

Unterausschuss „Reform des Gemeindehaushaltsrechts“
des AK III „Kommunale Angelegenheiten“ der Innenministerkonferenz
Beschluss vom 9./10.10.2000

Eckpunkte für ein kommunales Haushaltsrecht zu einem doppelten Haushalts- und Rechnungssystem

I.

Grundlagen

1. Auftrag und Regelungsziel

Die von der Ständigen Konferenz der Innenminister und –senatoren der Länder am 11.06.1999 verabschiedete „Konzeption zur Reform des Kommunalen Haushaltsrechts“ sieht vor, neben dem reformierten kameralistischen Haushalts- und Rechnungswesen ein doppeltes Haushalts- und Rechnungssystem bereitzustellen. Den Kommunen soll dabei ein Wahlrecht zwischen den Buchführungsformen eingeräumt werden. Das kommunale Haushaltsrecht soll eine parallele Führung der beiden Buchungsstile innerhalb einer Kommune vermeiden. Ziel ist daher die Erarbeitung eines Regelwerkes für ein doppeltes Haushalts- und Rechnungssystem.

Die in den Ländern bei der Entwicklung eines doppelten Haushalts- und Rechnungssystems bestehenden unterschiedlichen Ausgangssituationen sind bei der Festlegung der Eckpunkte durch Darstellung von Alternativen oder als offene Frage berücksichtigt.

2. Rechnungskonzept

Nach der IMK-Konzeption zur Reform des Gemeindehaushaltsrechts vom 11.06.1999 soll auf der Grundlage des vollständigen Ressourcenverbrauchskonzepts ein doppeltes Haushalts- und Rechnungswesen erarbeitet werden, das folgende Möglichkeiten eröffnet:

- Die Darstellung der Verwaltungsleistungen,
- eine bedarfsgemäß ausgestaltete Kosten- und Leistungsrechnung über die bisherigen kostenrechnenden Einrichtungen hinaus,
- die Ausweitung der internen Leistungsverrechnung,
- die Darstellung des Ressourcenverbrauchs für die einzelne Verwaltungsleistung,
- die Entwicklung von Kennzahlen über Kosten und Qualität der Verwaltungsleistungen als Information für die Verwaltungssteuerung,
- die Dezentralisierung der Ressourcenverantwortung mit dem Ziel einer Zusammenfassung der Verantwortung für Ressourceneinsatz und Aufgabenerfüllung,
- die Darstellung des Haushaltsplans in Budgetform auf der Grundlage von Ressourcenverbrauch und Ressourcenaufkommen für die Verwaltungsleistungen,
- ein Controlling auf der Grundlage eines unterjährigen Berichtswesens zur Wahrung der Haushaltsverantwortung insbesondere des Rates durch Steuerungsmaßnahmen bei Abweichungen von den Budgetzielen,
- die periodengerechte Darstellung des Gesamtressourcenverbrauchs und des Gesamtressourcenaufkommens,
- die Gesamtdarstellung des Vermögens und der Verbindlichkeiten,

- die Darstellung der Liquiditätsentwicklung durch Erfassung aller Zahlungsvorgänge,
- die Konsolidierung des Jahresabschlusses mit den Jahresabschlüssen der ausgegliederten, rechtlich unselbständigen Organisationseinheiten und der rechtlich selbständigen Unternehmen.

Dieses Rechnungskonzept weist gegenüber dem bei der Reform des kameralistischen Haushaltsrechts zur Grundlage gemachten partiellen Ressourcenverbrauchskonzept vor allem folgende zusätzliche Elemente auf:

- die Darstellung des Gesamtressourcenverbrauchs,
- die vollständige Einbeziehung auch des Anlagevermögens in die Rechnungslegung (Vollvermögensrechnung),
- die Darstellung des Rechnungsabschlusses in Anlehnung an den kaufmännischen Jahresabschluss,
- die Aufstellung einer konsolidierten Gesamtbilanz, die alle Wirtschaftsbereiche der Kommune (Kernhaushalt, Sonderrechnungen ohne eigene Rechtspersönlichkeit und rechtsfähige Wirtschaftseinheiten) einbezieht.

Die Umsetzung dieses Rechnungskonzeptes wäre im kameralistischen Buchungsstil mit einer über die vorgesehene Reform hinausgehenden Weiterentwicklung der Kameralistik möglich. Das (vollständige) Ressourcenverbrauchskonzept soll jedoch nach überwiegender Ansicht der Reformbeteiligten mit dem doppelischen Buchungsstil umgesetzt werden, weil dieser

- die Anforderungen des Ressourcenverbrauchskonzepts systematisch erfüllt und eine geringere Zahl mit der Haushaltsrechnung unverbundene Nebenrechnungen erfordert,
- die Erstellung eines konsolidierten Abschlusses für alle Aktivitäten und Organisationen der Kommune ermöglicht und
- den Gleichschritt mit der Entwicklung des öffentlichen Rechnungswesens in anderen Mitgliedsstaaten der Europäischen Union gewährleistet.

3. Notwendigkeit einer Modifizierung des kaufmännischen Rechnungswesens

Das kaufmännische Rechnungswesen ist in der Kommunalverwaltung jedoch nicht in unveränderter Form anwendbar. Es entspricht nicht allen strukturellen Anforderungen, die sich aus der gegenüber der Privatwirtschaft andersartigen Zielorientierung der öffentlichen Verwaltung ergeben:

- Die Gewinn- und Verlustrechnung als Ausdruck der Gewinnorientierung kaufmännischer Wirtschaftstätigkeit erfordert bei Übertragung auf die Verwaltungstätigkeit der Kommunen eine Umstrukturierung; Ziel der öffentlichen Finanzwirtschaft ist die Deckung des Ressourcenverbrauchs durch das Ressourcenaufkommen in der jeweiligen Periode (wobei die Aufgabenerfüllung und die Gemeinwohlorientierung primärer Zweck, oder Überschusserziehung Hilfszwecke sind).
- Die kaufmännische Bilanz ist auch auf die Ermittlung eines ausschüttungsfähigen Gewinns hin strukturiert, sie muss ebenfalls an die spezifischen Ziele der Kommunalverwaltung angepasst werden.

Die bisher vorliegenden Konzepte für die notwendigen Anpassungen des kaufmännischen Rechnungswesens an die Anforderungen der Kommunalverwaltung sehen die nachstehenden, miteinander systematisch Komponenten vor:

- eine Ergebnisrechnung anstelle einer Gewinn- und Verlustrechnung, mit welcher der Ergebnishaushalt (bisher Verwaltungshaushalt) korrespondiert,
- eine Vermögensrechnung bzw. eine kommunale Bilanz,
- eine Finanzrechnung (Zahlungsrechnung) als dritte Komponente, die mit der Erfassung aller Einzahlungen und Auszahlungen die Änderung des Bestandes an liquiden Mitteln nachweist und durch welche die Ein- und Auszahlungen für Investitionen (bisher Vermögenshaushalt) rechnungsmäßig abgewickelt werden.

Literaturhinweise:

- Lüder, Konzeptionelle Grundlagen des neuen kommunalen Rechnungswesens (Speyerer Verfahren), 2. Auf. 1999, Heft 6 der Schriftenreihe des Innenministeriums Baden-Württemberg zum kommunalen Haushalts- und Rechnungswesen.
- Städte Brühl, Düsseldorf, Dortmund, Moers und Münster, Innenministerium Nordrhein-Westfalen u.a.: Dokumentation des Konzepts für einen doppischen Kommunalhaushalt im Neuen Kommunalen Finanzmanagement, Stand: August 2000.
- Kommunale Gemeinschaftsstelle (KGSt), Bericht Nr. 1/1995: Vom Geldverbrauchs- zum Ressourcenverbrauchskonzept, Leitlinien für ein neues kommunales Haushalts- und Rechnungsmodell auf doppischer Grundlage; Bericht Nr. 7/1997, Auf dem Weg in das Ressourcenverbrauchskonzept: Die kommunale Bilanz.

Dieses neuartige Drei-Komponenten-Rechnungssystem bedarf vor seiner verbindlichen Einführung der praktischen Erprobung. Eine solche ist im Doppik-Projekt des Innenministeriums Baden-Württemberg bei der Grossen Kreisstadt Wiesloch von 1994 bis 1999 erfolgt. Vergleichbare Praxisprojekte sind in anderen Ländern angelaufen:

- Nordrhein-Westfalen (1999 – 2003): Modellprojekt der Städte Brühl, Düsseldorf, Dortmund Moers und Münster, der Gemeinde Hiddenhausen und dem Kreis Gütersloh mit dem Innenministerium (Konzepterarbeitung mit Erprobung),
- Hessen (1999): Modellvorhaben in den Landkreisen Darmstadt-Dieburg und Lahn-Dill-Kreis sowie in der Stadt Dreieich,
- Niedersachsen (2000): Doppik-Projekt des Innenministeriums mit der Stadt Uelzen nach dem in Wiesloch angewendeten Konzept,
- Bayern (2000): Modellprojekte z.B. in Passau, Kulmbach, Hallbergmoos und anderen.

4. Neugestaltung des Haushaltsplans

Das Ressourcenverbrauchskonzept macht wie beim Rechnungssystem auch beim Haushaltsplan inhaltliche und formale Umgestaltungen notwendig. Die mit dem Ressourcenverbrauchskonzept angestrebte neuartige Steuerung von Ressourceneinsatzung und Leistungserstellung hat auf den Haushaltsplan im wesentlichen folgende Auswirkungen:

- Planungsgrößen sind die Erträge (Ressourcenaufkommen) und Aufwendungen (Ressourcenverbrauch), die Einzahlungen (Einnahmen) und Auszahlungen (Ausgaben) im Rahmen der Liquiditätsplanung sowie die Leistungsziele.
- Zu klären ist noch, ob im Haushaltsplan primär

die jeweilige Organisationsstruktur oder
Produkte/Produktgruppen oder
Organisationsstruktur und Produkte/Produktgruppen kombiniert

abzubilden sind.

- Zu prüfen ist auch, ob die Darstellungsform in die Verantwortung der Kommunen gelegt werden kann.

Für einen inhaltlich und formal neugestalteten Haushaltsplan, welcher das Planungsäquivalent für das neue kommunale Rechnungswesen auf doppischer Grundlage darstellt, liegen verschiedene Konzepte vor. Eine Abstimmung dieser Konzepte muss noch erfolgen.

Literaturhinweise:

- Lüder, Konzeptionelle Grundlagen des Neuen Kommunalen Haushaltswesens, Heft 5 der Schriftenreihe des Innenministeriums Baden-Württemberg zum kommunalen Haushalts- und Rechnungswesen (1998).
- Städte Brühl, Düsseldorf, Dortmund, Moers und Münster, Innenministerium Nordrhein-Westfalen u.a.: Dokumentation des Konzepts für einen doppischen Kommunalhaushalt im Neuen Kommunalen Finanzmanagement, insbesondere Kapitel (Fach) 3 „Haushaltsplanung und Jahresabschluss“, Stand: August 2000.
- Kommunale Gemeinschaftsstelle (KGSt): KGSt-Materialien Nr. 3, „Der Haushaltsplan: Ansätze zur entscheidungs- und verhaltensorientierten Neugestaltung“ (1997), Band 1: Textteil, Band 2: Anlagen.

5. Notwendigkeit haushaltsrechtlicher Regeln in Ergänzung der HGB-Regeln

Die sich aufdrängende Erwägung, das für Kaufleute und Kapitalgesellschaften geltende HGB-Regelwerk für die Handelsbücher auf das geplante doppische Haushalts- und Rechnungssystem der Kommunen in allen Punkten anzuwenden, ist nicht realisierbar. Es bildet zwar eine geeignete Grundlage, muss aber aus folgenden Gründen angepasst und ergänzt werden:

- Das HGB enthält keine Bestimmungen über Haushaltsplanung und -vollzug. In der öffentlichen Finanzwirtschaft kann auf diesen Bestandteil des Rechnungssystems wegen des verfassungsrechtlichen Budgetrechts der Vertretungskörperschaft nicht verzichtet werden, wie dies in der Privatwirtschaft möglich ist.
- Die HGB-Bestimmungen über die Gewinn- und Verlustrechnung sind auf die Struktur der öffentlichen Erträge und Aufwendungen nur teilweise anwendbar.
- Die HGB-Bestimmungen über die Bilanz sind auf die Struktur des kommunalen Vermögens nur teilweise übertragbar.
- Die HGB-Bestimmungen über Ansatz und Bewertung des Vermögens sind wegen der anderen Struktur und Funktion des kommunalen Vermögens nur teilweise anwendbar.

Die Besonderheiten der öffentlichen Finanzwirtschaft erfordern deshalb eine Umsetzung des dargestellten Ressourcenverbrauchskonzepts durch eigenständige haushaltsrechtliche Regeln. Eine Anlehnung an die HGB-Regeln ist nur teilweise möglich.

6. Rechtliche Rahmenbedingungen für das Regelwerk

Neben den beschriebenen konzeptionellen Grundlagen des Rechnungssystems und des Haushaltsplans sind bei dem zu entwickelnden Regelwerk eine Reihe rechtlicher Maßgaben zu berücksichtigen. Aus dem verfassungsrechtlichen Budgetrecht der Vertretungskörperschaft resultiert die Notwendigkeit von Regeln

- für das Verfahren zum Erlass der Haushaltssatzung,
- für die Feststellung des Haushaltsplans durch Satzung,
- für die Kontrolle durch Rechenschaftslegung.

Weitere verfassungsrechtlich vorgesehene Regeln dienen der staatlichen Aufsicht über das kommunale Finanzwesen. Die haushaltsrechtlichen Regeln müssen die stetige Aufgabenerfüllung gewährleisten. Im bisherigen Haushaltsrecht ist das Budgetrecht der Vertretungskörperschaft zusätzlich gesichert durch Regeln für den Haushaltsvollzug durch die Verwaltung. Weitere Regelungen des bisherigen Haushaltsrechts sollen die Verwaltung der öffentlichen Mittel vor Verschwendung und Veruntreuung sichern. Schließlich sind die bundesrechtlichen Vorgaben hinsichtlich der Beamtenbesoldung (Stellenplan), der Finanzplanung und der Finanzstatistik umzusetzen. Anpassungen an landesrechtliche Vorschriften sind Sache der Länder.

Ein Regelwerk für ein kommunales doppisches Haushalts- und Rechnungssystem muss die genannten verfassungsrechtlichen Anforderungen erfüllen, auf die erwähnten einfachgesetzlichen Regelungsanforderungen kann ebenfalls nicht verzichtet werden.

7. Struktur der Eckpunkte

Die genannten rechtlichen Rahmenbedingungen prägen bereits die Struktur des geltenden kommunalen Haushaltsrechts. Die Formulierung von Eckpunkten kann, ausgehend vom geltenden Haushaltsrecht, sich deshalb auf die nach dem neuen Haushalts- und Rechnungskonzept inhaltlich zu ändernden Bestimmungen beschränken. Von dem neuen Konzept nicht berührte Bestimmungen, z.B. über den Erlass der Haushaltssatzung, Sicherheiten und Gewährleistung für Dritte, die Vergabe von Aufträgen, die Aufgabe der Gemeindekasse usw., gelten weiter. Diese werden im weiteren nicht mehr dargestellt.

Dies schließt Änderungen im Detail unter dem Gesichtspunkt möglicher Deregulierung nicht aus. Ebenso ist zu überprüfen, ob und inwieweit die Haushaltsgrundsätze (z.B. Haushaltsklarheit, Publizität, Grundsatz der Einheit und Vollständigkeit, Spezialitätsgrundsatz, Gesamtdeckungsgrundsatz) an das neue Regelungskonzept anzupassen sind.

Das beschriebene Regelungsprogramm ist im geltenden kommunalen Haushaltsrecht teilweise in Gesetzesform, überwiegend in Verordnungsform und in einem bestimmten Teil in verbindlichen Verwaltungsvorschriften verwirklicht. Innerhalb dieser Normen ist eine chronologische Darstellung nach dem Ablauf des Haushaltszyklus (Planaufstellung, Planfeststellung, Haushaltsvollzug, Rechnungs- und Rechenschaftslegung einschließlich Prüfung) gewählt. Es bietet sich an, bei der Darstellung von Eckpunkten nicht zu

differenzieren nach Gesetzes- und Verwaltungsreform, aber chronologisch entsprechend dem geltenden kommunalen Haushaltsrecht zu gliedern.

8. Getrennte haushaltsrechtliche Regelwerke für Kameralistik und Doppik

Im Zuge der Einführung eines kommunalen Haushalts- und Rechnungswesens nach dem Ressourcenverbrauchskonzept mit doppischem Buchungsstil wird es ein Nebeneinander zum weiterentwickelten kameralistischen Haushalts- und Rechnungswesen geben. Dieses Nebeneinander wird zwar nicht innerhalb der einzelnen Kommune, aber zwischen verschiedenen Kommunen eines Landes bestehen. In den Ländern, die den doppischen Buchungsstil verbindlich einführen wollen, ist die Parallelführung der beiden Rechnungssysteme befristet. Länder, die eine Wahl zwischen beiden Buchungsformen zulassen wollen, gehen von einem längerfristigen Nebeneinander aus.

Ein weiterentwickeltes kameralistisches Haushaltsrecht wird insbesondere in den Regelungsbereichen für Haushaltsplanung und –vollzug weitgehende Übereinstimmungen mit einem künftigen „doppischen“ Haushaltsrecht aufweisen. Die aus dem unterschiedlichen Rechnungskonzept sich ergebenden Unterschiede werden aber voraussichtlich so weitreichend sein, dass sich zunächst die Erarbeitung getrennter Regelwerke empfiehlt, über deren evtl. Zusammenfassung nach Vorliegen beider Entwürfe entschieden werden kann. Bundesländer, die auf ein doppisches Haushalts- und Rechnungswesen ohne die Wahlmöglichkeit für die Kameralistik übergehen wollen, können auf eine Novellierung des kameralistischen Haushaltsrechts nach dem partiellen Ressourcenverbrauchskonzept verzichten.

9. Finanzstatistik

Die kommunale Finanzstatistik baut auf dem kameralistischen Gruppierungs- und Gliederungsplan auf, der es ermöglicht, diese mit der nach dem Funktionenplan der staatlichen Haushalte gegliederten Finanzstatistik von Bund und Ländern zu einem öffentlichen Gesamthaushalt zusammenzuführen. Es besteht die Absicht, eine Finanzstatistik der öffentlichen Haushalte nach einem doppischen Kontenrahmen und Abschlussystem einzuführen. Bis zur Vorlage eines solchen einheitlichen Kontenrahmens sind die künftig im doppischen Rechnungsstil verarbeiteten Finanzdaten der Kommunen zur Erstattung der finanzstatistischen Meldungen von den betreffenden Kommunen auf das bisherige Gruppierungs- und Gliederungssystem umzusetzen (vgl. IMK-Konzeption Nr. 3.2).

10. Begriffsverwendung

Die Einführung unterschiedlicher Regelwerke für ein kameralistisches und ein doppisches Haushalts- und Rechnungswesen erfordert zur Vermeidung von Verwechslungen die Verwendung unterschiedlicher Begriffe für ähnliche Sachverhalte (z.B. kameralistisch: Einnahmen/Ausgaben, Verwaltungshaushalt oder doppisch: Erträge/Aufwendungen, Ergebnisplan/Ergebnishaushalt): wo immer dies angezeigt ist.

II. Einzelpunkte eines doppischen Haushaltsrechts

(Nachstehende Hauptgliederungsnummern entsprechen den Abschnittsnummern der GEmHVO/KommHV; nachstehend sind nur solche Einzelpunkte des bisherigen Haushaltsrechts genannt, die auf Grund des Ressourcenverbrauchskonzepts und des doppischen Haushalts- und Rechnungssystems geändert werden müssen; nicht genannte Einzelpunkte sollen unverändert weitergelten)

1. Haushaltsplan

1.1. Die Haushaltssatzung enthält die Festsetzung

- des Gesamtbetrags der Erträge und Aufwendungen,
- des Gesamtbetrags der Investitionseinzahlungen und -auszahlungen,
- des Gesamtbetrags der Aufnahmen von Krediten für Investitionen und Investitionsförderungsmaßnahmen (Deckungskredite),
- des Höchstbetrags der Kassenkredite (Liquiditätskredite).
- des Gesamtbetrags der Verpflichtungsermächtigungen,

Prüfungsauftrag: Notwendigkeit der Festsetzung

- des Zahlungsmittelüberschusses oder -fehlbetrags aus laufender Geschäftstätigkeit (cash-flow),
- des Gesamtbetrags der Einzahlungen und Auszahlungen,
- der aus den Einzahlungen und Auszahlungen,
- der aus den Einzahlungen und Auszahlungen resultierenden Änderung des Zahlungsmittelbestandes.

1.2. Der Haushaltsplan enthält alle im Haushaltsjahr voraussichtlich

- anfallenden Erträge und Aufwendungen (Ergebnisplan/Ergebnishaushalt),
- anfallenden vermögenswirksamen Einzahlungen und Auszahlungen und das Investitionsprogramm (Finanzplan/Finanzhaushalt);

Prüfungsauftrag,

- in welcher Form die zu erbringenden Verwaltungsleistungen und zu erreichenden Handlungsziele im Haushaltsplan aufzunehmen sind,
- ob alle Einzahlungen und Auszahlungen darzustellen sind.

1.3. Der Haushaltsplan ist in einen Ergebnisplan/Ergebnishaushalt und einen Finanzplan/Finanzhaushalt zu gliedern.

Das Ergebnis aus ordentlichen Erträgen und ordentlichen Aufwendungen ist getrennt darzustellen.

Prüfungsauftrag,

- ob das Ergebnis aus ordentlichen Erträgen und ordentlichen Aufwendungen oder das Ergebnis aus Erträgen und Aufwendungen unter Berücksichtigung von Fehlbeträgen aus Vorjahren auszugleichen ist,
- welche Übergangsmaßnahmen für die Erfüllung der Deckungsregel zugelassen werden sollen,
- ob für bestimmte Aufwendungen (z.B. Abschreibungen bei auslaufender Nutzung, Pensionsrückstellungen) Ausnahmen von der Deckungspflicht erforderlich sind,
- ob der Saldo aus cash flow und Tilgungen positiv zu sein hat,
- ob der Finanzplan/Finanzhaushalt in Einzahlungen und Auszahlungen auszugleichen ist.

- 1.4. Der Haushaltsplan besteht aus
- dem Gesamthaushalt (Gesamtplan),
 - den Teilhaushalten (Bereispläne) des Ergebnisplans/Ergebnishaushalts und des Finanzplans/Finanzhaushalts,
 - dem Stellenplan (ggfs. als Anlage).

Der Gesamthaushalt ist vollständig und abgestuft in Teilhaushalte zu gliedern;

Prüfungsauftrag, ob im Haushaltsplan primär

- die jeweiligen Organisationsstruktur, oder
- Produkte und Produktgruppen, oder
- Organisationsstruktur und Produkte/Produktgruppen kombiniert abzubilden sind.

Die Anforderungen der Finanzstatistik und der Aufsicht sind dabei zu berücksichtigen.

1.5. Technisch anzupassen sind die Regelungen über

- die Notwendigkeit einer Nachtragssatzung,
- den Inhalt eines Nachtragshaushaltsplans,
- vorläufige Haushaltsführung,
- überplanmäßige und außerplanmäßige Aufwendungen und Auszahlungen.

2. Veranschlagungsgrundsätze

2.1. Im Finanzplan/Finanzhaushalt sind die Einzahlungen und Auszahlungen nur in Höhe der im Haushaltsjahr voraussichtlich anfallenden Beträgen zu veranschlagen (Grundsatz der zeitlichen Spezialität).

2.2. *Prüfungsauftrag*, ob Veranschlagung der Erträge und Einzahlungen nach Entstehungsgrund, der Aufwendungen und Auszahlungen nach Arten (sachliche Spezialität) erfolgen kann.

2.3. Für denselben Zweck sollen Aufwendungen und Auszahlungen nicht an verschiedenen Stellen im Haushaltsplan veranschlagt werden (Einheit des Haushalts).

2.4. Verpflichtungsermächtigungen für Investitionen und Investitionsförderungsmaßnahmen sind im Finanzplan/Finanzhaushalt zu veranschlagen.

2.5. Voraussetzungen für Aufnahme von Deckungskrediten und Liquiditätskrediten wie bisher.

2.6. Sammelnachweise entfallen.

2.7. Pflicht zur Kostenrechnung zur Ermittlung der Aufwandspositionen im Ergebnisplan/Ergebnishaushalt und zur betrieblichen Steuerung.

Prüfungsauftrag: Einführung einer Kostenstellen- und Kostenträgerrechnung

2.8. Bedarfsgerechte Verrechnungen für interne Leistungen nach betriebswirtschaftlichen Grundsätzen.

3. Deckungsgrundsätze

3.1 Grundsatz der Gesamtdeckung für

- Erträge des Ergebnisplans/Ergebnishaushalts insgesamt zur Deckung der Aufwendung des Ergebnisplans/Ergebnishaushalts,
- Einzahlung des Finanzplans/Finanzhaushalts insgesamt zur Deckung der Auszahlung des Finanzplans/Finanzhaushalts.

Auf den Prüfungsauftrag bei Nr. 1.3 wird verwiesen

3.2 Erweiterte Möglichkeiten für Zweckbindung von Erträgen und Einzahlungen.

3.3 Keine Deckungsfähigkeit mit Mitteln des Finanzplans/Finanzhaushalts zur Deckung von Aufwendungen im Ergebnisplan/Ergebnishaushalt. Begrenzte Deckungsfähigkeit von Mitteln des Ergebnisplans/Ergebnishaushalts für Auszahlungen im Finanzplan/Finanzhaushalts für Auszahlungen im Finanzplan/Finanzhaushalt. Auf den Prüfungsauftrag bei Nr. 1.3 wird verwiesen.

3.4 Prüfungsauftrag bezüglich der Notwendigkeit der Übertragbarkeit

4. Rücklagen (neu: Liquiditätsreserve)

Prüfungsauftrag,

- ob eine Pflicht zur Bildung einer angemessenen Liquiditätsreserve vorzusehen ist für
 - rechtzeitige Leistung von Auszahlungen,
 - Deckung des Finanzmittelbedarfs des Finanzplans/Finanzhaushalts künftiger Jahre,
- ob ein Mindestbetrag der Liquiditätsreserve vorgegeben werden soll.

5. Haushaltsausgleich, Fehlbetragsdeckung

Regeln für den Haushaltsausgleich sind nach den Grundsätzen des Ressourcenverbrauchskonzepts zu entwickeln;

Prüfungsauftrag:

- ob das Ergebnis aus ordentlichen Erträgen und ordentlichen Aufwendungen oder das Ergebnis aus Erträgen und Aufwendungen unter Berücksichtigung von Fehlbeträgen aus Vorjahren auszugleichen ist,
- welche Übergangsmaßnahmen für die Erfüllung der Deckungsregel zugelassen werden sollen,
- ob für bestimmte Aufwendungen (z.B. Abschreibungen bei auslaufender Nutzung, Pensionsrückstellungen) Ausnahmen von der Deckungspflicht erforderlich sind,
- ob der Saldo aus cash flow und Tilgungen positiv zu sein hat,
- ob der Finanzplan/Finanzhaushalt in Einzahlungen und Auszahlungen auszugleichen ist,
- wie ein Finanzmittelüberschuss, der nicht zur Tilgung von Deckungskrediten eingesetzt wird zu verwenden ist,
- ob der Finanzmittelbedarf, der nicht durch die Liquiditätsreserve gedeckt werden kann, zum Ausgleich des Finanzplans/Finanzhaushalts nicht möglich ist,
- in welcher Weise Fehlbeträge zu decken sind.

6. Finanzplanung

Pflicht zur mittelfristigen Finanzplanung entsprechend bisherigen Grundsätzen, Prüfungsauftrag: Integration der Finanzplanung in den Haushaltsplan.

7. Weitere Regeln für die Haushaltswirtschaft

7.1 Lediglich technisch anzupassen sind die Regeln über:

- Kassenkredite,
- Bewirtschaftung und Überwachung der Erträge und Einzahlungen,

- Bewirtschaftung und Überwachung der Aufwendungen und Auszahlungen,
- Auszahlungen des Finanzplans/Finanzhaushalts,
- Haushaltswirtschaftliche Sperre,
- Durchlaufende Posten.

7.2 Berichtspflicht:

- Unterjährige Berichtspflicht an die Vertretungskörperschaft über den Stand des Haushaltsvollzugs (Erreichung der Finanz- und Leistungsziele);
Prüfungsauftrag: Umgang der Berichtspflicht.
- Länder ohne Verpflichtung für einen Beteiligungsbericht: Erstreckung der Berichtspflicht auf ausgelagerte Bereiche.

8. Vermögen (zzgl. Buchführung, Inventar)

8.1 Für die Buchführung finden ergänzend zum 5. Abschnitt der GemKVO, soweit dieser weiter anzuwenden ist, die §§ 238 und 239 HGB Anwendung.

8.2 Es ist ein abschlussorientierter Kontenrahmen anzuwenden, der finanzstatistischen Anforderungen genügt

8.3 Die verbindlich vorgegebenen Bücher werden neu bestimmt.

8.4 Pflicht zur Führung eines Inventars und zu jährlicher Inventur. Entsprechende Anwendungen der Inventarerleichterungen nach § 240 Abs. 3 und 4 und § 241 HGB.

8.5 Anpassung der bisherigen Regeln über Bestandsverzeichnisse und Anlagenachweise.

8.6 Verbindliche Vorgabe von Nutzungsdauern für bestimmte Anlageklassen zur Anwendung bei den Abschreibungen.

9. Jahresrechnung (zzgl. Ansatz und Bewertung)

9.1 Erstellung der Jahresrechnung entsprechend den Grundsätzen ordnungsmäßiger Buchführung. Sie muss ein den tatsächlichen Verhältnissen entsprechendes Bild der Vermögens-, Finanz- und Ertragslage vermitteln. Sie ist durch einen Rechenschaftsbericht und einen Lagebericht zu erläutern.

9.2 Bestandteil der Jahresrechnung sind:

- Ergebnis-, Vermögensrechnung (Bilanz) und Finanzrechnung des Gesamthaushalts,
 - Ergebnis- und Finanzrechnungen des Teilhaushalts,
 - Anlagenübersicht,
 - Rechenschaftsbericht (Erläuterung des Jahresabschlusses),
 - Lagebericht (Erläuterung der voraussichtlichen Entwicklung),
- Prüfungsauftrag: Einführung einer Übersicht über die Verbindlichkeiten.

9.3 Verbindliche Vorgabe der

- Gliederung der Ergebnisrechnung (vgl. Beispiel Anlage 1a und 1b),
- Gliederung der Vermögensrechnung/Bilanz (vgl. Beisp. Anlage 2a und 2b),
- Gliederung der Finanzrechnung (vgl. Beispiel Anlage 3a und 3b).

Hinweise: Die Anlagen (nicht verbindliche Beispiele) sind entnommen aus Lüder, Konzeptionelle Grundlagen des Neuen Kommunalen Rechnungswesens (vgl. o. I Nr. 3) und aus den haushaltsrechtlichen Neuregelungen vom 23.2.1999 für den Doppik-Solobetrieb bei der Grossen Kreisstadt Wiesloch.

- 9.4 Es werden verbindliche Regeln über Ansatz und Bewertung der Vermögensgegenstände und Verpflichtungen in der Vermögensrechnung aufgestellt;
Prüfungsauftrag zur Heranziehung
- der „Konzeptionellen Grundlagen des Neuen Kommunalen Rechnungswesens“ (vgl. o. I Nr. 3)
 - des KGSt-Berichts Nr. 7/1997 (Auf dem Weg in das Ressourcenverbrauchskonzept: Die kommunale Bilanz).
 - der Dokumentation des Konzepts für einen doppischen Kommunalhaushalt im Neuen Kommunalen Finanzmanagement der Städte Brühl, Düsseldorf, Dortmund, Moers und Münster, Innenministerium Nordrheinwestfalen u.a.: Stand: August 2000,
 - der einschlägigen HGB-Vorschriften.
- 9.5 Abschließende Festlegung der Rückstellungen zur periodengerechten Aufwandsverrechnung:
- Rückstellung für Nachsorge und Rekultivierung von Abfallbeseitigungsanlagen und Abwasserbeseitigungsanlagen;
- Prüfungsauftrag:
- Finanzausgleichsrückstellungen für Umlagen (für Kreisumlage nur bei örtlich vom Durchschnitt abweichender Entwicklung der Steuereinnahmen);
 - Pensionsrückstellungen für Gebührenhaushalte;
 - Abschreibungsrückstellung für Gebührenhaushalte;
 - Rückstellungen für unterlassene Instandhaltung;
 - Einführung ausschließlich von Pflichtrückstellungen (keine Wahrrückstellungen wegen Ergebnisvergleichbarkeit).
- 9.6 Verbindliche Vorgabe des Mindestinhalts von Rechenschaftsbericht und Lagebericht.

10. Gesamtabschluss

- Mit der Jahresrechnung der Gemeinde sind zu konsolidieren die Jahresabschlüsse
- der verselbständigten Organisationseinheiten und Vermögensmassen, die mit der Gemeinde eine Rechtseinheit bilden.
 - der rechtlich verselbständigten Organisationseinheiten und Vermögensmassen, an denen die Gemeinden eine Mehrheitsbeteiligung hält;
- Prüfungsauftrag:
- Konsolidierung der sonstigen rechtlichen verselbständigten Organisationseinheiten, deren finanzielles Überleben wesentlich durch die Gemeinde gesichert wird.

- Prüfungsauftrag, inwieweit verbindliche Abgrenzung erforderlich
- der voll zu konsolidierenden Organisationseinheiten und Vermögensmassen,

- der nicht voll zu konsolidierenden Organisationseinheiten und Vermögensmassen, die entsprechend § 312 HGB in die konsolidierte Jahresrechnung einzubeziehen sind (Equity-Konsolidierung).

11. Übergangs- und Schlussbestimmungen

- Prüfungsauftrag, welche haushaltsrechtlichen Neuregelungen Übergangscharakter haben (z. B. Eröffnungsbilanz, Ansatz- und Bewertungserleichterungen).
- Inkrafttreten.

Anlage 1a

Grundstruktur der Ergebnisrechnung ¹⁾

Ergebnisrechnung

- + Steuern und andere Abgaben
- + Zuweisungen und Beiträge (u.a. aufgelöste Investitionszuweisungen und Beiträge)
- + Sonstige Transfererträge
- + Gebühren
- + Privatrechtliche Leistungsentgelte
- + Erträge aus Kostenerstattungen, Kostenumlagen
- + Finanzerträge
- + Aktivierte Eigenleistungen
- + Sonstige ordentliche Erträge

= Ordentliche Erträge

- Personalaufwendungen
- Versorgungsaufwendungen
- Sachaufwendungen
- Planmäßige Abschreibungen
- Zinsen und ähnliche Aufwendungen
- Transferaufwendungen

= Ordentliches Jahresergebnis

$$\begin{array}{l} + \text{a.o. Ergebnis} \left\{ \begin{array}{l} + \text{realisiertes a.o. Ergebnis} \\ + \text{Bewertungsergebnis} \end{array} \right. \left\{ \begin{array}{l} + \text{realisierte a.o. Erträge} \\ - \text{realisierte a.o. Aufwendungen} \\ + \text{Werterhöhungen von Gegenständen des realisierbarem Vermögens} \\ - \text{Wertminderungen von Gegenständen des realisierbaren Vermögens} \end{array} \right. \end{array}$$

= Jahresergebnis*

*Jahresergebnis + Ergebnisvortrag aus Vorjahr = Gesamtergebnis

¹⁾ vgl. Klaus Lüder, Konzeptionelle Grundlagen des Neuen Kommunalen Rechnungswesens (Speyerer Verfahren) 2. überarbeitete und ergänzte Auflage; Heft 6 der Schriftenreihe des Innenministeriums Baden-Württemberg zum kommunalen Haushalts- und Rechnungswesens; Verlag Staatsanzeiger für Baden-Württemberg GmbH, Stuttgart (Abb. 3, S.11)

Anlage 1b
(GemHVO -Entwurf f. Wiesloch vom 23.2.1999)

§ 40 Gliederung der Ergebnisrechnung

- (1) Die Ergebnisrechnung ist in Staffelform aufzustellen.
- (2) In der Ergebnisrechnung sind die nachstehend bezeichneten Posten in der angegebenen Reihenfolge gesondert auszuweisen:
 1. Steuern und anderer Abgaben
 2. Zuweisungen und Beiträge (u.a. aufgelöste Investitionszuweisungen und Beiträge)
 3. Sonstige Transfererträge
 4. Gebühren
 5. Privatrechtliche Leistungsentgelte
 6. Erträge aus Kostenerstattungen, Kostenumlagen
 7. Finanzerträge
 8. Aktivierte Eigenleistungen
 9. Sonstige ordentlichen Erträge
 10. Summe der ordentlichen Erträge (Nrn. 1 bis 9)
 11. Personalaufwendungen
 12. Versorgungsaufwendungen
 13. Sachaufwendungen
 14. Planmäßige Abschreibungen
 15. Zinsen und ähnliche Aufwendungen
 16. Transferaufwendungen
 17. Sonstige ordentliche Aufwendungen
 18. Summe der ordentlichen Aufwendungen (Nrn: 11 bis 17)
 19. ordentliches Jahresergebnis (Saldo Nrn. 10/18)
 20. realisierte außerordentliche Erträge
 21. realisierte außerordentliche Aufwendungen
 22. realisiertes außerordentliches Ergebnis (Saldo Nrn. 20/21)
 23. Werterhöhungen von Gegenständen des realisierbaren Vermögens
 24. Wertminderungen von Gegenständen des realisierbaren Vermögens
 25. Bewertungsergebnis (Saldo Nrn. 23/24)
 26. außerordentliches Ergebnis (Saldo Nrn. 22/25)
 27. Jahresüberschuss/Jahresfehlbetrag
- (3) Veränderungen des Basis-Reinvermögens, der Rücklagen und des Ergebnisvortrags dürfen in der Ergebnisrechnung erst nach dem Posten Jahresüberschuss/Jahresfehlbetrag ausgewiesen werden.
- (4) § 265 des Handelsgesetzbuches gilt entsprechend.

Anlage 2a

Grundstruktur der Vermögensrechnung in Kontoform ¹⁾

Vermögensrechnung

Aktiva	Passiva
D. Verwaltungsvermögen	F. Nettoposition
Immaterielles Vermögen	Basis-Reinvermögen
Sachvermögen	Rücklagen
- Gewöhnliches Sachanlagevermögen	- Rücklagen aus Überschüssen des o. Ergebnissen
- Sachanlagevermögen im Gemeingebrauch	- Rücklagen aus Überschüssen des realisierten a.o. Ergebnisses
- Vorräte	- Sonstige Rücklagen
Finanzanlagen	Ergebnisvortrag in Folgejahr Sonderposten für Investitionszuweisungen und -beiträge
B. Realisierbares Vermögen	A. Schulden
Sachvermögen	Geldschulden
Finanzvermögen	Transferverbindlichkeiten
- Finanzanlagen	Verbindlichkeiten
- Transferforderungen	Sonstige Verbindlichkeiten
- Forderungen aus Leistungen	Pensionsrückstellungen
- Sonstige Forderungen	Sonstige Rückstellungen
- Liquide Mittel	
- Sonstige Finanzvermögen	
E. Abgrenzungsposten	E. Abgrenzungsposten
Aktive Rechnungsabgrenzung	Passive Rechnungsabgrenzung
Abgrenzungsposten für geleistete Investitionszuschüsse	
Bilanzsumme	Bilanzsumme
Vorbelastungen künftiger Haushaltsjahre:	In Anspruch genommene Verpflichtungsermächtigungen und ähnliche Verpflichtungen
Eventualverbindlichkeiten:	Verpflichtungen aus Bürgschaft u. ä.

¹⁾vgl. Klaus Lüder, Konzeptionelle Grundlagen des Neuen Kommunalen Rechnungswesens (Speyerer Verfahren) 2., überarbeitete und ergänzte Auflage; Heft 6 der Schriftenreihe des Innenministeriums Baden-Württemberg zum kommunalen Haushalts- und Rechnungswesens; Verlag Staatsanzeiger für Baden-Württemberg GmbH, Stuttgart (Abb. 5 b, S. 18)

Anlage 2b
(GemHVO-Entwurf f. Wiesloch vom 23.2.1999)

§ 40a Gliederung der Vermögensrechnung (Bilanz)

- (1) Die Vermögensrechnung ist in Staffelform und in Kontoform (Bilanz) aufzustellen.
- (2) In der staffelförmigen Vermögensrechnung sind die nachstehend bezeichneten Posten in der angegebenen Reihenfolge gesondert auszuweisen:

A. Schulden

1. Geldschulden
2. Transferverbindlichkeiten
3. Verbindlichkeiten aus Leistungen
4. Sonstige Verbindlichkeiten
5. Pensionsrückstellungen
6. Sonstige Rückstellungen
7. Schulden insgesamt

B. Realisierbares Vermögen

1. Sachvermögen
2. Finanzanlagen
3. Transferforderungen
4. Forderungen aus Leistungen
5. Sonstige Forderungen
6. Liquide Mittel
7. Sonstige Finanzvermögen
8. Realisierbares Vermögen insgesamt

C. Nettogesamtschulden (A. 7 minus B. 8)

D. Verwaltungsvermögen

1. Immaterielles Vermögen
2. Gewöhnliches Sachanlagevermögen
3. Sachanlagevermögen im Gemeingebrauch
4. Vorräte
5. Finanzanlagen
6. Verwaltungsvermögen insgesamt

E. Abgrenzungsposten

1. Aktive Rechnungsabgrenzung
2. Abgrenzungsposten für geleistete Investitionszuschüsse
3. Passive Rechnungsabgrenzung
4. Abgrenzungsposten insgesamt (Nr. 1 und 2 minus 3)

F. Nettoposition

1. Basis-Reinvermögen (Saldo B + D + E – A)
2. Rücklagen
3. Ergebnisvortrag in das Folgejahr
4. Sonderposten für Investitionszuweisungen und –beiträge
5. Nettoposition insgesamt (Summe 1 bis 4)

- (3) In der kontoförmigen Vermögensrechnung (Bilanz) sind die in Absatz 2 bezeichneten Posten gesondert in der nachstehenden Reihenfolge auszuweisen.

a) Aktivseite:

- D. Verwaltungsvermögen
- B. Realisierbares Vermögen
- E. 1. Aktive Rechnungsabgrenzung
- 2. Abgrenzungsposten für geleistete Investitionszuschüsse

b) Passivseite:

- F. Nettoposition
- A. Schulden
- E. 3. Passive Rechnungsabgrenzung

- (4) In einer besonderen Spalte der Vermögensrechnung unterhalb der Endsumme sind auszuweisen
1. die Vorbelastungen künftiger Haushaltsjahre durch die in Anspruch genommenen Verpflichtungsermächtigungen und ähnliche Verpflichtungen,
 2. die Eventualverbindlichkeiten wie z. B. Verpflichtungen aus Bürgschaften.
- (5) § 265 des Handelsgesetzbuches gilt entsprechend.

Anlage 3a

Grundstruktur der Finanzrechnung ¹⁾

Finanzrechnung

1. + Empfangene Transferzahlungen (soweit nicht für Investitionen)
2. + Gebühren, Beiträge
3. + Privatrechtliche Leistungsentgelte
4. + Kostenerstattung, Kostenumlagen
5. + Zinsen und ähnliche Einzahlungen
6. + Sonstige Einzahlungen aus laufender Geschäftstätigkeit
7. =Einzahlung aus laufender Geschäftstätigkeit
8. - Personal
9. - Versorgung
10. - Sach- und Dienstleistungen
11. - Zinsen und ähnliche Auszahlungen
12. - Geleistete Transferzahlungen
13. - Sonstige Auszahlungen aus laufender Geschäftstätigkeit
14. = Cash Flow (Zahlungsmittelüberschuss/-defizit aus laufender Geschäftstätigkeit)
15. + Empfangene Investitionszuweisungen und –beiträge
16. + Einzahlungen aus Desinvestitionen
17. - Investitionsauszahlungen
18. = Finanzmittelüberschuss/-fehlbedarf
19. + Aufnahme von Geldschulden
20. - Tilgung von Geldschulden
21. = Änderung des Bestandes an liquiden Mittel
22. + Einzahlungen aus Auflösung von Liquiditätsreserven
23. - Auszahlung aus Zuführung zu Liquiditätsreserven
24. = Änderung des Bestandes an Zahlungsmittel
25. + Anfangsbestand an Zahlungsmittel
26. = Endbestand an Zahlungsmitteln

¹⁾vgl. Klaus Lüder, Konzeptionelle Grundlagen des Neuen Kommunalen Rechnungswesens (Speyerer Verfahren) 2., überarbeitete und ergänzte Auflage; Heft 6 der Schriftenreihe des Innenministeriums Baden-Württemberg zum kommunalen Haushalts- und Rechnungswesens; Verlag Staatsanzeiger für Baden-Württemberg GmbH, Stuttgart (Abb. 6, S. 23)

Anlage 3b
(GemHVO-Entwurf f. Wiesloch vom 23.2.1999)

Gliederung der Finanzrechnung

- (1) In der Finanzrechnung sind die nachstehend bezeichneten Posten in der angegebenen Reihenfolge gesondert auszuweisen:
1. Ordentliche ertragswirksame Einzahlungen
 2. Ordentliche aufwandswirksame Auszahlungen
 3. Außerordentliche ertragswirksame Einzahlungen
 4. Außerordentliche aufwandswirksame Auszahlungen
 5. Einzahlungen aus laufender Geschäftsfähigkeit
 6. Auszahlungen aus laufender Geschäftsfähigkeit
 7. Zahlungsmittelüberschuss/- defizit aus laufender Geschäftstätigkeit (Cash Flow)
 8. Empfangene Investitionszuweisungen und -beiträge
 9. Einzahlungen aus Desinvestitionen von Sachanlagevermögen
 10. Einzahlungen aus Desinvestitionen von Finanzanlagevermögen
 11. Sonstige Einzahlungen aus Desinvestitionen
 12. Investitionsauszahlungen in Sachanlagevermögen
 13. Investitionsauszahlungen in Finanzanlagevermögen
 14. Sonstige Investitionsauszahlungen
 15. Finanzmittelüberschuss/-fehlbedarf
 16. Aufnahme von Geldschulden
 17. Tilgung von Geldschulden
 18. Änderung des Bestandes an liquiden Mitteln
- (3) § 265 des Handelsgesetzbuches gilt entsprechend.