegung (39. Auflage, Stand: November 2012, B 990), München: C.H. Beck.

RINGLEB, Henrik-Michael/KREMER, Thomas/LUTTER, Marcus/WERDER, Axel von (2014). Kommentar zum Deutschen Corporate-Governance-Kodex (Kodex-Kommentar, 5. Aufl.), München: C.H. Beck.

RUH, Ulrich (2012). Zwischen Gott und Mammon. Zur Entwicklung bei den kirchlichen Finanzen, in: Herder Korrespondenz, 66 (4) 186-188, abrufbar unter: <http://www.schattenblick.de/infopool/religion/christen/rcki1335.html>.

SCHMIEMANN, Karl (2011). Pfarreiliche Vermögensverwaltung im Überblick, Hamburg: Erzbistum Hamburg, abrufbar unter http://www.erzbistum-hamburg.de/ebhh/Erzbistum/Verwaltung/Abteilung_Recht/pdf/Dokumente_Recht/Pfarrliche_vermoegensverwaltung.pdf.

SCHÜLLER, Thomas (2013). Kirchliche Vermögens- und Finanzverwaltung unter Legitimations- und Transparenzdruck: Was man aus dem "Fall Limburg" lernen kann, in: Kirche & Recht (KuR) Zeitschrift für die kirchliche und staatliche Praxis, 19 (2) 168-177.

SUERMANN, Thomas (2012). Die Weisen aus dem Wirtschaftsland? Analyse der Zusammenarbeit von katholischen Diözesen und externen betriebswirtschaftlichen Strategieberatungen, Münster: Monsenstein und Vannerdat.

SUERMANN, Thomas (2014). Mehr Transparenz über kirchliche Finanzen. Bewertung der erweiterten Kameralistik und Doppik bei der Umstellung der kirchlichen Rechnungslegung, Berlin: Institut für Sozialstrategie, abrufbar unter http://institut-fuer-sozialstrategie.de/sites/default/files/upload/dokumente/re_ifs_suermandenocker_rechnungswesen_kirche_1.pdf.

TAPPEN, Falko (2005). Kirchliche Vermögensverwaltung am Beispiel des Ethischen Investments, Frankfurt: Peter Lang.

VOGELBUSCH, Friedrich (2012). Transparenz in Welt und Kirche? KVI im Dialog (Magazin für Führungskräfte in Kirchen und kirchlichen Organisationen), 2012/1, 12- 20.

VOLLMER, Frank (2013). Analyse zum Fall Franz-Peter Tebartz-van Elst: Das Geld der Kirchen, in: RP ONLINE, 18. Oktober 2013, abrufbar unter: <http://www.rp-online.de/politik/das-geld-der-kirchen-aid-1.3754726>.

WOLF, Daniel (2014). Doppik und Rechnungslegung der Evangelischen Kirche in Deutschland, Baden-Baden: Nomos (im Erscheinen).

6. Anlagen

Anlage 1: Grundlagen und Legitimation der deutschen Kirchenfinanzierung (Kirchhof 2013)

Anlage 2: Strukturen kirchlicher Vermögen und kirchliche Vermögensverwaltung in der katholischen Kirche (Althaus 2013)

Anlage 3: Die kirchliche Vermögensverantwortung nach evangelischem Kirchenrecht (Germann 2013)

Anlage 4: Die Bedeutung von Aufsicht und Kontrolle in der kirchlichen Vermögens- und Finanzverwaltung (Leimkühler 2013)

Anlage 5: Mehr Transparenz über kirchliche Finanzen Bewertung der erweiterten Kameralistik und Doppik bei der Umstellung der kirchlichen Rechnungslegung (Suermann 2014)