

Besoldungsrecht und Beamtenversorgung

Rechtliche Vorgaben und widerrechtlich abweichende Praxis

Dipl.-Ing. Ulrich Niepmann

1. Das langfristig zugrundeliegende Alimentationsprinzip

Bestandteil des Vertrages, den der „Dienstherr“ Staat als Arbeitgeber mit seinen Dienern, den Beamten zum Zeitpunkt der Aushändigung der Ernennungsurkunde und der Abnahme der Vereidigung geschlossen hat, ist eine angemessene Alimentation. Diese angemessene Alimentation hat auch eine materielle Anpassung an die ständig steigenden Lebenshaltungskosten zu enthalten. – Eine solche Anpassung erfolgt in den letzten Jahren jedoch nicht mehr.

Darin ist ein ständiger Verstoß gegen die Vertragsbedingungen zu sehen – verstärkt noch durch den Vertragspartner als Dienstherr zugleich als Staat – in Form von einseitigen willkürlichen und inzwischen erheblichen Kürzungsänderungen bei den laufenden Besoldungs- und Versorgungsbezügen.

2. Die langfristig zugesagten Versorgungsleistungen

Als die Beamten, die den Arbeitsvertrag mit dem Staat beispielsweise vor fünf und mehr Jahren schlossen (zu denen nahezu sämtliche heute im Ruhestand lebenden Beamten zählen dürften), sah das Bundesbeamtenversorgungsgesetz einen Berechnungs-Prozentsatz für die Altersbezüge von 75 % der letzten versorgungswirksamen Dienstbezüge vor. – Dieser Prozentsatz wurde einseitig (ohne Zustimmung der betroffenen Beamten) durch den Vertragspartner Staat zu ihren Ungunsten verkürzt und wurde seit 2003 in acht Stufen abgesenkt, bis schließlich 71,75 % erreicht wurden.

Die Begründung hierfür lautete, die Beamten müssten endlich auch einen Beitrag zu ihrer Altersversorgung leisten. (Äußerungen Schäuble, Rürup u.a., breit gestreute Übernahme dieser Äußerungen in allen Medien, die nahezu übereinstimmend die Versorgung der Beamten auf das durchschnittliche Rentenniveau anregen).

Diese Begründung entbehrt jeder sachlichen Grundlage und offenbart die völlige Unkenntnis der Sachverhalte bei den Verantwortlichen (siehe Punkt 3). Hierzu wurden sogar die längst im Ruhestand lebenden Beamten hinzugezogen, die längst ihren Versorgungsbescheid errechnet und ausgehändigt erhalten hatten und die bereits Versorgungsbezüge erhielten. Auch dies ist rechtlich völlig unverständlich, weil darin auch eine rückwirkende Änderung des Besitzstandes in Hinblick auf die weitere Bezugsgrundlage liegt – ein als einmalig zu bezeichnender Vorgang (siehe Ziffer 6., Entscheidung des BVerfG vom 24.09.2007).

3. Diskriminierende Äußerungen des Dienstherrn und Desavouierung der Beamten in der Öffentlichkeit

Der derzeitige Bundesinnenminister Schäuble äußerte sich, neben anderen überheblichen Bemerkungen, wie folgt: Wer in seinem Leben ein möglichst hohes Einkommen erzielen wolle, sollte nicht Beamter werden (F.A.Z. Nr. 7 v. 09.01.2007, S. 4, „Kein Armutsgelübde“ – Siehe Quellenangabe 1 und F.A.Z. Nr.12 v. 15.01.2007, S.1, „Beamtenkönig ohne Land“ – Siehe Quellenangabe 3).

Arbeitgeber und Arbeitnehmer (gleich welchen Status sie jeweils haben) sind vertraglich zu gegenseitiger Loyalität verpflichtet. Dies gilt insbesondere für das Beamtenverhältnis mit der Verpflichtung lebenslangen Dienens, ggf. sogar über die Dienstzeit hinaus. Mit der zitierten Äußerung rückt der Bundesinnenminister das Beamtenverhältnis in einen arbeitsvertraglichen Status minderwertiger Klasse. Die Äußerung von Schäuble hat entwertenden, wenn nicht sogar beleidigenden Charakter. (vgl. hierzu die Leserzuschrift von Armin Schoreit in F.A.Z. Nr.27 v. 01.02.2007, Siehe Quellenangabe 4)

Die Beamten werden vom Bundespräsidenten ernannt (egal ob direkt oder indirekt). Der Herr Bundespräsident sollte auf diesen Sachverhalt aufmerksam gemacht werden. Er könnte dann auf die Frau Bundeskanzlerin einwirken, den für die Beamtenbesoldung zuständigen Bundesminister des Inneren darauf hinzuweisen, dass auch Beamte den Artikel 1, Absatz 1, des Grundgesetzes für sich in Anspruch nehmen dürfen: „Die Würde des Menschen ist unantastbar. Sie zu achten und zu schützen ist Verpflichtung aller staatlichen Gewalt“.

4. Weitere Bezüge Kürzungen in den letzten Jahren etwa ab 2000

Bei den Beamten wurde die angebliche Notwendigkeit eines zusätzlichen Beitrags zur Konsolidierung des Haushalts als Begründung für die Ablehnung von Besoldungserhöhungen gesucht und herangezogen. Nicht anders sind die Ausführungen von Bundesinnenminister Schäuble zu sehen, die Beamten könnten wegen der angespannten Haushaltslage keine Anpassung an ihre Bezüge erhalten. (siehe: F.A.Z. Nr. 7 v. 09.01.2007, S.4, „Schäuble dämpft die Hoffnungen der Beamten auf mehr Geld“ – Siehe Quellenangabe 2).

Dieser Forderung steht das Urteil des Bundesverfassungsgerichts vom 27.09.2005 – 2 BvR 1387/02 – entgegen, das ausdrücklich feststellt, dass die Belastung der öffentlichen Haushalte für sich genommen kein Rechtfertigungsgrund für Eingriffe in den Versorgungsstandard ist. Im Hinblick auf die Pensionen wird hierin ausdrücklich festgestellt: Altersbezüge sind keine „beliebig variable Größe“, die sich je nach Kassenlage der öffentlichen Hand bemessen lasse (Begründung C I 3c, Rdnr. 122).

Insofern ist auch der Vorschlag des Staatsrechtslehrers Prof. Dr. Paul Kirchhof (hier charakterisiert: <http://www.spiegel.de/wirtschaft/0,1518,370102,00.html>), den Beamten sollte man bei

Ausgabenüberschreitungen des Bundeshaushalts den gleichen entsprechenden Prozentsatz vom Gehalt abziehen, als völlig absurd und abwegig zu bezeichnen. (Kirchhof, Paul, „Das Gesetz der Hydra“, München 2006, Rezension in F.A.Z. Nr.31 v. 06.02.2007, S.8, Staatsbedienstete als Sparkommissare?“ – Siehe Quellenangabe 5).

Denn nicht die Beamten, die z.B. als ausführende Beamte tätig zu sein haben, sind für die mangelhafte Führung des Haushalts verantwortlich, sondern die Politiker – die Abgeordneten von Bund und Ländern und die Minister – als Entscheidungsträger (siehe Ziffer 6).

Der Bundesminister des Inneren unterläge darüber hinaus dem Verdacht der Tathandlung eines Verfassungsbruchs, wenn er der Forderung Kirchhofs nachkommen und sie durchsetzen würde. In den vergangenen 50 Jahren wurde mehrfach ernsthaft diskutiert, den Beamtenstatus abzuschaffen.

Berechnungen ergaben, dass Angestellte teurer sind, auch wegen des Arbeitgeberanteils bei den Sozialleistungen. Der Staat wird durch Irrläufer wie Kirchhof ermuntert, den Beamtenstatus durch Verfassungsbruch für den Staat noch attraktiver, für den Bürger noch unattraktiver zu machen.

5. Publizistischer Einsatz von Halbwahrheiten zur Vorbereitung massiver Einschnitte der Beamtenversorgung

Innenminister Schäuble erklärt den „BILD-Lesern“ mittels öffentlichkeitswirksamer Halbwahrheiten, was er mit den Hungerleidern (bei guter Wirtschaftslage) oder Schmarotzern (bei schlechter Wirtschaftslage) der Nation vor hat. Schäuble zählt weitere Einschnitte in die Beamten-Alimentation auf, wie sie im Dienstrechtsneuordnungsgesetzes (DNeuG) vorgesehen sind. Redakteur Dirk Hoeren schlägt in die gleiche Kerbe und erklärt seinen Lesern unter der publizistischen Überschrift „Gebot der Gerechtigkeit“ eifrig das angeblich "beitragsfreie Sonderversorgungssystem für Staatsdiener". Die Öffentlichkeit jubelt und ist von Schäuble und seinen Desinformationen begeistert. Erinnerungen an vergangene Zeiten werden wach. (Siehe Quellenangabe 6, Wolfgang Schäuble, „Regierung kürzt Beamtenpensionen“ und Redakteur Dirk Hoeren, „Gebot der Gerechtigkeit“, in BILD Nr. 188/33 vom 14.08.2007)

Herr Schäuble begibt sich unbeirrt auf verfassungsrechtliches Glatteis. Es ist kaum davon auszugehen, dass er die Stellungnahmen der Verbände, die Stellungnahme des IGBI / ZBI zum DNeuG wohlwollend auswertet, und auch nicht, dass er sich auf Diskussionen einlässt. Die Begründungen des IGBI zu den vorgeschlagenen Formulierungsänderungen widerlegen die dortigen oberflächlichen Betrachtungen des DNeuG und der entsprechenden Äußerungen von Innenminister Schäuble vom 14.08.2007 gem. Siehe Quellenangabe 6.

6. Es wurden/werden keine Vorkehrungen/Rückstellungen zur Vorsorge für die Beamtenversorgung getroffen.

Das Bundesversorgungsreformgesetz vom 20.07.1957 sah und sieht vor, dass die Beamtengehälter ab 1957 um sieben Prozent zu kürzen sind, um den dadurch entstandenen Betrag für die spätere Versorgung der Beamten zu verwenden. Unterschiedlichen Quellen zufolge soll in den 50 Jahren seit 1957 bis 2007 ein (theoretischer) Betrag von einer Billion Euro zustande gekommen sein, mit Arbeitgeberanteil entsprechend Rentenrecht sogar 2 Billionen Euro. Dieser Betrag wurde nirgendwo

verbucht, sondern verschwand in den öffentlichen Haushalten.

Die Darstellung in Kasten Seite ... ist ein stark vereinfachtes Erklärungsschema mit nur beispielhaften Zahlen. Wegen des unterschiedlichen Preisniveaus und der Währungsumstellung ist eine Rückrechnung auf die einzelnen Jahre für eine leicht verständliche Darstellung zu kompliziert. Es soll hier nur aufgezeigt werden, wie die bei der Beamtenbesoldung in 1957 um 7 Prozent gekürzten Beträge korrekt hätten gebucht werden müssen, um das ständige weitere Anwachsen dieser ungedeckten Verbindlichkeiten mit dem Titel „Pensionsverpflichtungen“ und das ständige Verdrängen des Problems „Fehlende Mittel“ in die Zukunft zu vermeiden.

In den Jahren um 1957 haben die verantwortlichen Finanzpolitiker das entstandene und weiter wachsende Problem eindeutig erkannt. Sie haben einen in damaliger Zeit als notwendig erachteten Beschluss gefasst, die Bezüge der Beamten im Hinblick auf ihre Altersversorgung entsprechend dem damaligen Eigenanteil der Rentenversicherung der Arbeitnehmer zu kürzen. Diese Kürzungs- bzw. Abzugsbeträge haben sie jedoch zweckentfremdet.

Denn das Bundesbesoldungsreformgesetz vom 20.07.1957 (Bundestagsdrucksache 1/284, § 35), das darauf hin beschlossen wurde, hatte ausdrücklich vorgesehen, dass die einbehaltenen sieben Prozent, um die hiermit die Grundgehälter der Beamten gekürzt wurden, bei den aktiven Beamten zur Sicherung der späteren Altersversorgung zu verwenden seien.

Die jetzt klaffende Finanzierungslücke war dadurch nachweislich vermeidbar. Der Staat vernachlässigt wegen mangelhafter Buchführung und / oder fehlendem Willen der zuständigen Politiker mit der noch immer verbreiteten kameralistischen Buchführung die Sicherung seiner Alimentationsverpflichtungen. Statt dass hierfür nun entsprechende Rückstellungen/Rücklagen gebucht und Aktivposten wie Pensionsfonds gebildet wurden, haben sie es zugelassen, dass diese Mittel in den Haushalten aller nachfolgenden Rechnungsjahre bis heute zweckentfremdet verwendet wurden und werden. So besteht der Verdacht eines schwerwiegenden Verstoßes gegen das Treuegebot durch den Staat als Arbeitgeber über nunmehr 50 Jahre hinweg mit enormen finanzwirtschaftlichen Auswirkungen, für die der betrogene Beamte nun noch selbst bezahlen soll.

Dagegen hat z.B. die NATO-Beschaffungsstelle für das Flugzeug F-104G (NATO Starfighter Management Office, NASMO in Koblenz – wie später auch deren Nachfolgeorganisationen NAMMA und NETMA in München) bereits ab 1962 vom Gehalt ihrer Bediensteten 7% einbehalten und mit einem Arbeitgeberanteil in gleicher Höhe in einen **Provident Fund** (deutsch: Pensionsfond) eingezahlt, der, sogar verzinst (mit 4%), beim Ausscheiden aus dem Dienst, wenn auch als Einmalzahlung, dem jeweiligen Bediensteten ausgezahlt wurde.

Spätestens seit 1957 ist daher keine Unschuldsumutung mehr anzunehmen, und es kann den politisch Handelnden keine Annahme von Gutgläubigkeit mehr zugestanden werden. Alle entsprechenden finanz- und innenpolitisch Verantwortlichen unterliegen dem Verdacht vorsätzlicher Nichtbeachtung und vorsätzlicher Diskriminierung (siehe Ziffer 3, publizistische Äußerungen Schäuble).

Wolfgang Schäuble will jetzt noch verstärkt die wehrlosen, weil nicht streikfähigen, Beamten für die Fehler der Politiker bezahlen lassen und mobilisiert massiv und kurzfristig die Medien zur Stimmungsmache gegen seine Staatsdiener (Siehe Quellenangabe 6). Er vergisst, dass er sie als Staatsdiener gemäß Grundgesetz braucht anstatt als Manipulationsmasse zur Regulierung des Staatshaushaltes. In einzelnen, vor allem akademischen, Bereichen können die Einstellungsquoten deshalb längst nicht mehr erfüllt werden. Daraus folgen mittel- und langfristig Konsequenzen, deren Folgen der Staat und seine Bürger, jedoch nicht Herr Schäuble zu tragen haben werden.

Artikel 33 GG, [Gleichstellung als Staatsbürger – Öffentlicher Dienst]

(4) Die Ausübung hoheitsrechtlicher Befugnisse ist als ständige Aufgabe in der Regel Angehörigen des öffentlichen Dienstes zu übertragen, die in einem öffentlich-rechtlichen Dienst- und Treueverhältnis stehen.

(5) Das Recht des öffentlichen Dienstes ist unter Berücksichtigung der hergebrachten Grundsätze des Berufsbeamtentums zu regeln und fortzuentwickeln.

Der Staat stellt Beamte gem. GG ein für Funktionen, die nicht privatwirtschaftlich erbracht werden dürfen und unabhängig bleiben müssen. Zu diesem Zweck wurde das BBG geschaffen auf der Grundlage einer grundgesetzlich garantierten Fürsorgepflicht nach dem Alimentationsprinzip. Es ist

dem Innenminister gelungen, knapp oberhalb der Untergrenze dessen zu bleiben, was das Verfassungsgericht am 24.09.2007 an Kürzungen für die Beamten noch für vertretbar festgelegt hat http://www.bverfg.de/entscheidungen/rk20070924_2bvr167303.html.

Diese Entscheidung des BVerfG wurde ermöglicht, weil die Kläger gegen die neuen Gehalts- und Pensionskürzungen ab 1999 (schrittweise um jeweils 0,2% bei jeder Steigerung bis 3% erreicht sind) unwissentlich versäumt hatten, in ihrer Klageschrift auf die oben genannten seit 1957 längst bestehenden Kürzungen um 7% hinzuweisen, deren Einsparungen jedoch missbräuchlich für andere Zwecke anstatt für Rückstellungen oder Pensionsfonds verwendet wurden.

Gemäß Entscheidung vom 27.09.2005 (http://www.bverfg.de/entscheidungen/rs20050927_2bvr138702.html) sind dem Innenminister allerdings durchaus bereits Grenzen gesetzt:

L e i t s ä t z e zum Urteil des Zweiten Senats des BVerfG vom 27. September 2005 - 2 BvR 1387/02 -

1. Es existiert kein hergebrachter Grundsatz des Berufsbeamtentums, der den Gesetzgeber verpflichtete, bei Anpassungen der Bezüge eine strikte Parallelität der Besoldungs- und Versorgungsentwicklung zu gewährleisten. Auch gibt es keinen hergebrachten Grundsatz, wonach der Höchstversorgungssatz mindestens 75 v.H. der ruhegehaltfähigen Dienstbezüge betragen müsste.
2. Im Beamtenrecht ist das Bemühen, Ausgaben zu sparen, in aller Regel für sich genommen keine ausreichende Legitimation für eine Kürzung der Altersversorgung.
3. Änderungen in der gesetzlichen Rentenversicherung können zur Bestimmung der Amtsangemessenheit der Versorgungsbezüge und zur Rechtfertigung von deren Absenkung nur herangezogen werden, soweit dies mit den strukturellen Unterschieden der Versorgungssysteme vereinbar ist.

BUNDESVERFASSUNGSGERICHT
- 2 BvR 1387/02 -

Verkündet am 27.09.2005

Als erstes Bundesland führte Hamburg 2007 gem. <http://www.ftd.de/politik/deutschland/:Hamburg/239422.html> die doppelte Buchführung ein, mit der endlich, vorerst nur in einer einzigen Landesregierung, eine saubere Buchführung umgesetzt wird und künftige Verpflichtungen abgesichert werden.

Quellenangaben:

Der Herausgeber verfügt über den Originaltext der Quellen.

1. Schäuble, Wolfgang, „Kein Armutsgelübde“, F.A.Z. Nr. 7 v. 09.01.2007
2. Schäuble, Wolfgang, „Schäuble dämpft die Hoffnungen der Beamten auf mehr Geld“, F.A.Z. Nr. 7 v. 09.01.2007
3. Schäuble, Wolfgang, „Beamtenkönig ohne Land“, F.A.Z. Nr.12 v. 15.01.2007
4. Schoreit, Armin, Leserzuschrift zu „Beamtenkönig ohne Land“, in F.A.Z. Nr.27 v. 01.02.2007
5. Kirchhof, Paul, „Staatsbedienstete als Sparkommissare“ in FAZ vom 06.02.2007
6. Schäuble, Wolfgang, „Regierung kürzt Beamtenpensionen“ und Redakteur Dirk Hoeren, „Gebot der Gerechtigkeit“, in BILD Nr. 188/33 vom 14.08.2007

Kasten im Artikel zu „Besoldungsrecht und Beamtenversorgung“

Nicht erfolgte Rückstellungen für Beamtenpensionen.

Kurzdarstellung Vergleich von doppelter Buchführung und sog. Kameralistik (ohne Rückstellungen)

Das Bundesversorgungsreformgesetz vom 20.07.1957 sah und sieht vor, dass die Beamtengehälter ab 1957 um sieben Prozent zu kürzen sind, um den dadurch entstandenen Betrag für die spätere Versorgung zu verwenden. Unterschiedlichen Quellen zufolge soll in den 50 Jahren seit 1957 bis 2007 ein Betrag von einer Billion Euro zustande gekommen sein. Dieser Betrag wurde nirgendwo verbucht.

Die folgende Darstellung ist ein stark vereinfachtes Erklärungsschema, dessen absolute Zahlen nicht der Realität entsprechen. Wegen des unterschiedlichen Preisniveaus und der Währungsumstellung ist eine Rückrechnung auf die einzelnen Jahre zu kompliziert. Es soll hier lediglich aufgezeigt werden, wie die bei der Beamtenbesoldung gekürzten Beträge hätten gebucht werden müssen.

Es wird von einem Bundeshaushalt mit Einnahmen in Höhe von 10 000 Währungseinheiten (WE) ausgegangen, der für die Beamtenbesoldung 1000 WE und die Beamtenpensionen 140 WE vorsieht.

Ausgangslage:	1 000	= 100 %	Beamtengehälter insgesamt
	70	= 7 %	Arbeitnehmeranteil
	70	= 7 %	Arbeitgeberanteil, bisher noch nicht diskutiert *)
	930	= 93 %	Beamtengehälter vermindert um 7 % (gem. Bundesgesetzblatt vom 07.08.1957)
	140	=	jährlich zu zahlende Versorgungsbeträge
	10 000	=	Bundeshaushalt

*) Der Arbeitgeberanteil wurde bisher in keiner Rechnung berücksichtigt. Es widerspricht dem Gleichheitsgrundsatz, dass die Beamten – im Gegensatz zu Arbeitnehmern – für ihre spätere Versorgung allein aufzukommen haben. Die folgende Rechnung enthält daher einen Arbeitgeberanteil in gleicher Höhe. Die NATO-Beschaffungsstelle für das Flugzeug F-104G (NATO Starfighter Management Office, NASMO in Koblenz – wie später auch deren Nachfolgeorganisationen NAMMA und NETMA in München) haben bereits ab 1962 vom Gehalt ihrer Bediensteten 7% einbehalten und mit einem Arbeitgeberanteil in gleicher Höhe in einen *Provident Fund* (deutsch: Pensionsfond) eingezahlt, der sogar verzinst (mit 4%), beim Ausscheiden aus dem Dienst, wenn auch als Einmalzahlung, dem jeweiligen Bediensteten ausgezahlt wurde.

Bisherige Buchungen bis 1957

Bundeshaushalt insgesamt			
Einnahmen		Ausgaben	
		
		Beamtengehälter	1.000
		Pensionen	140
Gesamteinnahmen	10.000	Gesamtausgaben	10.000

Es hätte in den folgenden Jahren wie folgt gebucht werden müssen:

Buchungen 1958

Bundeshaushalt insgesamt				Rückstellungen			
Einnahmen		Ausgaben		Einnahmen		Ausgaben	
			Pensionen für '59	140		
		Beamtengehälter	930				
		Pensionen	140				
		Rückstell. Pensionen für '59					
		- Arbeitnehmer	70				
		- Arbeitgeber	70				
ausgleichender Fehlbetrag	70						
Gesamteinnahmen	10.070	Gesamtausgaben	10.070				

Buchungen 1959 und künftige Jahre

Bundeshaushalt insgesamt				Rückstellungen			
Einnahmen		Ausgaben		Einnahmen		Ausgaben	
			Pensionen für '60	140	Pensionen für '59	140
		Beamtengehälter	930				
Pensionen für '59	140	Pensionen	140				
		Rückstell. Pensionen für '60					
		- Arbeitnehmer	70				
		- Arbeitgeber	70				
Gesamteinnahmen**)	9.930	Gesamtausgaben	9.930				

**) Wenn der Fehlbetrag in Höhe von 70 WE 1958 nicht ausgeglichen werden konnte, könnten hier letztmalig 10 000 WE eingeplant und der dadurch entstehende Überschuss von 70 WE zur Schuldentilgung verwendet werden. Eine etwaige Steuersenkung um diesen Betrag wäre dann erst 1960 möglich.

Statt dessen wird auch heute noch wie 1957 gebucht mit dem Unterschied, dass die Ausgaben für die Beamtengehälter um 70 WE auf 930 WE gemindert wurden, ohne dass dieser Minderungsbetrag ausgewiesen (korrekt gebucht) wurde:

Bundeshaushalt insgesamt				Rückstellungen			
Einnahmen		Ausgaben		Einnahmen		Ausgaben	
			Die Kameralistik kennt dieses Konto nicht.			
		Beamtengehälter	930				
		Pensionen	140				
		„Überschuss“	70				
Gesamteinnahmen	10.000	Gesamtausgaben	10.000				

Es entsteht ein „Überschuss“, der schlicht verschwunden ist. Selbst wenn der Bund sich noch nicht von der überholten kameralistischen Buchungsweise, die keinerlei Vorsorge (Rücklagen, Rückstellungen, Abschreibungen z.B. für Liegenschaften, für Fahrzeuge, für die gesamte Bundeswehrrüstung usw.) kennt, trennen könnte, so hätte er zumindest als Pendant zur *Bundesversicherungsanstalt für Angestellte* eine „Bundesversorgungsanstalt für Beamte“, die diese Geldmittel verwaltet, errichten müssen. Er hätte außerdem, wie jeder andere Arbeitgeber auch, den gleichen Betrag noch einmal als Arbeitgeberanteil einzahlen müssen. Es muss daher festgestellt werden, dass der Arbeitnehmeranteil einfach nicht ausgewiesen und anderweitig ausgegeben und darüber hinaus ein Arbeitgeberanteil gar nicht erst vorgesehen wurde.

Als erstes Bundesland führte Hamburg 2007 gem. <http://www.ftd.de/politik/deutschland/:Hamburg/239422.html> die doppelte Buchführung ein.