
Doppik in Sachsen-Anhalt

**Einführung des
Neuen Kommunalen Haushalts-
und Rechnungswesens
in Sachsen-Anhalt**

**Leitfaden für Rats- und
Kreistagsmitglieder**



SACHSEN-ANHALT

Ministerium des Innern

Vorwort



Sehr geehrte Rats- und Kreistagsmitglieder,

jede Kommunalwahlperiode bringt neue Herausforderungen an die politisch Verantwortlichen und die Mitarbeiterinnen und Mitarbeiter der Verwaltung mit sich. So stellt auch diese Kommunalwahlperiode hohe Anforderungen an Sie. In wirtschaftlich unsicheren Zeiten stehen Sie immer schmäler werdenden öffentlichen Haushalten gegenüber. Dennoch müssen mit diesen Budgets die anstehenden öffentlichen Aufgaben erfüllt werden. Auch soll es den Gemeinden möglich sein, freiwillige Aufgaben im kulturellen, sozialen und wirtschaftlichen Bereich zu leisten, die unser Leben bereichern und für die Gesellschaft wichtig sind.

Das System der kamerale Haushaltsbewirtschaftung bildet „nur“ den Geldverbrauch ab. Wie zukünftige Generationen vom aktuellen Ausgabeverhalten der Gemeinde belastet werden, ist kaum erkennbar. Aus diesem Grund hat sich der Landtag entschlossen, das Haushalts- und Kassenwesen der Kommunen vom System der Kameralistik (Geldverbrauch) auf das System der doppelten Buchführung (Doppik), das auf der kaufmännischen Buchführung beruht, umzustellen. Das Neue Kommunale Haushalts- und Rechnungswesen bildet den Ressourcenverbrauch der Gemeinde ab. Der Ressourcenverbrauch einer Periode soll durch Erträge derselben Periode gedeckt werden, um nachfolgende Generationen nicht zu belasten (Prinzip der intergenerativen Gerechtigkeit). Neben den Auszahlungen und Einzahlungen wie im kamerale System werden im doppischen System Erträge und Aufwendungen sowie das Vermögen und die Schulden erfasst. So wird durch das neue System das Verwaltungshandeln transparenter und die Auswirkungen auf künftige Haushalte der Gemeinde werden besser nachvollziehbar sein.

Mit dem Leitfaden möchte ich Ihnen ein Grundwissen an die Hand geben, das Ihnen ermöglichen soll, die Beziehungen zwischen den einzelnen Komponenten des Neuen Kommunalen Haushalts- und Rechnungswesens zu verstehen und somit die Wirkungen Ihres Handelns und Ihrer Beschlüsse im Rat besser einzuordnen.

An dieser Stelle möchte ich mich bei den vielen Akteuren bedanken, die uns bei der Einführung des Neuen Kommunale Haushalts- und Rechnungswesens unterstützt haben und weiter unterstützen werden.

Ihr

Holger Hövelmann
Minister des Innern

Inhaltsverzeichnis

1.	Die gesetzliche Grundlagen	6
2.	Die Grundlagen des Neuen Kommunalen Haushalts- und Rechnungswesens	7
3.	Die Haushaltssatzung.....	10
4.	Der Haushaltsplan	10
5.	Produkte, Ziele und Kennzahlen	15
6.	Die Kosten- und Leistungsrechnung.....	18
7.	Der Jahresabschluss	20
8.	Die Vermögensrechnung (Bilanz).....	25
9.	Der Haushaltsausgleich.....	31
10.	Der Gesamtabchluss	33
11.	Die Rechnungsprüfung.....	33
12.	Verzeichnis der wichtigsten Vorschriften	35

Abbildungsverzeichnis

Abbildung 1 – Unterschiede Kameralistik - Doppik.....	8
Abbildung 2 – Das doppelte 3-Komponentensystem	9
Abbildung 3 – Bestandteile und Anlagen des Haushaltsplans.....	11
Abbildung 4 – Muster Teilplan, gegliedert nach dem Produktbereich.....	13
Abbildung 5 – Muster Teilplan nach der Organisation der Gemeinde	14
Abbildung 6 – Mittelfristige Ergebnis- und Finanzplanung	15
Abbildung 7 – Muster Beispiel Produktbeschreibungen	17
Abbildung 8 – Muster Ergebnisrechnung.....	21
Abbildung 9 – Muster Finanzrechnung	24
Abbildung 10 – Muster Teilfinanzrechnung, Teil A Zahlungsnachweis.....	25
Abbildung 11 – Muster Teilfinanzrechnung, Teil B Nachweis einzelner Investitionsmaßnahmen	25
Abbildung 12 – Überblick über die Bestandteile der Bilanz	26
Abbildung 13 – System des Haushaltsausgleichs	32

Impressum

Ministerium des Innern des Landes Sachsen-Anhalt
Referat 32 – Kommunale Finanzen
Halberstädter Straße 2/Am Platz des 17. Juni
39112 Magdeburg

www.sachsen-anhalt.de
manfred.kirchmer@mi.sachsen-anhalt.de
claudia.meinecke@mi.sachsen-anhalt.de

Hinweis:

Dieser Leitfaden wurde nach bestem Wissen erstellt. Dennoch ist nicht ausgeschlossen, dass Texte fehlinterpretiert werden können. Sofern Rückfragen entstehen, können Sie sich gerne an das für diese Broschüre zuständige Referat wenden.

Welche gesetzlichen Grundlagen gibt es?

1. Die gesetzliche Grundlagen

Der Landtag von Sachsen-Anhalt hat am 22. März 2006 mit dem Gesetz über ein Neues Kommunales Haushalts- und Rechnungswesen für die Kommunen im Land Sachsen-Anhalt die Grundlagen für eine neue Basis des kommunalen Haushalts beschlossen. Mit den weiteren Vorschriften zum Neuen Kommunalen Haushalts- und Rechnungswesen (NKHR), wie der Gemeindeordnung, der Gemeindehaushaltsverordnung Doppik, der Gemeindekassenverordnung Doppik, den Verbindlichen Mustern zum Neuen Kommunalen Haushalts- und Rechnungswesen, der Inventurrichtlinie und der Bewertungsrichtlinie in den zurzeit gültigen Fassungen, wurden gleichzeitig die entscheidenden gesetzlichen und untergesetzlichen Grundlagen zur Einführung des neuen Systems geschaffen (siehe Nr. 12 - Verzeichnis der wichtigsten Vorschriften).

Das System der Kameralistik wird von der Doppik, dem Buchführungssystem des NKHR, das sich an die kaufmännische Buchführung anlehnt, abgelöst. Es ist nun möglich, periodisch den Ressourcenverbrauch aufzuzeigen. Im Vorfeld der Einführung der NKHR haben sich einige Modellkommunen in Sachsen-Anhalt bereits mit diesem System beschäftigt. Ihre Arbeitsergebnisse und die Ergebnisse der Beratungen zwischen den Kommunalen Spitzenverbänden, der Hochschule Harz, dem Studieninstitut für kommunale Verwaltung Sachsen-Anhalt e.V., dem Landesrechnungshof und dem Wasserverbandstag e.V. sowie der beteiligten fachlichen Ebene des Ministeriums des Innern sind in die o.g. Regelungen eingeflossen.

Diese gesetzlichen und untergesetzlichen Grundlagen gelten gemäß § 65 der Landkreisordnung für das Land Sachsen-Anhalt auch für die Haushaltswirtschaft der Landkreise. Aus Vereinfachungsgründen wird jedoch im folgenden Text auf eine gesonderte Nennung der Landkreise verzichtet. Für sie gelten die für die Gemeinden genannten Regelungen entsprechend.

Bis zu welchem Zeitpunkt muss die Doppik eingeführt werden?

Der Gesetzgeber hatte die landesweite Einführung des Neuen Kommunalen Haushalts- und Rechnungswesens ursprünglich bereits bis spätestens zum 1. Januar 2011 vorgesehen. Mit dem Begleitgesetz zur Gemeindegebietsreform vom 14. Februar 2008 wurde der Stichtag, bis zu dem das Neue Kommunale Haushalts- und Rechnungswesens spätestens anzuwenden ist, auf den 1. Januar 2013 verschoben.

2. Die Grundlagen des Neuen Kommunalen Haushalts- und Rechnungswesens

Welche Unterschiede bestehen zwischen der Kameralistik und der Doppik?

Das System der Kameralistik beruht auf Zahlungsvorgängen und stellt ausschließlich den Geldverbrauch dar. Es ist von den Einzahlungen und Auszahlungen der Kasse geprägt. Vorgänge, bei denen kein Geld fließt, werden nicht erfasst.

Das Buchführungssystem der Doppik hingegen bildet den Verbrauch der Ressourcen ab, die bei der Produkterstellung benötigt werden. Hierzu gehört neben den Aufwendungen für z. B. Personal, Material oder die Nutzung von Gebäuden auch die Abnutzung von Vermögensgegenständen. Die Finanzvorgänge werden unabhängig von ihrer Kassenwirksamkeit nunmehr der Rechnungsperiode zugeordnet, in der sie entstehen.

Ein gutes Beispiel hierfür sind die Investitionen. In der Kameralistik erfolgt die Buchung der Einzahlung (auch Zuwendungen und Zuschüsse) und der Auszahlung in der gesamten Höhe einmalig im Vermögenshaushalt. In der Doppik werden jedoch Zuschüsse (Ertragszuschüsse) und Beiträge für investive Maßnahmen als besondere Position (Sonderposten) angesetzt und über die gesamte Nutzungsdauer des bezuschussten Vermögensgegenstandes anteilig jährlich aufgelöst. Ihre Nutzung wird damit über die Jahre verteilt und bezieht sich nicht ausschließlich auf das Jahr der Einzahlung.

Die nachfolgende Übersicht stellt die Unterschiede zwischen der Kameralistik und der Doppik dar.

Gegenüberstellung

Kameralistik	Doppik
<p>Abbildung des Geldverbrauchs: Gegenüberstellung der geplanten Einnahmen und Ausgaben mit den tatsächlichen Einnahmen und Ausgaben („Ist ausreichend Geld für Ausgaben eingeplant worden?“)</p>	<p>Abbildung des Ressourcenverbrauchs: Erfasst werden Aufwendungen und Erträge, d. h. der Verbrauch von Gütern und Dienstleistungen (Aufwand = Wert aller verbrauchten Leistungen der Periode) sowie die Entstehung von Verwaltungsleistung (Ertrag = Wert aller erbrachten Leistungen der Periode) wird dargestellt.</p>
<p>→ Darstellung liefert nur Informationen darüber, aus welchem Grund und in welcher Höhe tatsächlich Einnahmen entstanden sind und für welche Zwecke und in welcher Höhe Ausgaben geleistet worden sind.</p>	<p>→ Darstellung von Aufwendungen und Erträge schließt den nicht mit Auszahlungen verbundenen Werteverzehr (durch Abschreibungen) ein.</p>
<p>→ Erreicht wird ein exakter Nachweis der finanzwirtschaftlichen Ergebnisse, da lediglich die Zahlungsfähigkeit erfasst wird.</p>	<p>→ Nach dem Prinzip der intergenerativen Gerechtigkeit wird der gesamte Ressourcenverbrauch einer Periode durch Erträge der gleichen Periode gedeckt, um nachfolgende</p>

Kameralistik	Doppik
	Generationen nicht zu belasten. → Zahlungsströme werden im Rahmen der Finanzplanung/-rechnung dargestellt, damit auch weiterhin stetig Aussagen über die Liquidität gemacht werden können.
→ Ermöglicht wird eine exakte Kontrolle darüber, ob die Verwaltung den durch die politischen Gremien beschlossenen Haushalt ausgeführt hat.	→ Kommunen erlangen durch die Vermögensrechnung erstmalig einen vollständigen Überblick über die Zusammensetzung des Vermögens und seine Finanzierung.
→ Nicht möglich ist die Überwachung der Wirtschaftlichkeit der öffentlichen Haushaltswirtschaft und der Nachweis des leistungsbezogenen Ressourcenverbrauchs mit der Folge, dass das Kostenbewusstsein der Handelnden in Politik und Verwaltung nicht ausreichend angesprochen wird.	→ Wirtschaftliche Auswirkungen des kommunalen Handelns werden sichtbar und können kontrolliert werden, mit der Folge der Schärfung des Kostenbewusstseins der Handelnden in Politik und Verwaltung (insbesondere in Zeiten finanzieller Krisen wesentlich für den Umgang mit öffentlichen Geldern).
→ Eine Steuerung ist mit den vorhandenen kameralen Möglichkeiten nur unzureichend möglich.	→ Möglichkeiten der Steuerung durch Produktorientierung, Kosten-Leistungsrechnung, Jahresabschluss und Kennzahlen, Gesamtabschluss

Abbildung 1 – Unterschiede Kameralistik - Doppik

Welche Veränderungen ergeben sich durch das NKHR?

Zusammengefasst ergeben sich folgende wesentliche Neuerungen durch das NKHR:

- Definition kommunaler Leistungen als Produkte,
- Transparenz durch produktorientierte Darstellung,
- Steuerung mit Zielen,
- Darstellung des Ressourcenverbrauchs,
- Zusammenfassung der kommunalen Leistungen durch die Bildung eines Gesamtabschlusses (Konzernabschluss).

Die Veränderungen in der kommunalen Haushaltswirtschaft betreffen nicht nur die Finanzfachleute, sondern alle Bediensteten in der Verwaltung und die im kommunalpolitischen Raum Handelnden. Deshalb ist es wichtig, dass sich alle mit den geänderten Grundlagen der kommunalen Haushaltswirtschaft frühzeitig vertraut machen.

Das doppelte Rechnungslegungssystem des NKHR besteht aus den drei Komponenten:

- Ergebnisplan/-rechnung
- Finanzplan/-rechnung

- Vermögensrechnung (Bilanz)

Die in der Kameralistik verwendete Untergliederung in den Verwaltungs- und Vermögenshaushalt sowie in Unterabschnitte und Aufgabenbereiche (Einnahme- bzw. Ausgabearten) entfällt damit.

Das nachfolgende Schaubild stellt die Verknüpfungen der einzelnen Komponenten untereinander dar.

Komponenten
des NKHR

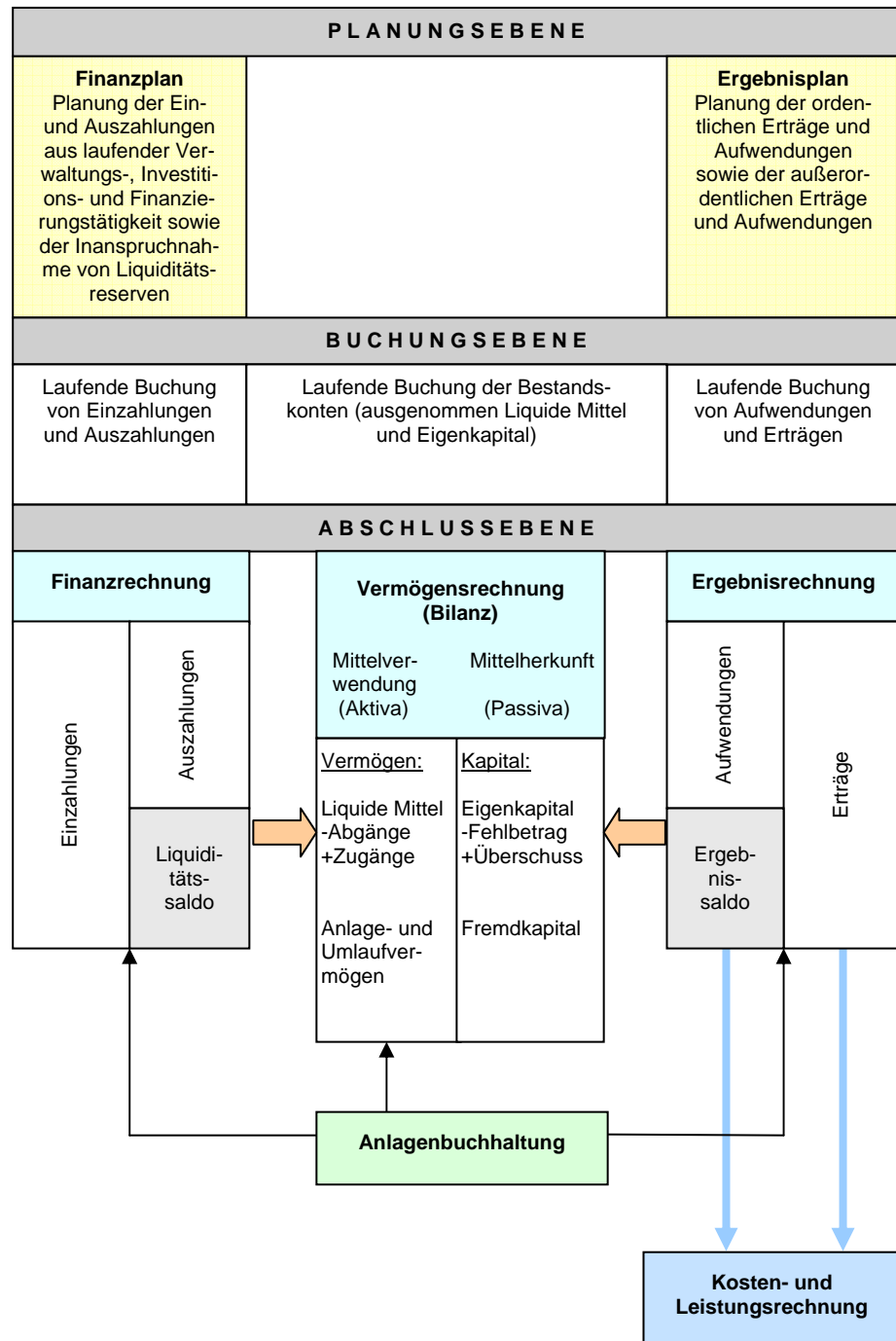


Abbildung 2 – Das doppische 3-Komponentensystem

Die Haushaltssatzung als Steuerungsinstrument

3. Die Haushaltssatzung

Die Haushaltssatzung nach § 92 der Gemeindeordnung (GO LSA) bleibt auch nach Einführung des NKHR das wichtigste Instrument in einer Kommune zur Steuerung aller finanzwirksamen Vorgänge. Nach wie vor sind in der Haushaltssatzung neben den Festsetzungen des Haushaltsplanes auch die Festsetzungen der vorgesehenen Kreditermächtigung, der Verpflichtungsermächtigung, der vorgesehene Höchstbetrag der Kredite zur Sicherung der Zahlungsfähigkeit sowie der Steuersätze, die nicht in einer Steuersatzung festgelegt sind, zu treffen. Darüber hinaus kann die Haushaltssatzung weitere Regelungen die Erträge und Aufwendungen, die Einzahlungen und Auszahlungen, den Stellenplan und das Haushaltskonsolidierungskonzept betreffend enthalten. Festsetzungen zu Erträgen oder Aufwendungen, Einzahlungen oder Auszahlungen haben zum Beispiel zu erfolgen, wenn in der Gemeindeordnung oder der Gemeindehaushaltsverordnung Doppik (GemHVO Doppik) eine „Erheblichkeitsgrenze“ festgeschrieben ist (Beispiel: § 97 Abs. 1 Satz 3 GO LSA, § 11 Abs. 1 GemHVO Doppik). Im Unterschied zum kameralen Haushalt, der in den Verwaltungs- und den Vermögenshaushalt gegliedert ist, werden im doppischen Haushalt die Erträge und Aufwendungen im Ergebnisplan und die Einzahlungen und Auszahlungen im Finanzplan des Haushaltsjahres berücksichtigt (§ 92 Abs. 2 Satz 1 Nr. 1 Buchst. a und b GO LSA).

Die Gliederung der Haushaltssatzung ist der Anlage 1 der Verbindlichen Muster zu entnehmen.

Die Haushaltssatzung wird vom Gemeinderat nach öffentlicher Sitzung beschlossen, § 94 Abs. 1 GO LSA.

4. Der Haushaltsplan

Was beinhaltet der Haushaltsplan?

Bestandteil der Haushaltssatzung ist weiterhin der Haushaltsplan. Der Haushaltsplan gliedert sich nach § 93 GO LSA in den Ergebnisplan, den Finanzplan und die Teilpläne und enthält den Stellenplan. Weiterhin gehören Anlagen wie der Vorbericht, Übersichten über den voraussichtlichen Stand der Verbindlichkeiten und die Zuwendungen an die Fraktionen etc. zum Haushaltsplan (näher § 1 GemHVO Doppik).

Der Haushaltsplan enthält damit alle im Haushaltsjahr für die Erfüllung der gemeindlichen Aufgaben voraussichtlich anfallenden Erträge und eingehenden Einzahlungen, die entstehenden Aufwendungen und zu leistenden Auszahlungen sowie die notwendigen Verpflichtungsermächtigungen.

Die bisherigen Unterabschnitte des kameralen Haushalts finden sich nun in Produktgruppen des doppischen Haushalts wieder.

Bestandteile und Anlagen des Haushaltsplans

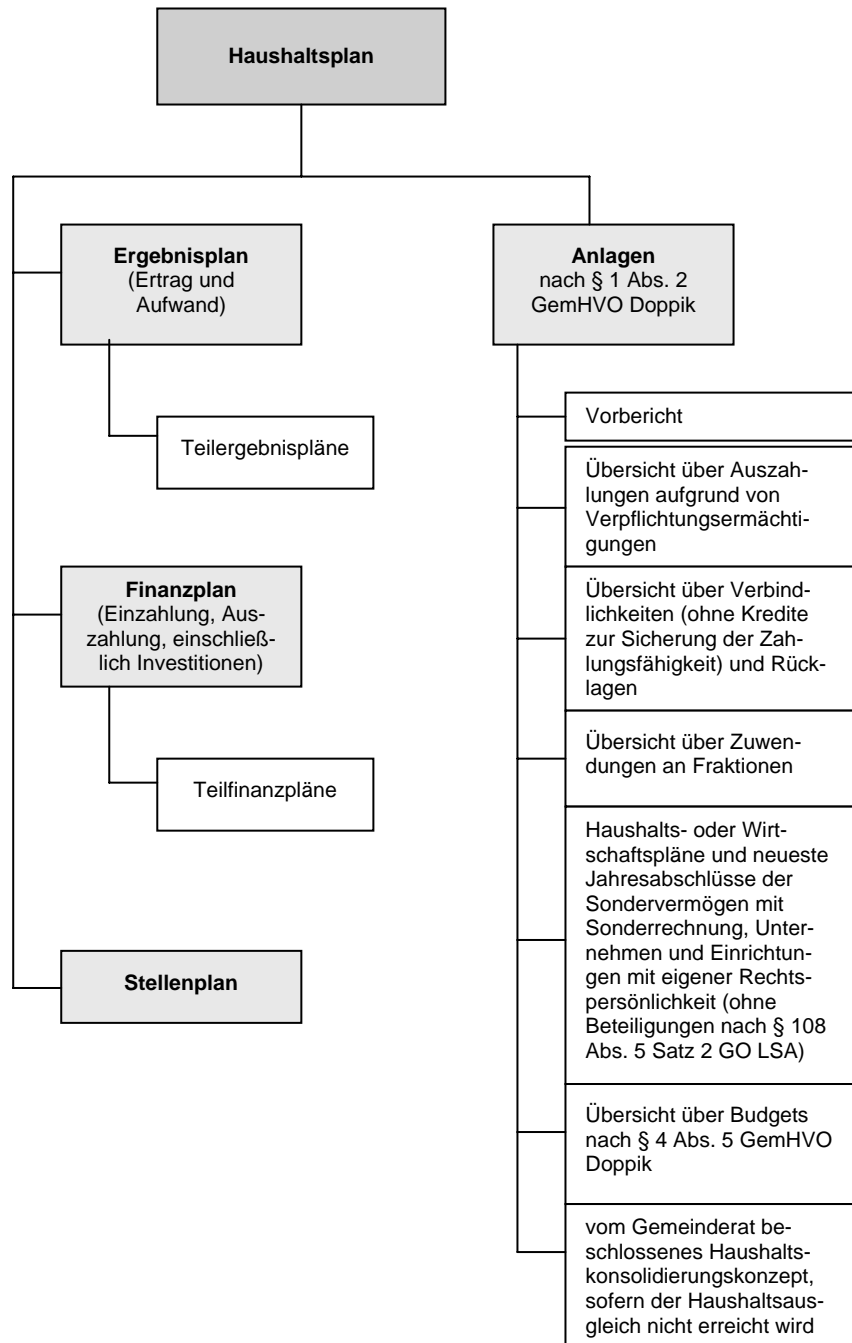


Abbildung 3 – Bestandteile und Anlagen des Haushaltsplans

Ergebnisplan

Im Ergebnisplan plant die Gemeinde die ordentlichen und außerordentlichen Erträge und Aufwendungen eines Haushaltsjahres. Die Gliederung ist in Anlage 3 der Verbindlichen Muster vorgegeben. Erträge stellen den Wertzuwachs dar, der der Periode, in der er entsteht, zugeordnet wird. Dabei ist ein Ertrag nicht zwangsläufig mit einer Einzahlung (Geldzufluss) verbunden (z.B. Auflösung des aufgrund einer empfangenen Zuwendung gebildeten Sonderpostens, Sonderposten wird ertragswirksam aufgelöst, damit ist aber keine Einzahlung verbunden (siehe auch „Behandlung von Sonderposten“). Aufwand stellt dagegen die periodisierte Wertminderung dar, die der Periode, in der die Wertminderung entsteht, zugeordnet wird. Auch Aufwand ist nicht zwangsläufig mit einer Auszahlung (Geldabfluss) verbunden. Ein Beispiel hierfür sind die Abschreibungen auf das Anlagevermögen. Der Vermögensgegenstand wird über den Zeitraum der für ihn vorgesehenen Nutzungsdauer nach und nach abgeschrieben. Es entsteht jedoch keine Auszahlung.

Finanzplan

Im Finanzplan plant die Gemeinde alle Einzahlungen und Auszahlungen eines Haushaltsjahres, gegliedert nach Ein- und Auszahlungen für die laufende Verwaltungstätigkeit, den Zahlungsverkehr aus der Investitionstätigkeit, der Finanzierungstätigkeit und der Inanspruchnahme von Liquiditätsreserven. Die Gliederung ist in Anlage 4 der Verbindlichen Muster vorgegeben. Dargestellt werden die Veränderungen des Zahlungsmittelbestandes. Eine Einzahlung stellt einen Geldzufluss dar, der bar oder unbar erfolgen kann, und den Zahlungsmittelbestand erhöht. Eine Auszahlung bedeutet einen Geldabfluss (bar oder unbar), der den Zahlungsmittelbestand vermindert.

Aufgrund der Umstellung des Haushaltsrechts können im ersten Jahr der doppelten Haushaltsführung für die beiden Vorjahre sowie im zweiten Jahr für das Vorvorjahr keine entsprechenden Vergleichsdaten vorliegen. Erst ab dem dritten Jahr der doppelten Haushaltsführung können die entsprechenden Daten zugrunde gelegt werden.

Teilpläne nach § 4 GemHVO Doppik

Die Teilpläne können nach den vorgegebenen Produktbereichen oder nach der örtlichen Organisation produktorientiert gegliedert werden. Die Teilpläne enthalten im Wesentlichen die in Anlage 5 der Verbindlichen Muster enthalten Informationen.

Es können mehrere Produkte oder Produktbereiche zu Teilplänen zusammengefasst oder Produktbereiche nach Produktgruppen auf mehrere Teilpläne aufgeteilt werden. Die Teilpläne sind jeweils in Teilergebnispläne und Teilfinanzpläne zu gliedern (Anlagen 6 und 7 der Verbindlichen Muster).

*Beispiel eines
Teilplans,
gegliedert nach
Produktberei-
chen*

Haushaltsplan ...	Fachliche Zuständigkeit:								
Produktbereich ...									
<table border="1" style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <tr> <td style="padding: 5px;"> Inhalte des Produktbereichs: Beschreibung der Zielsetzung: Zielgruppe(n): Besonderheiten im Haushaltsjahr: </td> </tr> <tr> <td style="padding: 5px;"> Produktübersicht Produktgruppen mit <ul style="list-style-type: none"> - den wesentlichen beschriebenen Produkten: - den einzelnen Zielen: - den Kennzahlen zur Messung der Zielerreichung: </td> </tr> <tr> <td style="padding: 5px;"> Personaleinsatz <ul style="list-style-type: none"> - Personalkosten, Stellenübersicht </td> </tr> <tr> <td style="padding: 5px;"> Teilergebnisplan <ul style="list-style-type: none"> - siehe Anlage 6 der Verbindlichen Muster </td> </tr> <tr> <td style="padding: 5px;"> Teilfinanzplan <ul style="list-style-type: none"> - siehe Anlage 7 der Verbindlichen Muster </td> </tr> <tr> <td style="padding: 5px;"> Bewirtschaftungsregelungen Für den Teilergebnisplan: Für den Teilfinanzplan: Sonstiges: </td> </tr> <tr> <td style="padding: 5px;"> Erläuterungen zu den Haushaltspositionen Für den Teilergebnisplan: Für den Teilfinanzplan: Sonstiges: </td> </tr> <tr> <td style="padding: 5px;"> Daten über örtliche Verhältnisse: z.B. zu der Verwaltungsorganisation, Wettbewerbssituation etc. </td> </tr> </table>		Inhalte des Produktbereichs: Beschreibung der Zielsetzung: Zielgruppe(n): Besonderheiten im Haushaltsjahr:	Produktübersicht Produktgruppen mit <ul style="list-style-type: none"> - den wesentlichen beschriebenen Produkten: - den einzelnen Zielen: - den Kennzahlen zur Messung der Zielerreichung: 	Personaleinsatz <ul style="list-style-type: none"> - Personalkosten, Stellenübersicht 	Teilergebnisplan <ul style="list-style-type: none"> - siehe Anlage 6 der Verbindlichen Muster 	Teilfinanzplan <ul style="list-style-type: none"> - siehe Anlage 7 der Verbindlichen Muster 	Bewirtschaftungsregelungen Für den Teilergebnisplan: Für den Teilfinanzplan: Sonstiges:	Erläuterungen zu den Haushaltspositionen Für den Teilergebnisplan: Für den Teilfinanzplan: Sonstiges:	Daten über örtliche Verhältnisse: z.B. zu der Verwaltungsorganisation, Wettbewerbssituation etc.
Inhalte des Produktbereichs: Beschreibung der Zielsetzung: Zielgruppe(n): Besonderheiten im Haushaltsjahr:									
Produktübersicht Produktgruppen mit <ul style="list-style-type: none"> - den wesentlichen beschriebenen Produkten: - den einzelnen Zielen: - den Kennzahlen zur Messung der Zielerreichung: 									
Personaleinsatz <ul style="list-style-type: none"> - Personalkosten, Stellenübersicht 									
Teilergebnisplan <ul style="list-style-type: none"> - siehe Anlage 6 der Verbindlichen Muster 									
Teilfinanzplan <ul style="list-style-type: none"> - siehe Anlage 7 der Verbindlichen Muster 									
Bewirtschaftungsregelungen Für den Teilergebnisplan: Für den Teilfinanzplan: Sonstiges:									
Erläuterungen zu den Haushaltspositionen Für den Teilergebnisplan: Für den Teilfinanzplan: Sonstiges:									
Daten über örtliche Verhältnisse: z.B. zu der Verwaltungsorganisation, Wettbewerbssituation etc.									

Abbildung 4 – Muster Teilplan, gegliedert nach dem Produktbereich

Beispiel eines Teilplans, gegliedert nach der örtlichen Organisation produktorientiert

Haushaltsplan ...	Fachliche Zuständigkeit:								
Amt, Fachbereich ...									
<table border="1" style="width: 100%;"> <tr> <td> Produktbereich: Beschreibung der Zielsetzung: Zielgruppe(n): Besonderheiten im Haushaltsjahr: </td> </tr> <tr> <td> Produktübersicht Produktgruppen mit <ul style="list-style-type: none"> - den wesentlichen beschriebenen Produkten: - den einzelnen Zielen: - den Kennzahlen zur Messung der Zielerreichung: </td> </tr> <tr> <td> Personaleinsatz <ul style="list-style-type: none"> - Personalkosten, Stellenübersicht </td> </tr> <tr> <td> Teilergebnisplan <ul style="list-style-type: none"> - siehe Anlage 6 der Verbindlichen Muster </td> </tr> <tr> <td> Teilfinanzplan <ul style="list-style-type: none"> - siehe Anlage 7 der Verbindlichen Muster </td> </tr> <tr> <td> Bewirtschaftungsregelungen Für den Teilergebnisplan: Für den Teilfinanzplan: Sonstiges: </td> </tr> <tr> <td> Erläuterungen zu den Haushaltspositionen Für den Teilergebnisplan: Für den Teilfinanzplan: Sonstiges: </td> </tr> <tr> <td> Daten über örtliche Verhältnisse: z.B. zu der Verwaltungsorganisation, Wettbewerbssituation etc. </td> </tr> </table>		Produktbereich: Beschreibung der Zielsetzung: Zielgruppe(n): Besonderheiten im Haushaltsjahr:	Produktübersicht Produktgruppen mit <ul style="list-style-type: none"> - den wesentlichen beschriebenen Produkten: - den einzelnen Zielen: - den Kennzahlen zur Messung der Zielerreichung: 	Personaleinsatz <ul style="list-style-type: none"> - Personalkosten, Stellenübersicht 	Teilergebnisplan <ul style="list-style-type: none"> - siehe Anlage 6 der Verbindlichen Muster 	Teilfinanzplan <ul style="list-style-type: none"> - siehe Anlage 7 der Verbindlichen Muster 	Bewirtschaftungsregelungen Für den Teilergebnisplan: Für den Teilfinanzplan: Sonstiges:	Erläuterungen zu den Haushaltspositionen Für den Teilergebnisplan: Für den Teilfinanzplan: Sonstiges:	Daten über örtliche Verhältnisse: z.B. zu der Verwaltungsorganisation, Wettbewerbssituation etc.
Produktbereich: Beschreibung der Zielsetzung: Zielgruppe(n): Besonderheiten im Haushaltsjahr:									
Produktübersicht Produktgruppen mit <ul style="list-style-type: none"> - den wesentlichen beschriebenen Produkten: - den einzelnen Zielen: - den Kennzahlen zur Messung der Zielerreichung: 									
Personaleinsatz <ul style="list-style-type: none"> - Personalkosten, Stellenübersicht 									
Teilergebnisplan <ul style="list-style-type: none"> - siehe Anlage 6 der Verbindlichen Muster 									
Teilfinanzplan <ul style="list-style-type: none"> - siehe Anlage 7 der Verbindlichen Muster 									
Bewirtschaftungsregelungen Für den Teilergebnisplan: Für den Teilfinanzplan: Sonstiges:									
Erläuterungen zu den Haushaltspositionen Für den Teilergebnisplan: Für den Teilfinanzplan: Sonstiges:									
Daten über örtliche Verhältnisse: z.B. zu der Verwaltungsorganisation, Wettbewerbssituation etc.									

Abbildung 5 – Muster Teilplan nach der Organisation der Gemeinde

Mittelfristige Ergebnis- und Finanzplanung

Bestandteil der Ergebnis- und Finanzplanung ist nach § 98 Abs. 1 GO LSA auch die fünfjährige mittelfristige Ergebnis- und Finanzplanung. Anders als in der kameralen Haushaltswirtschaft wird im NKHR kein gesondertes Investitionsprogramm, das der mittelfristigen Ergebnis- und Finanzplanung zugrunde liegt, verlangt. Das Investitionsprogramm ist vielmehr bereits in den entsprechenden Plänen integriert.

Im Ergebnis- und Finanzplan sowie in den Teilplänen sind die Ansätze des laufenden Haushaltsjahres (Vorjahr), die Planungsansätze des Jahres, für das der Plan aufgestellt wird (Planjahr),

und die drei darauf folgenden Jahre darzustellen. Die Ergebnisse der Rechnung des Vorvorjahres sind voranzustellen (§ 8 Abs.1 GemHVO Doppik).

Rechnung des Vorvorjahres	Laufendes HHJ (Vorjahr)	Planjahr	das	das zweite	das dritte
			auf das Haushaltsjahr folgende Jahr		
2009	2010	2011	2012	2013	2014



Mittelfristige Ergebnis- und Finanzplanung

Abbildung 6 – Mittelfristige Ergebnis- und Finanzplanung

5. Produkte, Ziele und Kennzahlen

Was bedeutet Orientierung an Produkten?

Im kameralen Haushalt erfolgte die Gliederung nach Aufgabenbereichen und -arten (Einnahme- und Ausgabearten). Eine Aussage darüber, welche Leistung konkret mit dem Geld erbracht wurde, konnte nicht getroffen werden. Es wurden somit lediglich reine Zahlungsvorgänge, unterschieden nach Leistungsarten, erfasst.

Im NKHR werden die Geschäftsvorfälle produktorientiert erfasst. Im Einzelnen werden die „Leistungen“ der Verwaltung in Produktklassen, Produktbereiche (Fachbereich), Produktgruppen und Produkte unterteilt. Das Gliederungsschema der Produkte ist in dem Produktrahmenplan (Anlage 20 und 21 der Verbindlichen Muster) verbindlich festgelegt.

Produktrahmenplan

Der Produktrahmenplan sieht insgesamt sechs Produktklassen vor:

- 1 Zentrale Verwaltung
- 2 Schule und Kultur
- 3 Soziales und Jugend
- 4 Gesundheit und Sport
- 5 Gestaltung der Umwelt
- 6 Zentrale Finanzleistungen

Beispiel:

Produktklasse: 1 Zentrale Verwaltung
 Produktbereich: 12 Sicherheit und Ordnung
 Produktgruppe: 126 Brandschutz
 Produkt: 12601 Brandschutz
 Kurzbeschreibung: Alle notwendigen Maßnahmen zur Abwehr von akuten Gefahren, Bränden, Unfällen, Notständen

Was ist ein Produkt?

Im Mittelpunkt des doppelischen Haushaltes steht das Produkt. Als Produkt werden die zusammengefassten Leistungen und Arbeitsvorgänge der Verwaltung bezeichnet, die für Dritte außerhalb der Verwaltung oder für die Verwaltung selbst erbracht werden. Je nach Empfängergruppe werden externe oder interne Produkte unterschieden. Nicht jede Leistung der Verwaltung stellt ein eigenes Produkt dar. Es werden vielmehr einzelne Aufgaben, Leistungen oder andere Verwaltungsvorgänge zu einem Produkt zusammengefasst. Ein gemeindliches Produkt ist daher das Ergebnis bestimmter Aktivitäten und Sachgüter der Verwaltung, die für einen externen oder internen Empfänger erbracht werden.

Welches Ziel wird mit der Bildung von Produkten verfolgt?

Mit der Produktbildung ist die Beschreibung der Ziele verbunden, die erreicht werden sollen. Um die Zielerreichung (den Erfolg) messbar zu machen, sind dem Produkt Kennzahlen zuzuordnen. Die Auswertung der erreichten Kennzahlen gibt Auskunft über die Qualität der Arbeitsprozesse (Ist das Ziel erreicht?) und ermöglicht so eine konkrete Steuerung. Wichtig ist insoweit eine sorgfältige Festlegung und Beschreibung der Ziele, denn nur möglichst genau beschriebene Ziele unterstützen ein erfolgreiches Steuern der Verwaltung.

Wer legt die Ziele fest?

Die Festlegung der Ziele wird vorwiegend politisch bestimmt. Auch können sich Ziele aus den Auftragsgrundlagen, wie gesetzlichen Vorschriften, ergeben. Aufgabe des Gemeinderates ist es in diesem Zusammenhang, die Vorgaben und Ziele für die Verwaltung deutlich, aber dennoch komprimiert festzulegen. Die Ziele werden im Rahmen der Aufstellung des Haushaltes beraten. Zudem ist sicherzustellen, dass die für die Zielerreichung erforderlichen Finanzmittel zur Verfügung gestellt werden.

Ziele können zum Beispiel sein:

- Verkürzung der Wartezeiten im Bürgerbüro,
- Erhöhung der Benutzerzahlen von gemeindeeigenen Freizeiteinrichtungen, wie Schwimmbädern, Bibliotheken, Jugendclubs etc.

Für das Produkt trägt der nach der Aufgaben- und Organisationsstruktur zuständige Verwaltungsbereich die Verantwortung. Er fertigt die Produktbeschreibungen, da er über die notwendigen Informationen (wie z.B. die gesetzlichen Grundlagen) und über Kenntnisse der erforderlichen Arbeitsabläufe etc. verfügt.

Was sollte eine Produktbeschreibung enthalten?

Wesentlicher Bestandteil der Produktbildung ist die Festlegung des Inhalts des Produktes. Dies erfolgt durch die sogenannte Produktbeschreibung. Die Produktbeschreibungen sollen einerseits nicht zu detailliert, andererseits aber auch nicht inhaltsleer sein. Produktbeschreibungen sollten Informationen zu nachfolgenden Punkten enthalten:

- Name und Art des Produktes,
- Angaben nach dem verbindlichen Produktrahmenplan (Produktklasse, Produktbereich, Produktgruppe, Produkt),
- Produktverantwortung,
- Auftragsgrundlage (gesetzliche Grundlage, Beschluss etc.),
- Zielgruppe,
- Produktziele,
- Beteiligte,
- Kennzahlen und Erläuterungen.

Beispiel einer Produktbeschreibung

Produktbeschreibung Produkt	
Produktklasse	4 Gesundheit und Sport
Produktbereich	42 Sportförderung
Produktgruppe	424 Sportstätten und Bäder
Produkt	4241 Bereitstellung und Betrieb von Sportanlagen
Produktinformation	
Produktverantwortung:	Fachbereichsleiter
Produktbeschreibung:	Betreiben und Unterhaltung der xy-Sportstätte
Auftragsgrundlagen:	GO LSA, VO, Entgeltordnung
Zielgruppen:	Nutzer der xy-Sportstätte
Produktziele:	Erhöhung der Benutzerzahlen
Beteiligte:	Beigeordneter, Fachbereich

Abbildung 7 – Muster Beispiel Produktbeschreibungen

Produktplan der Gemeinde

Auf der Grundlage der verbindlich vorgegebenen Bestandteile des Produktrahmenplans erstellt die Gemeinde einen individuellen Produktplan, der die tatsächliche örtliche Aufgabenerfüllung und ihre Gestaltung durch die Gemeinde zum Inhalt hat. Dieser Produktplan muss alle von der Gemeinde gebildeten Produkte enthalten und die Ergebnisse der Produktdefinition dokumentieren. Der Produktplan zeigt somit das gesamte gemeindliche Aufgabenspektrum. Er ist kein statisches Gebilde, sondern muss abänderbar sein, um die aufgabenbezogenen Entwicklungen der Gemeinde nachzuvollziehen.

Produkt und Budget

Von Bedeutung sind die Produkte im Rahmen der Teilpläne nach § 4 GemHVO Doppik. Jeder Teilplan bildet eine Bewirtschaftungseinheit oder ein Budget. Die Produkte werden den Bewirtschaftungseinheiten zugeordnet, § 4 Abs. 2 GemHVO Doppik. Die Gliederung der Teilpläne trägt dem Steuerungs- und Informationsbedürfnis der Gemeinde Rechnung.

Ziele und Kennzahlen

Inwieweit ein Ziel erreicht worden ist, kann nur über die Auswertung entsprechender Kennzahlen überprüft werden. Die Festlegung eines Ziels ohne eine Kennzahl ist wirkungslos. § 4 Abs. 2 Satz 3 GemHVO Doppik schreibt die Aufnahme der Kennzahlen zur Messung der Zielerreichung ausdrücklich vor. Die Produktkennzahlen müssen von den Kommunen selbst erarbeitet werden. Ein Rückgriff auf bereits vorhandene Kennzahlen aus den sogenannten „Vergleichsringen“, die z.B. bereits durch die Kommunale Gemeinschaftsstelle für Verwaltungsmanagement (KGSt) für eine Vielzahl kommunaler Aufgaben / Aufgabenbereiche veröffentlicht wurden, ist aber möglich. Kennzahlen sind unter Quantitäts- und Qualitätsgesichtspunkten im Kontext zu den jeweiligen Zielen zu bilden.

Verpflichtung zur Kosten- und Leistungsrechnung

6. Die Kosten- und Leistungsrechnung

Zur Unterstützung der Verwaltungssteuerung und für die Beurteilung der Wirtschaftlichkeit und Leistungsfähigkeit bei der Aufgabenerfüllung sind die Kommunen verpflichtet, eine Kosten- und Leistungsrechnung (KLR) zu führen. Die KLR ist Teil des internen Rechnungswesens. Die bisher schon bei kostenrechnenden Einrichtungen vorhandene Kostenrechnung wird nun auf die gesamte Verwaltung angewandt. Mit Hilfe der Kosten- und Leistungsrechnung werden die Kosten, die bei der Produkterstellung und –verwertung entstehen, erfasst und dem jeweiligen Produkt zugerechnet. Die KLR dient der internen Informationsbereitstellung für die kurzfristige (operative) Planung von Kosten und Erlösen sowie der Kontrolle anhand von Plan-, Soll- und Istdaten. Ziele sind unter anderem eine Wirtschaftlichkeitskontrolle der Produkte, Verwaltungsabläufe und Bewirtschaftungseinheiten mittels z.B. Soll/Ist-Vergleich sowie der Kostenkalkulation und Bewertung der Budgets.

Durch die genauere Betrachtung der kommunalen Produkte mit der Kosten- und Leistungsrechnung werden die Kosten der kommunalen Leistungen transparenter. Das bedeutet aber nicht, dass bei einem Produkt mit hohen Kosten Möglichkeiten entwickelt werden müssen, um Einsparungen zu erzielen. Es ist durchaus möglich, dass die Kosten einer Leistung nicht veränderbar sind (Beispiel: Gefahrenabwehr, unterschiedliche Gefahrensituationen). Andererseits kann durchaus durch die Betrachtung von produktbezogenen Kennzahlen eine Leistung, z.B.

durch Straffung von Arbeitsabläufen, Einsatz von IT-Technik etc., günstiger werden.

Was kostet die Kosten- und Leistungsrechnung?

Die Kosten- und Leistungsrechnung ist kein Selbstzweck. Sie darf selbst nicht zu aufwändig sein. Die Ausgestaltung der KLR obliegt nach § 13 GemHVO Doppik der Gemeinde nach ihren örtlichen Bedürfnissen. Sie kann sich entscheiden zwischen der Vollkostenrechnung, die alle anfallenden Kosten berücksichtigt und der Teilkostenrechnung, bei der nur ein Teil der Kosten den Kostenträgern zugerechnet wird. Vor dem Hintergrund der personalkostenintensiven Verwaltung wird die Anwendung einer Vollkostenrechnung empfohlen.

Was beinhaltet Controlling?

Beim Controlling handelt es sich um eine unterstützende Steuerungsfunktion, die Planung und Kontrolle enger miteinander verknüpfen soll. Das Rechnungswesen soll enger mit den Führungsfunktionen verbunden werden. Controlling soll koordinieren und informieren. Diejenigen, die das Handeln der Kommune steuern, sollen rechtzeitig über die notwendigen Informationen verfügen, um die mit den Produkten festgelegten Ziele zu erreichen. Unterschieden werden zwei Arten von Controlling, das strategische und das operative Controlling.

Das strategische Controlling befasst sich mit den Chancen und Risiken der zukünftigen Entwicklung der Gemeinde und ist somit langfristig ausgelegt.

Das operative Controlling ist kurzfristig ausgerichtet und soll Fehlentwicklungen und drohende Zielverletzungen erkennen und diesen gegensteuern. Der Umfang und die Ausgestaltung des Controllings obliegen der Gemeinde und richten sich nach ihren Bedürfnissen. So kann z.B. eine regelmäßige Berichtspflicht der Verwaltung an den Rat ein Mittel sein, um Fehlentwicklungen zu erkennen und diesen rechtzeitig gegenzusteuern.

Was sind Gemeinkosten und wo werden diese berücksichtigt?

Unter Gemeinkosten sind die Kosten zu verstehen, die nicht unmittelbar einem Produkt zuzuordnen sind, aber dennoch anfallen. Das sind z.B. die Kosten für Leitungs- und Steuerfunktionen (Bürgermeister, Gemeinderat etc.). Diese Kosten müssen anhand eines von der Verwaltung festgelegten Schlüssels auf die einzelnen Produkte verteilt werden.

*Benchmarking/
Vergleichsringe
als Bestandteil
der KLR*

Aufbauend auf der KLR dienen Benchmarking und Vergleichsringe der Überprüfung der Wirtschaftlichkeit der kommunalen Verwaltung. Auf der Grundlage vergleichbarer Kennzahlen werden bestimmte Produkte zwischen den Kommunen verglichen. Die KGSt (Kommunale Gemeinschaftsstelle für Verwaltungsmanagement) hat schon zahlreiche sogenannte Vergleichsringe durchgeführt. Mit Benchmarking wird das Ziel verfolgt, vom „Klassenbesten“ zu lernen. Es bietet somit das Potential, Verwaltungshandeln hinsichtlich der Wirtschaftlichkeit zu optimieren.

*Jahresabschluss
nach § 108 Abs.
1 bis 4 GO LSA*

7. Der Jahresabschluss

Gemäß § 108 Abs. 1 GO LSA haben die Gemeinden für den Schluss eines jeden Haushaltsjahres einen Jahresabschluss aufzustellen. Der Jahresabschluss beinhaltet nach § 108 Abs. 2 GO LSA die Ergebnisrechnung, die Finanzrechnung und die Vermögensrechnung (Bilanz). Er wird ergänzt durch den Rechenschaftsbericht sowie Übersichten zum Anlagevermögen, zu den Forderungen und Verbindlichkeiten und den in das folgende Jahr zu übertragenden Ermächtigungen für Aufwendungen und Auszahlungen und Verpflichtungsermächtigungen, § 108 Abs. 3 und 4 GO LSA.

Zum Jahresabschluss sind im Anhang nach § 47 GemHVO Doppik folgende weitere wesentliche Erläuterungen zu geben:

- die angewandten Bilanzierungs- und Bewertungsverhältnisse,
- Haftungsverhältnisse, die nicht in der Bilanz ausgewiesen sind,
- Sachverhalte, aus denen sich finanzielle Verpflichtungen ergeben können, etc.

*Ergebnisrechnung
nach § 43
GemHVO Doppik*

Am Jahresende werden die dem Haushaltsjahr zuzurechnenden Erträge und Aufwendungen zusammengefasst und gegenübergestellt. Vergleichbar ist die Ergebnisrechnung mit der Gewinn- und Verlustrechnung im kaufmännischen Bereich. Anders als im kameralen Haushalt sind im kommunalen Haushalt nunmehr z. B. die Abschreibungen vorzunehmen, die als Aufwand Berücksichtigung finden. Ein Überschuss in der Ergebnisrechnung (ordentliches und außerordentliches Ergebnis) ist den jeweiligen Rücklagen zuzuführen und erhöht damit die Bilanzposition „Eigenkapital“. Ein Fehlbetrag vermindert das Eigenkapital. Der Fehlbetrag des ordentlichen bzw. des außerordentlichen Ergebnisses kann durch Rücklagen ausgeglichen werden (näher unter Nr. 9 – Haushaltsausgleich). Den Ist-Ergebnissen der Ergebnisrechnung sind die Ergebnisse der Vorjahresrechnung und die fortgeschriebenen Planansätze des Haushaltsjahres voranzustellen und ein Plan/Ist-Vergleich anzufügen. Gleiches gilt für die Teilergebnisrechnung. Siehe Anlagen 12 und 13 der Verbindlichen Muster.

Ertrags- und Aufwandsarten			Ergebnis des Vorjahres	fortge- schriebener Ansatz des Haushalts- jahres	Ist-Ergebnis des Haus- haltsjahres	Vergleich Ansatz/Ist (Sp. 3 ./. Sp. 2)
			Euro			
			1	2	3	4
1		Steuern und ähnliche Abgaben				
2	+	Zuwendungen und all- gemeine Umlagen				
3	+	sonstige Transfererträge				
4	+	öffentlich-rechtliche Leistungsentgelte				
5	+	privatrechtliche Leis- tungsentgelte				
6	+	Kostenerstattungen und Kostenumlagen				
7	+	sonstige ordentliche Erträge				
8	+	aktivierte Eigenleistun- gen				
9	+/-	Bestandsveränderungen im Rahmen der gewöhn- lichen Tätigkeit				
10	+	Finanzerträge				
	Summe1	Ordentliche Erträge				
11		Personalaufwendungen				
12	+	Versorgungsaufwen- dungen				
13	+	Aufwendungen für Sach- und Dienstleistungen				
14	+	bilanzielle Abschreibun- gen				
15	+	Transferaufwendungen, Umlagen				
16	+	Zinsen und sonstige Finanzaufwendungen				
17	+	sonstige ordentliche Aufwendungen				
	Summe 2	Ordentliche Aufwendun- gen				
	=	Ordentliches Ergebnis				
18		außerordentliche Erträ- ge				
19	+	außerordentliche Auf- wendungen				
	=	außerordentliches Er- gebnis				
	=	Jahresergebnis (Summe1 + Zeile 18 abzgl. Summe2 + Zeile 19)				

Abbildung 8 – Muster Ergebnisrechnung

Was sind Abschreibungen?

Abschreibungen erfassen den Wertverlust des Anlage- und Umlaufvermögens, der sich insbesondere aus Alterung, Verschleiß oder auch Preisverfall ergibt. Abschreibungen stellen Aufwand dar und müssen daher im Haushalt berücksichtigt werden.

Zu den Abschreibungsmethoden und den Nutzungsdauern von Vermögensgegenständen trifft die Bewertungsrichtlinie (BewertRL) weitere Aussagen. Die Anlage 1 der Richtlinie enthält Vorschläge für die Nutzungsdauer der Vermögensgegenstände. Diese Abschreibungstabelle wurde vor dem Hintergrund eines angemessenen Maßes an Einheitlichkeit und Vergleichbarkeit kommunaler Bilanzen entwickelt und stellt lediglich einen Vorschlag dar. Es kann auch auf andere geläufige Tabellen zurückgegriffen werden, so z.B. auf die aktuelle AfA-Tabelle (Absetzung für Abnutzung) des Bundesministeriums der Finanzen.

Finanzrechnung nach § 44 GemHVO Doppik

Ein weiterer Bestandteil des Jahresabschlusses und damit die dritte Komponente des Neuen Kommunalen Haushalts- und Rechnungswesens ist die Finanzrechnung. Die Finanzrechnung stellt zusammengefasst die Ein- und Auszahlungen aus der laufenden Verwaltungstätigkeit, der Investitionstätigkeit und der Finanzierungstätigkeit (Darlehen und Tilgungen) des Haushaltsjahres, also alle Zahlungsvorgänge, dar. Aus ihr ist am Ende eines Jahres die Liquidität der Kommune ablesbar. Siehe Anlage 14 der Verbindlichen Muster.

Im Gegensatz zum kaufmännischen Buchungssystem, bei dem im Rahmen der Kapitalflussrechnung/Cash-Flow-Rechnung die Daten des Zahlungsmittelflusses am Jahresende aus den Zahlen der Bilanz und der Gewinn- und Verlustrechnung indirekt abgeleitet werden, müssen in der kommunalen Doppik die Einzahlungen und Auszahlungen auf den einzelnen Finanzmittelkonten das gesamte Jahr über gebucht und am Jahresende in der Finanzrechnung zusammengefasst werden. In der Praxis werden üblicherweise die Finanzrechnungskonten direkt bebucht und die Bilanzkonten Kasse/Bank statistisch mitgeführt. Alternativ wäre jedoch auch die Möglichkeit gegeben, die Bilanzkonten zu bebuchen und die Finanzrechnungskonten statistisch mitzuführen.

Bedeutung der Finanzrechnung

Die Finanzrechnung ist ein wichtiges Instrument zur kurzfristigen Liquiditätssteuerung, da zu jedem Zeitpunkt detailgenau ersichtlich ist, welche Verwaltungsvorgänge zu welchen Zu- und Abflüssen finanzieller Mittel in welcher Höhe geführt haben. Durch die Zuordnung zu einzelnen Zahlungsarten und der unsaldierten Darstellung erhöht sich die besonders im öffentlichen Bereich geforderte Transparenz über die Ein- und Auszahlungsströme.

Auch dient die Finanzrechnung vollumfänglich der Ermittlung der Daten, die für finanzstatistische Erhebungen abgefordert werden.

Ein- und Auszahlungsarten		Ergebnis des Vorjahres	fortgeschriebener Ansatz des Haushaltsjahres	Ist-Ergebnis des Haushaltsjahres	Vergleich Ansatz/Ist (Sp. 3 J. Sp. 2)
		Euro			
		1	2	3	4
1		Steuern und ähnliche Abgaben			
2	+	Zuwendungen und allgemeine Umlagen			
3	+	sonstige Transfereinzahlungen			
4	+	öffentlich-rechtliche Leistungsentgelte			
5	+	privatrechtliche Leistungsentgelte			
6	+	Kostenerstattungen und Kostenumlagen			
7	+	sonstige Einzahlungen			
8	+	Zinsen, Rückflüsse von Darlehen und ähnliche Einzahlungen			
	=	Einzahlungen aus laufender Verwaltungstätigkeit			
9		Personalauszahlungen			
10	+	Versorgungsauszahlungen			
11	+	Auszahlungen für Sach- und Dienstleistungen			
12	+	Zinsen, Gewährung von Darlehen und ähnlichen Auszahlungen			
13	+	Transferauszahlungen, Umlagen			
14	+	sonstige Auszahlungen			
	=	Auszahlungen aus laufender Verwaltungstätigkeit			
	=	Saldo aus laufender Verwaltungstätigkeit			
15	+	Einzahlungen aus Investitionszuwendungen und -beiträgen			
16	+	Einzahlungen aus der Veränderung des Anlagevermögens			
	=	Einzahlungen aus Investitionstätigkeit			
17		Auszahlungen für eigene Investitionen			
18	+	Auszahlungen von Zuwendungen für Investitionen Dritter			
	=	Auszahlungen aus Investitionstätigkeit			
	=	Saldo aus Investitionstätigkeit			
	=	Finanzmittelüberschuss/-fehlbetrag			
19	+	Einzahlungen aus der Aufnahme von Krediten für Investitionen und Investitionsfördermaßnahmen			
20	-	Auszahlungen für die Tilgung von Krediten für Investitionen und Investitionsfördermaßnahmen			
	+	Aufnahme von Krediten zur Sicherung der Zahlungsfähigkeit			
	-	Rückzahlung von Krediten zur Sicherung der Zahlungsfähigkeit			
	=	Saldo aus Finanzierungstätigkeit			
21	+	Einzahlungen aus der Auflösung von Liquiditätsreserven			
22	-	Auszahlungen an Liquiditätsreserven			
	=	Saldo aus der Inanspruchnahme von Liquiditätsreserven			
	=	Änderung des Bestandes an eigenen Finanzmitteln			
	+	Anfangsbestand an Finanzmitteln			
	=	Bestand an Finanzmitteln am Ende des Haushaltsjahres			

Abbildung 9 – Muster Finanzrechnung

Wo wird die Investitionstätigkeit abgebildet?

Die Investitionstätigkeit stellt einen großen Teil des kommunalen Haushalts dar. Im kameralen Haushalt wurden die Investitionen im Vermögenshaushalt dargestellt.

Die Investitionen sind Bestandteil des Finanzplanes und der Finanzrechnung. Die im Haushaltsjahr geleistete Investitionstätigkeit wird in der auf Zahlungsvorgängen beruhenden Finanzrechnung aufgeführt. Hier sind auch die Positionen der Kreditaufnahme sowie deren Tilgung enthalten. In der Finanzrechnung (insbesondere Teilfinanzrechnung mit dem Nachweis einzelner Investitionsmaßnahmen, Anlage 15 der Verbindlichen Muster) ist somit erkennbar, welche Investitionsvorhaben im abgelaufenen Haushaltsjahr durchgeführt und wie diese finanziert wurden.

Teilfinanzrechnung

Einzahlungs- und Auszahlungsarten		Ergebnis des Vorjahres	fortgeschriebener Ansatz des Haushaltsjahres	Ist-Ergebnis des Haushaltsjahres	Vergleich Ansatz/ Ist (Sp.3./ Sp.2)
		Euro			
		1	2	3	4
Laufende Verwaltungstätigkeit (Einzahlungen und Auszahlungen nach Arten können wie in der Finanzrechnung abgebildet werden)					
Investitionstätigkeit					
Einzahlungen					
1	aus Zuwendungen für Investitionsmaßnahmen				
2	aus der Veräußerung von Sachanlagen				
3	aus der Veräußerung von Finanzanlagen				
4	aus Beiträgen u.ä. Entgelten				
5	Sonstige Investitionseinzahlungen				
	Summe: (investive Einzahlungen)				
Auszahlungen					
6	für den Erwerb von Grundstücken und Gebäuden				
7	für Baumaßnahmen				
8	für den Erwerb von beweglichen Anlagevermögen				
9	für den Erwerb von Finanzanlagen				
10	von aktivierten Zuwendungen				
11	Sonstige Investitionsauszahlungen				
	Summe: (investive Auszahlungen)				
	Saldo: der Investitionstätigkeit (Einzahlungen ./ Auszahlungen)				

Abbildung 10 – Muster Teilfinanzrechnung, Teil A Zahlungsnachweis

Investitionsmaßnahmen		Ergebnis des Vorjahres	fortgeschriebener Ansatz des Haushaltsjahres	Ist-Ergebnis des Haushaltsjahres	Vergleich Ansatz/ Ist (Sp.3./ Sp.2)
		Euro			
		1	2	3	4
Investitionsmaßnahmen oberhalb der festgesetzten Wertgrenzen					
Maßnahme: ...					
+	Einzahlungen aus Investitionen				
-	Auszahlungen für den Erwerb von Grundstücken und Gebäuden				
-	Auszahlungen für Baumaßnahmen				
	Saldo: (Einzahlungen ./ Auszahlungen)				
	Weitere Maßnahmen (Gliederung wie oben)				

Investitionsmaßnahmen unterhalb der festgesetzten Wertgrenzen				
Summe der investiven Einzahlungen				
Summe der investiven Auszahlungen				
Saldo: (Einzahlungen ./ Auszahlungen)				

Abbildung 11 – Muster Teilfinanzrechnung, Teil B Nachweis einzelner Investitionsmaßnahmen

8. Die Vermögensrechnung (Bilanz)

Die Bilanz ist vereinfacht gesagt die Gegenüberstellung von Vermögen und dessen Finanzierung zu einem Stichtag. Da der kommunale Haushalt (Haushaltsplan) immer für ein Kalenderjahr Gültigkeit hat, ist der Stichtag der 31.12. eines jeden Jahres. Das nachfolgende Schaubild stellt die Struktur der Bilanz des doppelten Haushalts dar. Die Gliederung (Mindestinhalt) erfolgt nach § 46 Abs. 3 und 4 GemHVO Doppik. Sie unterscheidet sich zur Bilanz nach dem Handelsgesetzbuch dadurch, dass sie außerdem auf der Passivseite die sogenannten Sonderposten beinhaltet. In Sonderposten werden Zuwendungen, Zuschüsse, Beiträge oder Gebühren, die einer bestimmten Zweckbindung unterliegen (siehe auch unter Sonderposten), eingestellt.

Was beinhaltet die Bilanz?

Struktur der Bilanz

Bilanz	
Aktiva (Mittelverwendung)	Passiva (Mittelherkunft)
<p>I. Anlagevermögen</p> <ol style="list-style-type: none"> 1. Immaterielles Vermögen 2. Sachanlagevermögen 3. Finanzanlagevermögen <p>II. Umlaufvermögen</p> <ol style="list-style-type: none"> 1. Vorräte 2. öffentlich-rechtliche Forderungen 3. privatrechtliche Forderungen, sonstige Vermögensgegenstände 4. liquide Mittel <p>III. Aktive Rechnungsabgrenzungsposten</p> <p>IV. Nicht durch Eigenkapital gedeckter Fehlbetrag</p>	<p>I. Eigenkapital</p> <ol style="list-style-type: none"> 1. Rücklagen 2. Sonderrücklagen 3. Fehlbetragsvortrag 4. Jahresergebnis (Jahresüberschuss/Jahresfehlbetrag) <p>II. Sonderposten</p> <ol style="list-style-type: none"> 1. Sonderposten aus Zuwendungen 2. Sonderposten aus Beiträgen 3. Sonderposten für den Gebührenaussgleich 4. Sonstige Sonderposten <p>III. Rückstellungen</p> <ol style="list-style-type: none"> 1. Rückstellungen für Pensionen und Beihilfen 2. Rückstellungen für die Rekultivierung und die Nachsorge von Abfalldeponien 3. Rückstellungen für die Sanierung von Altlasten 4. Rückstellungen für unterlassene Instandhaltungen 5. sonstige Rückstellungen <p>IV. Verbindlichkeiten</p> <ol style="list-style-type: none"> 1. Anleihen 2. Verbindlichkeiten aus Kreditaufnahmen für Investitionen und Investitionsfördermaßnahmen 3. Verbindlichkeiten aus Kreditaufnahmen zur Sicherung der Zahlungsfähigkeit 4. Verbindlichkeiten aus Vorgängen, die Kreditaufnahmen wirtschaftlich gleichkommen 5. Verbindlichkeiten aus Lieferungen und Leistungen 6. Verbindlichkeiten aus Transferleistungen 7. sonstige Verbindlichkeiten <p>V. Passive Rechnungsabgrenzungsposten</p>

Hinweis: Die o.g. Positionen der Bilanz sind noch detaillierter gegliedert (siehe § 46 GemHVO Doppik).

Abbildung 12 – Überblick über die Bestandteile der Bilanz

Die Aktiva

Der Begriff „Aktiva“ fasst das vorhandene Anlage- und Umlaufvermögen der Gemeinde zusammen. Dieser Bilanzbestandteil enthält die Informationen, wofür die Mittel der Gemeinde verwendet wurden (§ 46 Abs. 3 GemHVO Doppik).

Ein hohes Sachanlagevermögen ist aber kein Indikator für eine gute wirtschaftliche Lage der Gemeinde, da es in aller Regel aus Infrastruktur (z.B. Straßen, Brücken) und öffentlichen Gebäuden besteht und daher meist nicht veräußerbar ist. Veräußerbar sind dagegen Baugrundstücke und Mietshäuser, die von der Gemeinde finanzwirtschaftlich eingesetzt werden können.

Das Finanzanlagevermögen der Gemeinde besteht hauptsächlich aus den kommunalen Unternehmen (z.B. Eigenbetriebe) und Beteiligungen. Der Besitz an unmittelbaren und mittelbaren Beteiligungen an Unternehmen in einer Rechtsform des öffentlichen Rechts und des Privatrechts ist wie bisher auch im Beteiligungsbericht darzustellen (§ 118 GO LSA).

Ein weiterer Bestandteil der Aktiva sind die Forderungen (Außenstände der Gemeinde) sowie die liquiden Mittel (Kassenbestand).

Die Passiva

Der Begriff „Passiva“ beinhaltet das Eigenkapital und das Fremdkapital (§ 46 Abs. 4 GemHVO Doppik). Es geht bei diesem Bilanzbestandteil um Folgendes:

- Wo sind die Mittel hergekommen?
- Wie wurden sie finanziert?

*Eigenkapital/
Fremdkapital*

Unter dem Begriff „Eigenkapital“ versteht man das Reinvermögen der Gemeinde, d.h. das Vermögen abzüglich der Schulden. Zum besseren Verständnis ist die Erläuterung des Begriffs Fremdkapital hilfreich. Fremdkapital stellt die Schulden der Gemeinde dar, hier die Rückstellungen und die Verbindlichkeiten. Ergänzt wird es durch die Sonderposten.

Das Eigenkapital setzt sich nach § 46 Abs. 4 Nr. 1 GemHVO Doppik zusammen aus:

- den Rücklagen,
- den Sonderrücklagen,
- dem Fehlbetragsvortrag,
- dem Jahresergebnis (Jahresüberschuss/-fehlbetrag).

Rücklagen

Nach § 103 Abs. 1 GO LSA ist die Gemeinde verpflichtet, zur Sicherung der Haushaltswirtschaft Rücklagen in angemessener Höhe zu bilden. Nach § 103 Abs. 2 GO LSA sind Überschüsse der Ergebnisrechnung den Rücklagen zuzuführen. Näheres regelt § 22 GemHVO Doppik.

Sonderposten

Die Sonderposten sind ein weiterer Bestandteil der Passiva (§ 46 Abs. 4 Nr. 2 Buchst. a bis d GemHVO Doppik). Sie stehen in der Bilanz zwischen dem Eigen- und Fremdkapital.

Nachfolgend wird die Bildung eines Sonderpostens aus Zuwendungen (Bilanzposition nach § 46 Abs. 4 Nr. 2 Buchst. a GemHVO Doppik) beschrieben. Dieser Sonderposten ist zu bilden, wenn eine Zuwendung für investive Maßnahmen gezahlt wurde und diese nicht frei verwendet werden darf. Da sich diese Zuwendung ertragserhöhend auswirkt, bei kostenrechnenden Einrichtungen als Folge für den Entgeltpflichtigen gebührensensend, ist dieser Sonderposten über die Nutzungsdauer des zuwendungsfinanzierten Gegenstandes ertragswirksam aufzulösen (Nr. 4.2.7 Buchst. b BewertRL). Zu diesem Zeitpunkt wechseln sie anteilig ihren Charakter und werden vom Fremd- zum Eigenkapital.

*Beispiel zur
Behandlung von
Sonderposten*

Eine Gemeinde baut eine Straße mit Kosten i.H.v. 60.000 Euro und erhält hierfür eine Zuwendung in voller Höhe. Mit Fertigstellung wird die Straße als Anlagevermögen festgesetzt (Aktivseite). Da die Zuwendung für die investive Maßnahme „Straße“ bereitgestellt wurde und somit nicht frei verwendet werden durfte, ist gleichzeitig ein Sonderposten aus Zuwendungen einzustellen (Passivseite, § 46 Abs. 4 Nr. 2 Buchst. a GemHVO Doppik i.V.m. Nr. 4.2.7 BewertRL).

Anschließend ist der Vermögensgegenstand „Straße“ über eine Nutzungsdauer von 40 Jahren (Nutzungsdauer nach Abschreibungstabelle zur Bewertungsrichtlinie) abzuschreiben, was eine jährliche Abschreibung i.H.v. 1.500 Euro bedeutet. Hierbei entsteht Aufwand. Dem gegenüber wird der Sonderposten „Zuwendung für die Straße“ über 40 Jahre jährlich in gleicher Höhe aufgelöst und es ergibt sich ein Ertrag i.H.v. 1.500 Euro. Die Ertragswirksamkeit entsteht somit erst nach und nach im Rahmen der jährlichen Abschreibung des Vermögensgegenstandes.

An diesem sehr einfachen Beispiel zeigen sich deutlich die Wesenszüge der Doppik wie Periodengerechtigkeit, Bruttoprinzip und Saldierungsverbot, durch die die Rechnungslegung u. a. ihre Transparenz erhält.

<i>Bildung von Rückstellungen</i>	<p>Die Rückstellungen sind vergleichbar mit der Deckungsreserve für über- und außerplanmäßige Ausgaben des Verwaltungshaushaltes der Kameralistik. Rückstellungen werden für ungewisse künftige Verpflichtungen gebildet. Es wird gewissermaßen eine Vorsorge für diese ungewissen Verpflichtungen getroffen. Den abschließenden Katalog, für den Rückstellungen gebildet werden dürfen, enthält § 35 GemHVO Doppik. So sind z.B. für unterlassene Aufwendungen für Instandhaltung sowie drohende Verpflichtungen aus anhängigen Gerichtsverfahren Rückstellungen zulässig. Rückstellungen berühren die Passivseite der Bilanz. Bei der Erstellung der Eröffnungsbilanz ist die Bilanzierung der Rückstellungen ein wichtiger Schritt. In den folgenden Jahren werden sie durch eine Aufwandsbuchung gebildet. Nicht in Anspruch genommene Rückstellungen werden aufgelöst.</p>
<i>Verbindlichkeiten</i>	<p>Zu den Verbindlichkeiten gehören hauptsächlich die Kreditverbindlichkeiten für Investitionen und zur Liquiditätssicherung sowie Verbindlichkeiten aus Lieferungen und Leistungen für die Kommune. Der Grundsatz, dass Kredite nur für Investitionen aufgenommen werden dürfen, bleibt auch weiterhin bestehen (§ 100 Abs. 1 GO LSA). Kredite zur Sicherung der Zahlungsfähigkeit dürfen zur rechtzeitigen Leistung von Auszahlungen aufgenommen werden (§ 102 GO LSA).</p>
<i>Bedeutung und Zeitpunkt der Eröffnungsbilanz</i>	<p>Die Gemeinden haben nach § 104b Abs. 1 und 2 GO LSA zu Beginn des Haushaltsjahres, in dem sie erstmals ihre Geschäftsvorfälle nach dem System der doppelten Buchführung erfassen, spätestens bis zum 1. Januar 2013, eine Eröffnungsbilanz unter Beachtung der Grundsätze ordnungsgemäßer Buchführung (GoB) aufzustellen. Zu diesem Stichtag soll ein tatsächliches Bild der Vermögenslage der Gemeinde abgebildet werden.</p> <p>Der Erstellung der Eröffnungsbilanz voraus geht die Erfassung (Inventur) und Bewertung des Vermögens. Der Erstbewertung des Vermögens der Gemeinde kommt eine strategische Rolle zu. Für die Inventarisierung und Bewertung der Vermögensgegenstände wurden entsprechende untergesetzliche Vorschriften geschaffen (Inventurrichtlinie, Bewertungsrichtlinie). Zu hohe Vermögensbewertungen führen zu höheren Abschreibungen, zu niedrige Vermögenswerte führen zu geringerem Eigenkapital.</p> <p>Sollten in der Eröffnungsbilanz Vermögensgegenstände, Sonderposten oder Verbindlichkeiten fehlerhaft angesetzt worden sein, so können diese Wertansätze berichtigt werden. Die Berichtigung ist letztmalig im vierten auf die Eröffnungsbilanz folgenden Jahr möglich (§ 104b Abs. 7 GO LSA).</p>

*Inventur,
Inventar*

Die Inventur ist eine wesentliche Voraussetzung für den Aufbau und die Führung einer Anlagenbuchführung und unmittelbare Grundlage für eine ordnungsgemäße Bilanzierung. Durch die Inventur werden die Vermögensgegenstände und Verbindlichkeiten erfasst. Und im Inventar (Verzeichnis) nach Art und Menge dargestellt.

Die Ermittlung der Vermögensgegenstände und Verbindlichkeiten erfolgt nach Nr. 1.3 der Inventurrichtlinie nach folgendem Verfahren:

1. Bestandsaufnahme aller Vermögensgegenstände und Verbindlichkeiten. Die Ergebnisse der Bestandsaufnahme werden in Zähllisten dokumentiert.
2. Übertragung der Ergebnisse der Bestandsaufnahme in die Inventarlisten. Feststellung der vorläufigen Bilanzwerte.
3. Zusammenfassung aller Inventarlisten zum Inventar. Übermittlung der anlagepflichtigen Vermögensgegenstände an die Anlagenbuchhaltung.
4. Aufstellen der Bilanz

Die Inventurrichtlinie enthält weitere Regelungen zu den Grundsätzen der ordnungsgemäßen Inventur, zur Planung, Durchführung und Prüfung etc. der Inventur.

*Wie wird das
Vermögen
bewertet?*

Das Vermögen der Gemeinde ist im Rahmen der Eröffnungsbilanz zu bewerten. § 104b GO LSA enthält auch Regelungen, auf welcher Grundlage die Wertansätze für Vermögensgegenstände ermittelt werden sollen. Grundsätzlich wird hier von den Anschaffungs- und Herstellungskosten abzüglich der Abschreibungen ausgegangen. Im Fall eines nicht zu vertretenden Aufwandes bei der Wertermittlung der Vermögensgegenstände sind vorsichtig geschätzte Zeitwerte zugrunde zu legen. Weitere Grundlagen für die Bewertung des Vermögens regeln die GemHVO Doppik (Inventur, Wertansätze, Bewertungsgrundsätze) sowie die Inventurrichtlinie und die Bewertungsrichtlinie.

*Wie erfolgt der
Übergang vom
kameralen zum
doppischen
Haushalt?*

Zum 31.12. des Jahres, das der Einführung des NKHR vorausgeht, ist eine letzte kamerale Jahresrechnung zu erstellen. Die kameralen Rechnungsinhalte müssen in die Eröffnungsbilanz übergeleitet werden. So müssen z.B. Sonderposten für Zuwendungen für Investitionen, die noch nicht abgeschrieben sind, gebildet werden. Haushaltseinnahmereste /Haushaltsausgabereste und Kasseneinnahmereste/Kassenausgabereste müssen in das neue Haushaltsystem integriert werden. Mit den Überleitungsempfehlungen liegt den Kommunen eine Arbeitshilfe für die Verwaltung vor, die in der Praxis vorkommende Sachverhalte und Lösungsmöglichkeiten für deren Überleitung in den doppischen Haushalt aufzeigt.

9. Der Haushaltsausgleich

*Wirtschaftlichkeit
und
Sparsamkeit*

Der kamerale Haushalt musste in Einnahmen und Ausgaben ausgeglichen sein. An den Ergebnishaushalt des doppelten Haushaltssystems wird die Anforderung gestellt, in Erträgen und Aufwendungen ausgeglichen zu sein. Es gilt weiterhin der Grundsatz einer sparsamen und wirtschaftlichen Haushaltsführung, § 90 Abs. 2 GO LSA.

Durch die verschiedenen Haushaltsbewirtschaftungssysteme ergeben sich jedoch unterschiedliche Möglichkeiten, den Haushalt auszugleichen. So konnte im kameralen Haushalt der Haushaltsausgleich des Verwaltungshaushaltes durch gebildete Rücklagen (allgemeine Rücklagen) aus Überschüssen des Verwaltungs- und Vermögenshaushaltes erfolgen. Bei Investitionen (Vermögenshaushalt) war der Ausgleich fehlender Einnahmen zusätzlich über Kredite möglich.

*Bildung von
Rücklagen*

Im doppelten Haushalt hat die Gemeinde Rücklagen aus Überschüssen des ordentlichen und des außerordentlichen Ergebnisses zu bilden. Diese Rücklagen dienen dem Ausgleich von Fehlbeträgen des ordentlichen und des außerordentlichen Ergebnisses, §§ 22, 23 GemHVO Doppik. Wie im kameralen Haushalt hat der Ausgleich von Jahresfehlbeträgen innerhalb von fünf Jahren zu erfolgen (§ 24 Abs. 1 GemHVO Doppik), jedoch mit dem Unterschied, dass kameral ein Finanzmittelausgleich durchzuführen war, während doppisch das Ergebnis – also Aufwand und Ertrag – auszugleichen ist. Ebenfalls gleich ist beiden Systemen, dass, sofern ein Haushaltsausgleich nicht möglich ist, ein Haushaltskonsolidierungskonzept aufzustellen ist.

Das positive oder negative Ergebnis der Ergebnisrechnung geht in die Bilanz ein. § 46 Abs. 4 Nr. 1 Buchst. d GemHVO Doppik trifft die Regelung, dass der Jahresüberschuss/Jahresfehlbetrag unter der Position „Eigenkapital“ auszuweisen ist. Ein Überschuss erhöht das Eigenkapital, ein Fehlbetrag vermindert es.

Soweit für den Ausgleich von Fehlbeträgen kein Eigenkapital zur Verfügung steht, ist am Schluss der Bilanz auf der Aktivseite der Posten „Nicht durch Eigenkapital gedeckter Fehlbetrag“ negativ auszuweisen.

Folgende Möglichkeiten des Haushaltsausgleichs sind nach § 23 GemHVO Doppik vorgesehen:

Haushaltsausgleich

Lfd. Nr.	Sachverhalt	Folge	Behandlung des Überschusses/ Fehlbetrages
1	ordentlicher Ertrag > ordentlicher Aufwand	Überschuss	- Überschuss geht in Rücklage des ordentlichen Ergebnisses ein <i>oder</i> - Ausgleich des außerordentlichen Ergebnisses
2	ordentlicher Aufwand > ordentlicher Ertrag	Fehlbetrag	Ausgleich des Fehlbetrages aus Rücklage des ordentlichen Ergebnisses
3	Ausgleich des Fehlbetrages nach Nr. 2 nicht möglich	Fehlbetrag	Ausgleich des Fehlbetrages aus Rücklage außerordentliches Ergebnis
4	außerordentlicher Ertrag > außerordentlicher Aufwand	Überschuss	- Überschuss geht in Rücklage des außerordentlichen Ergebnisses ein <i>oder</i> - Ausgleich des ordentlichen Ergebnisses
5	außerordentlicher Aufwand > außerordentlicher Ertrag	Fehlbetrag	Ausgleich des Fehlbetrages aus Rücklage des außerordentlichen Ergebnisses
6	Ausgleich des Fehlbetrages nach Nr. 5 nicht möglich	Fehlbetrag	Ausgleich des Fehlbetrages aus Rücklage ordentliches Ergebnis

Abbildung 13 – System des Haushaltsausgleichs

Zu beachten ist die in § 23 GemHVO Doppik enthaltene Rangfolge der Regelungen. So ist vorrangig ein Fehlbetrag des ordentlichen Ergebnisses, also des laufenden Tagesgeschäftes bzw. der gewöhnlichen Tätigkeit der Gemeinde, mit der Rücklage des ordentlichen Ergebnisses auszugleichen. Laufende Aufwendungen sind also durch laufende Erträge zu decken. Es soll grundsätzlich nicht die Rücklage des außerordentlichen Ergebnisses zum Ausgleich eines Fehlbetrages herangezogen werden. Die Erträge des außerordentlichen Ergebnisses ergeben sich ausschließlich aus Geschäftsvorfällen, die wesentlich sind und außerhalb der gewöhnlichen Tätigkeit der Gemeinde anfallen. Neben dem Aufwand aus Havarien und Katastrophen gehört hierzu auch ein Teil der Erträge oder Aufwendungen aus dem

Verkauf von Vermögensgegenständen der Gemeinde. Dadurch wird auch das Prinzip der Generationengerechtigkeit umgesetzt: Der Ressourcenverbrauch einer Periode soll künftige Generationen nicht belasten.

10. Der Gesamtabchluss

Inhalt des Gesamtabchlusses

Neben dem Jahresabschluss ist erstmalig für das Haushaltsjahr 2016 ein Gesamtabchluss zu erstellen (Gesetz zur Anpassung des NKHR). Der Gesamtabchluss stellt die finanziellen Verflechtungen der Gemeinde mit ihren Sondervermögen, Beteiligungen und verbundenen Unternehmen dar und enthält die zusammengefassten Ergebnis-, Finanz- und Vermögensrechnungen, den Gesamtrechenschaftsbericht. Er gibt damit einen umfassenden Überblick über die wirtschaftliche und finanzielle Lage der Gemeinde einschließlich der ausgelagerten Bereiche (Konzern „Kommune“).

Der Gesamtabchluss nach § 108 Abs. 5 GO LSA enthält die Jahresabschlüsse

- der Sondervermögen, für die Sonderrechnungen geführt werden,
- der Unternehmen und Einrichtungen mit eigener Rechtspersönlichkeit, außer Sparkassen und Sparkassenverbände, an denen die Gemeinde beteiligt ist,
- der Zweckverbände und Arbeitsgemeinschaften nach dem Gesetz über kommunale Gemeinschaftsarbeit, bei denen die Gemeinde Mitglied ist,
- der rechtlich selbstständigen kommunalen Stiftungen,
- der sonstigen rechtlich selbstständigen Aufgabenträger, bei denen die Gemeinde den Finanzbedarf sichert.

Soweit die Jahresabschlüsse der o.g. Aufgabenträger für den Haushalt der Gemeinde von untergeordneter Bedeutung sind, brauchen sie nicht in den Gesamtabchluss einbezogen zu werden.

11. Die Rechnungsprüfung

Prüfung des Jahres- und des Gesamtabchlusses

Im kameralen Haushalt erfolgte durch das Rechnungsprüfungsamt die Prüfung der Jahresrechnung und der Jahresabschlüsse der Eigenbetriebe und Anstalten des öffentlichen Rechts (§ 176 Abs. 1 GO LSA).

Im doppelhaushaltlichen Haushaltssystem unterliegen der Jahresabschluss, der Gesamtabchluss und die Jahresabschlüsse der Eigenbetriebe und Anstalten des öffentlichen Rechts der Prüfung.

Die Prüfung der Abschlüsse erfolgt durch das Rechnungsprüfungsamt (§ 129 GO LSA). Das Rechnungsprüfungsamt prüft, ob unter anderem

- die bestehenden Gesetze und Vorschriften eingehalten wurden,
- die einzelnen Rechnungsbeträge sachlich und rechnerisch in vorschriftsmäßiger Weise begründet und belegt sind,
- der Haushaltsplan eingehalten wurde,
- die Anlagen zum Jahresabschluss und zum Gesamtabschluss vollständig sind.

Im Übrigen prüft das Rechnungsprüfungsamt, ob der Jahresabschluss und der Gesamtabschluss ein tatsächliches Bild der Vermögens-, Ertrags- und Finanzlage der Gemeinde darstellen.

*Prüfung der
Eröffnungsbilanz*

Weiterhin ist die Eröffnungsbilanz, die zu Beginn des Haushaltsjahres aufgestellt wird, in dem die Gemeinde erstmalig die Geschäftsvorfälle nach dem System der doppelten Buchführung erfasst, durch das Rechnungsprüfungsamt zu prüfen. Die Prüfung erstreckt sich darauf, ob die Eröffnungsbilanz ein den tatsächlichen Verhältnissen entsprechendes Bild der Lage der Gemeinde unter Beachtung der Grundsätze der ordnungsgemäßen Buchführung vermittelt. Geprüft wird auch die Einhaltung der gesetzlichen Vorschriften und ergänzenden Bestimmungen. Außerdem werden in die Prüfung die Inventur, das Inventar sowie die Übersicht über die örtlich festgelegte Restnutzungsdauer der Vermögensgegenstände einbezogen. Über die Art, den Umfang und das Ergebnis der Prüfung erstellt das Rechnungsprüfungsamt einen Vermerk.

12. Verzeichnis der wichtigsten Vorschriften

- Gesetz über ein Neues Kommunales Haushalts- und Rechnungswesen für die Kommunen im Land Sachsen-Anhalt vom 22. März 2006 (GVBl. LSA S. 128) (Artikel 1 Gesetz zur Einführung des Neuen Kommunalen Haushalts- und Rechnungswesens für die Kommunen des Landes Sachsen-Anhalt),
- Begleitgesetz zur Gemeindegebietsreform vom 14. Februar 2008 (GVBl. LSA S. 40),
- Zweites Gesetz zur Fortentwicklung des Kommunalverfassungsrechts vom 26. März 2009 (GVBl. LSA S. 238),
- Gesetz zur Anpassung des Neuen Kommunalen Haushalts- und Rechnungswesens vom 13. April 2010 (GVBl. LSA S. 190),
- Gemeindeordnung für das Land Sachsen-Anhalt (Gemeindeordnung - GO LSA) in der Fassung der Bekanntmachung vom 10. August 2009 (GVBl. LSA S. 383), zuletzt geändert durch Artikel 2 des Zweiten Begleitgesetzes zur Gemeindegebietsreform vom 08. Juli 2010 (GVBl. LSA S. 406),
- Landkreisordnung für das Land Sachsen-Anhalt (Landkreisordnung - LKO LSA) in der Fassung der Bekanntmachung vom 12. August 2009 (GVBl. LSA S. 435),
- Verordnung über die Aufstellung und Ausführung des Haushaltsplanes der Gemeinden im Land Sachsen-Anhalt nach den Grundsätzen der doppelten Buchführung (Gemeindehaushaltsverordnung Doppik – GemHVO Doppik) vom 22. Dezember 2010 (GVBl. LSA S. 648),
- Verordnung über die Kassenführung der Gemeinden im Land Sachsen-Anhalt nach den Grundsätzen der Doppik (Gemeindekassenverordnung – GemKVO Doppik) vom 30. März 2006 (GVBl. LSA S. 218),
- Neues Kommunales Haushalts- und Rechnungswesen; Verbindliche Muster, RdErl. des MI vom 20.03.2006 (MBI. LSA S. 273),
- Durchführungsbestimmungen für das Inventarwesen der Kommunen in Sachsen-Anhalt (Inventurrichtlinie – InventRL), RdErl. des MI vom 09.04.2006 (MBI. LSA S. 400),
- Richtlinie zur Bewertung des kommunalen Vermögens und der kommunalen Verbindlichkeiten (Bewertungsrichtlinie – BewertRL), RdErl. des MI vom 09.04.2006 (MBI. LSA S. 404),
- Empfehlungen zur Überleitung vom kameralem Haushaltswesen in das Neue Kommunale Haushalts- und Rechnungswesen (Überleitungsempfehlungen), Bek. des MI vom 08.11.2006 (MBI. LSA S. 748).

Hinweis: Die o.g. Vorschriften können auf der Internetseite des Ministeriums des Innern (Portal: www.sachsen-anhalt.de) unter der Rubrik „Organisation“, Referat 32 – Kommunale Finanzen/ Downloadservice eingesehen werden.