



**INNOVATIONSRING NKR-SH**

ein Projekt der Arbeitsgemeinschaft der  
kommunalen Landesverbände Schleswig-Holstein

---

# Handlungsempfehlung zur Haushaltsplanung und Umstiegsszenarien



Schleswig -  
Holsteinischer  
Landkreistag

**SHGT**

Schleswig-Holsteinischer  
Gemeindetag

Verband der Gemeinden,  
Ämter  
und Zweckverbände



**Städteverband**  
Schleswig-Holstein

**Version: 3.0, Stand: 17.12.2007**

## Inhaltsübersicht

1. EINLEITUNG .....	4
2. PROJEKTARBEIT UND BETEILIGTE .....	6
3. EMPFEHLUNG FÜR EINE PROJEKTORGANISATION UND EINEN PROJEKTABLAUF .....	7
3.1 Grundsätzliches .....	7
3.2 Projektorganisation .....	8
3.2.1 Voraussetzungen .....	8
3.2.2 Organisation und Projektverlauf .....	8
3.3 Gemeinsames koordiniertes Vorgehen – auch allgemeine Aspekte.....	9
4. BESCHREIBUNG DES ZIELS DER HAUSHALTSMUMSTELLUNG - WIE SOLL DIE ART DER PLANUNG IN X JAHREN AUSSEHEN.....	10
5. VORAUSSETZUNGEN UND ZEITLICHE PLATZIERUNG DER NEUEN HAUSHALTSPLANUNG IM GESAMTPROJEKT NKR / DOPPIK .....	15
5.1 Voraussetzungen der neuen Haushaltsplanung im Gesamtprojekt NKF/Doppik.....	15
5.1.1 Eröffnungsbilanz (gem. § 54 GemHVO-Doppik).....	15
5.1.2 Aufbau der Anlagenbuchhaltung (§ 37 GemHVO-Doppik) .....	15
5.1.3 Entscheidung zur Kosten- und Leistungsrechnung (§16 GemHVO-Doppik).....	15
5.1.4 Festlegung der Struktur des neuen Haushaltsplanes.....	16
5.1.5 Aufbau des Teilplanes .....	17
5.1.6 Produktbereiche, Produktgruppen und Produkte festlegen.....	18
5.1.7 Haushaltsplanung - auf welcher Ebene? .....	19
5.1.8 Kontenrahmen und Kontenplan .....	19
5.1.9 Überleitungs- bzw. Zuordnungstabellen, Mapping .....	19
5.1.11 Beispielhaftes Verfahren zur Budgetierung.....	22
5.1.12 Budgetierungsrichtlinien .....	22
5.1.13 Umgang mit bisher zentral bewirtschafteten Haushaltsmitteln (insb. Sammelnachweisen)...	23
5.1.14 Konzept zur internen Leistungsverrechnung .....	24
5.1.15 Erläuterungen zu den Teilplänen .....	24
5.1.16 Zentrale oder dezentrale Erfassung der Ansätze .....	25
5.1.17 Abwicklung der Abschreibungen .....	25
5.1.18 Bewirtschaftungsregeln .....	25
5.1.19 Haushaltsaufstellungsprozess.....	25
5.2 Zeitliche Platzierung der neuen Haushaltsplanung im Gesamtprojekt NKF/Doppik .....	25
5.2.1 Harter Umstieg.....	26
5.2.2 Weicher Umstieg: .....	27
6. BESCHREIBUNG DES UMSTIEGES – DARSTELLUNG EINES WEICHEN UND EINES HARTEN UMSTIEGS - PROBLEME, LÖSUNGEN, UNTERSCHIEDLICHE VERWALTUNGSGRÖßEN.....	28
7. ERSTMALIGE AUFSTELLUNG DES HAUSHALTSPLANES AUF DOPPISCHER BASIS.....	34
7.1 Gesetzliche Grundlagen .....	34
7.2 Haushaltssatzung .....	35
7.2.1 Pflichtinhalte der Haushaltssatzung.....	35
7.2.2 Freiwillige Inhalte der Haushaltssatzung .....	37

7.3	Haushaltsplan .....	37
7.3.1	Allgemeines .....	37
7.3.2	Bestandteile des Haushaltsplans.....	38
7.4	Ergebnisplan .....	38
7.5	Finanzplan .....	39
7.6	Teilpläne .....	42
7.6.1	Begriff .....	42
7.6.2	Bedeutung der Teilpläne.....	43
7.6.3	Weitere formale Anforderungen zu den Teilplänen .....	43
7.7	Haushaltsgrundsätze .....	44
7.8	Allgemeine Planungsgrundsätze .....	45
7.9	Interne Leistungsbeziehungen.....	46
7.10	Bildung von Budgets.....	47
7.11	Tabellarische Darstellung des bisherigen kameralen Haushaltsplans sowie des neuen doppischen Haushaltsplans .....	48
7.12	Bestandteile des Kommunalen Haushaltsplans .....	50
7.13	Kontierung.....	50
7.13.1	Allgemeines .....	50
7.13.2	Produktrahmen .....	51
7.13.3	Kontenrahmen.....	52
7.14	Aufstellung einer Überleitungstabelle .....	54
7.14.1	Allgemeines .....	54
7.14.2	Theoretische Beschreibung des Überleitungsprozesses.....	55
7.14.3	Aufstellen der Überleitungstabelle Schritt für Schritt .....	56
7.15	Beispielhafte Aufstellung erster doppischer Haushaltspläne in Schleswig-Holstein .....	58
8.	BEHANDLUNG DER ZENTRALEN FINANZIERUNGSMITTEL.....	67
8.1	Steuern .....	67
8.2	Allgemeine Zuweisungen und Zuschüsse .....	69
8.2.1.	Zuwendungen ohne Zweckbindung.....	69
8.2.2	Zuwendungen mit Zweckbindung.....	70
8.3	Sonstige Transfererträge .....	72
8.4	Öffentlich-rechtliche Leistungsentgelte.....	73
8.5	Privatrechtliche Leistungsentgelte sowie Kostenerstattungen und.....	74
	Kostenumlagen .....	74
8.6	Sonstige ordentliche Erträge.....	75
9.	DARSTELLUNG ZUFÜHRUNG PENSIONS-RÜCKSTELLUNGEN.....	77
10.	ROLLE DER KOSTEN- UND LEISTUNGSRECHNUNG (KLR) .....	81
11.	ABGRENZUNG BILANZIELLE – KALKULATORISCHE KOSTEN (ZU BERÜCKSICHTIGEN BEI DEN PRODUKTEN).....	82
12.	SCHLUSSBETRACHTUNG UND AUSBLICK .....	84
	ANLAGE - ENTWICKELTE PRODUKTPLÄNE DER GEMEINDE ALTENHOLZ .....	86
	LITERATURVERZEICHNIS UND LINKS .....	90

## 1. Einleitung

Schleswig-Holstein hat sich für einen koordinierten Umstieg auf das neue kommunale Rechnungswesen entschieden. Die kommunalen Landesverbände beschreiten – gemeinsam mit dem Land – einen einvernehmlichen Weg zur Umsetzung des Reformkonzeptes der Innenministerkonferenz (IMK) im Hinblick auf eine künftige Verwaltungssteuerung nach betriebswirtschaftlichen Methoden. Die wichtigsten Entscheidungen hinsichtlich des neuen Haushaltsrechts werden im Konsens getroffen. Ausgangspunkt sind die inhaltlichen Vorgaben der IMK, welche vom Innovationsring NKR-SH durch praktische Handlungsempfehlungen für die umstellenden Kommunen unterstützt werden.

In Schleswig-Holstein wird die Verwaltungsmodernisierung zunehmend thematisiert.

Die Professionalität und Wirtschaftlichkeit einer Kommune sowie die Diskussion über die Aufgaben einer Kommune sind in erheblichem Umfang abhängig von einem sachgerechten und objektiven Bewertungsmaßstab. Dieser wird auch von den schleswig-holsteinischen Kommunen zunehmend mit dem Instrumentarium der Doppik verbunden. Zudem sehen die Kommunen mit der Einführung des doppischen Haushaltsrechts die Möglichkeit der betriebswirtschaftlichen Steuerung der Kommune.

Alle schleswig-holsteinischen Landkreise stellen auf die kommunale Doppik um. Drei der vier kreisfreien Städte haben Umstellungsbeschlüsse für die kommunale Doppik (Kiel, Lübeck, Neumünster) gefasst. Viele Städte, Gemeinden und Ämter stellen ebenfalls um. Die Verwaltungsfachhochschule Altenholz und die Verwaltungsakademie Bordesholm passen ihre Lehr- und Ausbildungsinhalte den veränderten Anforderungen an.

Im Juni 2004 wurde eine Arbeitsgruppe „Reform des Gemeindehaushaltsrechts“ beim Land eingerichtet<sup>1</sup>. Diese erarbeitet ein Regelwerk für ein kommunales Haushaltsrecht für die Kommunen, die ihr Haushalts- und Rechnungswesen umstellen wollen. Die Mitglieder der Arbeitsgruppe sind Vertreter (Finanzverwaltungsfachleute, Kämmerer, Betriebswirte o.ä.) der vier kommunalen Landesverbände, des Landesrechnungshofes, des Statistischen Amtes für Hamburg und Schleswig-Holstein und des Innenministeriums (Vorsitz). Es soll ein möglichst einfaches Regelwerk erarbeitet werden, das den Kommunen eine Umstellung ihres Haushalts- und Rechnungswesens auf die Doppik erleichtert und frühestmöglich gesetzliche Bindung entfaltet. Die Ergebnisse der Arbeitsgruppe „Reform des Gemeindehaushaltsrechts“ sind im Internet verfügbar unter:

---

<sup>1</sup> Durch Beschluss der Lenkungsgruppe "kommunale Verwaltungsreform" wurde die Arbeitsgruppe "Reform des Gemeindehaushaltsrechts" eingerichtet, die für Schleswig-Holstein die Umsetzungen des **IMK-Beschlusses vom 21. November 2003** zur Reform des Gemeindehaushaltsrechts begleitet.

<http://landesregierung.schleswig-holstein.de/coremedia/generator/Aktueller20Bestand/IM/Information/Kommunales20Sport/gemeindehaushaltsrecht.html>.

Folgende Entwürfe und Feststellungen der Arbeitsgruppe - die im Konsens erzielt wurden - sind öffentlich einsehbar:

- Entwurf der GemHVO-Doppik zzgl. Erläuterungen,
- Änderungen der GO,
- Abschreibungstabelle,
- Kontenrahmen,
- Produktrahmen und
- Verwaltungsvorschriften sowie Erläuterungen.

Die neue künftige GemHVO-Doppik ist an die Vorschriften des Handelsgesetzbuches (HGB) angelehnt. Entsprechende Verweise werden in den Erläuterungen ihren Niederschlag finden. Verwaltungsvorschriften (Muster) treten an die Stelle von Ausführungsanweisungen. Diese werden durch Handlungsempfehlungen des Innovationsrings NKR-SH ergänzt.

Der Innovationsring NKR-SH ist ein Gemeinschaftsprojekt der kommunalen Landesverbände in Schleswig-Holstein. Dieses Selbsthilfeprojekt der Kommunen wurde gegründet, um den anstehenden Umstellungsprojekten in den schleswig-holsteinischen Kommunen hinsichtlich des Neuen Kommunalen Rechnungswesens Rechnung zu tragen.

Die Idee des Projekts ist die selbstständige Umstellung der schleswig-holsteinischen Kommunen auf ein neues Rechnungswesen zu unterstützen und zu koordinieren. Dabei gehen die kommunalen Landesverbände davon aus, dass 80% der Kommunen – mit Ausnahme der größeren Städte – die Umstellung auf der Grundlage der Arbeitsergebnisse lt. „Reform des Gemeindehaushaltsrechts“ beim Innenministerium, durch die Partizipation von Erfahrungen anderer Umstellungsprojekte (u.a. Uelzen, Salzgitter, Modellprojekte aus Nordrhein Westfalen) sowie der Nutzung praxisorientierter wissenschaftlicher Erkenntnisse selbst vornehmen können. Durch den Zusammenschluss hochqualifizierter Experten aller kommunalen Landesverbände aus den Kreisen, Städten, Gemeinden und Ämtern werden im Innovationsring Kompetenzen von Leistungsträgern der schleswig-holsteinischen Kommunen gebündelt. Diese Experten sind u.a. Betriebswirte, Volkswirte, Kämmerer, Kassenverwalter, Personalentwickler. Hinzu kommen Dozenten der Verwaltungsfachhochschule aus Altenholz und der Verwaltungsakademie aus Bordesholm. Nicht zuletzt durch die Mitarbeit der Kommunalberatungen und Beteiligungen der Kommunalen Landesverbände (Kubus und Gekom) werden die Ergebnisse der Arbeitsgruppen des Innovationsrings einem Qualitätsmanagement unterworfen.

Die Hauptzielsetzung ist die Unterstützung beim Umstieg der schleswig-holsteinischen Kommunen (Städte, Gemeinden, Ämter, Kreise) auf ein neues (kommunales) Haushalts- und

Rechnungswesen. Dies geschieht schwerpunktmäßig auf der Grundlage von Handlungsempfehlungen. Die vorliegende Handlungsempfehlung ist die zweite Veröffentlichung des Innovationsrings Die erste Veröffentlichung kann eingesehen werden: Vermögenserfassung und Bewertung, siehe auch unter [www.nkr-sh.de](http://www.nkr-sh.de).

Im Vordergrund des Umstellungsprozesses steht die systematische und kostengünstige Durchführung des Umstiegs. Die Koordination erfolgt durch den Innovationsring NKR-SH, um Kosteneinsparungen durch ein gemeinsames Vorgehen zu ermöglichen.

Diese Handlungsempfehlung stellt einen Rahmen für Verwaltungen aller Größenklassen dar, die im konkreten Projekt an die örtlichen Gegebenheiten angepasst werden muss. Hierzu können die Empfehlungen ergänzt oder aber um die im örtlichen Projekt irrelevanten Punkte reduziert werden.

**Hinweis:**

Teilweise vorhandene inhaltliche Überschneidungen sind beabsichtigt.

## 2. Projektarbeit und Beteiligte

Die Projektleitung wurde rotierend durch die unten genannten Projektmitglieder wahrgenommen.

Folgende Projektmitarbeiter/ innen waren an dem Projekt und der Erstellung der Handlungsempfehlung beteiligt:

Uwe Albrecht, Stadt Lübeck – Email: [uwe.albrecht@luebeck.de](mailto:uwe.albrecht@luebeck.de)

Torsten Jablonski, Stadt Kiel – Email: [torsten.jablonski@kiel.de](mailto:torsten.jablonski@kiel.de)

Anja Lehnert, Kreis Schleswig-Flensburg – Email: [anja.lehnert@schleswig-flensburg.de](mailto:anja.lehnert@schleswig-flensburg.de)

Florian Schroeder, Stadt Eckernförde – Email: [florian.schroeder@stadt-eckernfoerde.de](mailto:florian.schroeder@stadt-eckernfoerde.de)

Hans-Christian Rochau, Gemeinde Kronshagen – Email: [hans-christian.rochau@kronshagen.de](mailto:hans-christian.rochau@kronshagen.de)

Uwe Seestädt, Kreis Dithmarschen – Email: [uwe.seestaedt@dithmarschen.de](mailto:uwe.seestaedt@dithmarschen.de)

Hartmut Thomsen, Stadt Husum – Email: [hartmut.thomsen@husum.de](mailto:hartmut.thomsen@husum.de)

Begleitet wird die Projektgruppe durch den Hauptkoordinator des Innovationsrings NKR-SH Herrn Frank Dieckmann und im Projektbüro durch Frau Marion Sommer.

Allen Beteiligten gilt der besondere Dank der kommunalen Landesverbände für die Einsatzbereitschaft, sich über ihre eigene Arbeit hinaus im Innovationsring NKR-SH zu engagieren.

Die Projektgruppe trifft sich künftig bei Bedarf in unregelmäßigen Abständen weiter. Sofern sachliche Gründe (ggf. über das Projektteam des Innovationsrings) eine Weiterentwicklung des

zugrunde liegenden Leitfadens rechtfertigen, wird sich die Projektgruppe dieser annehmen und die Handlungsempfehlung fortentwickeln.

### **3. Empfehlung für eine Projektorganisation und einen Projektablauf**

#### **3.1 Grundsätzliches**

Das Projekt der Softwareauswahl, -beschaffung und -implementierung ist als Teilprojekt des Gesamtprojektes zur Einführung eines neuen kommunalen Rechnungswesens (NKR/Doppik) zu betrachten. Infolgedessen sind alle Projektbeteiligten bei der örtlichen Umsetzung in der einzelnen umsetzenden Kommune in diesen Prozess mit einzubeziehen. Im Regelfall empfiehlt sich folgende Projektorganisation zur Umstellung auf das NKR:

- Teilprojekt 1: Vermögenserfassung und -bewertung, Eröffnungsbilanz
- Teilprojekt 2: Softwareauswahl, - beschaffung und - implementierung
- Teilprojekt 3: Einführung einer Kosten- und Leistungsrechnung, des gesetzlich normierenden Produktrahmens und eines betriebswirtschaftlichen Instrumentariums (u.a. Risikomanagements)
- Teilprojekt 4: Organisation mit anpassungsbezogenen Aspekten der Ablauforganisation und der Geschäftsprozesse (Stichwort und Chance zur Optimierung der Geschäftsprozesse)
- Teilprojekt 5: Aus- und Fortbildung (Rechnungswesen, Führungskräfte, Politik)
- Teilprojekt 6: Haushaltsplanung im neuen System (NKR / Doppik)

Die veröffentlichten Handlungsempfehlungen des Innovationsrings NKR-SH sind im Internet unter der Adresse [www.nkr-sh.de](http://www.nkr-sh.de) bzw. über die kommunalen Landesverbände und das Innenministerium abrufbar. Ggf. wenden Sie sich bitte auch an den Hauptkoordinator des Innovationsrings NKR-SH, den Fachverband der Kämmerer oder der Kassenverwalter Schleswig-Holsteins. Diese Empfehlungen sind Standards sowie allgemein gültige Aussagen und sollten unter Berücksichtigung der örtlichen Gegebenheiten angepasst bzw. angewendet werden.

Die Empfehlungen des Innovationsrings wurden anhand der spezifischen gesetzlichen (neuen) Regelungen (u.a. GemHVO-Doppik, Änderungen der GO etc.) und der vorliegenden Umstellungserkenntnisse schleswig-holsteinischer und Kommunen in anderen Bundesländern (wie Uelzen, Salzgitter, Dreieich, rheinland-pfälzische Projektergebnisse) ausgearbeitet.

Zur erfolgreichen Umsetzung des Gesamtprojektes ist eine detaillierte und realistische Projektplanung erforderlich. Empfohlen wird an dieser Stelle auch der Einsatz von MS-Projekt. Dabei sollten im Zuge der Kapazitätsplanung ausreichend Arbeitsstunden für die Projektmitglieder eingeplant werden. Ebenso sind ausreichende Projektpufferzeiten zu berücksichtigen. Je nach Größe der Verwaltung sind eventuell projektbedingte Freistellungen

oder Freistellungszeiten von Mitarbeitern zu berücksichtigen, denn bei der Umstellung auf das NKR handelt es sich um ein komplexes Vorhaben. Unbedachtheiten ziehen zu einem späteren Zeitpunkt ggf. negative Folgewirkungen nach sich.

Je nach inhaltlichen Erfordernissen und vorhandenen Mitteln kann es sinnvoll sein auch externer Beratungsgesellschaften in Anspruch zu nehmen. Erfahrung auf dem Gebiet „Einführung der Doppik in Kommunen“ dürfte hierbei von Vorteil sein. Die Auftragserteilung erfolgt nach dem Vergaberecht. Hierfür ist im Vorwege die Ermittlung des konkreten Bedarfes an Unterstützung erforderlich. Die konkrete Bedarfsermittlung geschieht in enger Abstimmung mit allen Teilprojektgruppen.

## **3.2 Projektorganisation**

### **3.2.1 Voraussetzungen**

Eine wichtige Voraussetzung ist die frühzeitige Erfassung und Bewertung des Vermögens. Diese sollte mit dem entsprechenden Modul des NKR-Verfahrens erfolgen. Ist das entsprechende Modul nicht vorhanden oder die Softwareauswahl nicht abgeschlossen, sollte sichergestellt werden, dass anderweitige, z. B. mit MS-Excel, erfassten Daten in das künftige NKR-Verfahren importiert werden können. Ein Anforderungsprofil kann, wie im Kapitel „Auswahlverfahren“ beschrieben, als Grundlage dienen (siehe auch Handlungsempfehlung „Softwareeinsatz und Implementierung“).

### **3.2.2 Organisation und Projektverlauf**

Alle Vermögensgegenstände, die zukünftig beschafft werden, sind nach Anschaffungs- und Herstellungskosten zu bewerten. Sie sind bei der Rechnungsbegleichung zu erfassen und zu kontieren. Das stellt die einfachste Möglichkeit der Erfassung und Bewertung dar. Um die Arbeitsvorgänge zu optimieren, sollten die erfassten und bewerteten Vermögensgegenstände direkt Eingang in das neue Rechnungswesensystem finden.

Alle bereits beschafften Gegenstände, die oberhalb der vorgesehenen Wertgrenze von 410 Euro liegen, müssen „nacherfasst“ und „nachbewertet“ werden.

Jeder bereits mit dem Kauf erfasste Gegenstand hilft also Aufwand zu vermeiden. Ein positiver Nebeneffekt ist die einheitliche Bewertung der Gegenstände, welche später für mehr Klarheit des Vermögens sorgt, Bewertungsspielräume minimiert und die Vergleichbarkeit erhöht.

#### **Hinweis/ Empfehlung**

Was vorher bereits in Sachen Vermögensbewertung geleistet wurde (z.B. für kostenrechnende Einrichtungen), ist nicht fehlinvestiert, da bereits vorhandene Bewertungen übernommen werden können.

Nach dem Beginn der Vermögenserfassung, die spätestens parallel zur Softwareeinführung durchzuführen ist, sollte man sich mit dem weiteren Ablauf und der Planung weiterer Aktivitäten befassen, um z.B. den Buchungsablauf in den Kommunen zu optimieren, die Anzahl der Buchenden zu reduzieren und gleichzeitig das Buchungsgeschäft nach sinnvollen Maßstäben zu zentralisieren. Eine verspätete Softwareeinführung bedeutet zunächst die manuelle Vermögenserfassung. Eine frühzeitige Softwareanschaffung minimiert den Zeitaufwand im Projekt. Der Produktplan muss darüber hinaus den neuen Regelungen angepasst und die Budgetierung fortentwickelt werden.

In jedem Fall muss so früh wie möglich mit dem Projekt „Software-Einsatz und Implementierung“ begonnen werden, da auch Organisationsänderungen sinnvoll und wahrscheinlich sind und ein klares strategisches Vorgehen erfordern.

Das Projekt endet mit der tatsächlichen „Abschaltung“ des kameralen Systems. Von diesem Zeitpunkt an werden ausschließlich doppische Buchungen vorgenommen.

### **3.3 Gemeinsames koordiniertes Vorgehen – auch allgemeine Aspekte**

Ein gemeinsames koordiniertes Vorgehen mehrerer Kommunen senkt die Kosten, die im Umstellungsprozess auf ein NKR entstehen. Diese Kostensenkung kann durch den Zusammenschluss einzelner Verwaltungen oder durch ein koordiniertes Vorgehen über den Innovationsring erfolgen.

Kostenreduzierungen sollen durch folgende weitere Aspekte unterstützt werden:

#### Softwareschulungen

Für Softwareschulungen ist es ratsam, dass sich die Kommunen, die die gleiche Software betreiben, zusammenschließen.

#### Führungskräfteschulungen

Für spezielle bzw. individuelle Schulungen empfehlen wir eine Koordination mit der Verwaltungsfachhochschule Altenholz und der Fortbildungsakademie Bordesholm. Die Anforderungen an die Aus- und Fortbildung u.a. werden im Handlungsleitfaden des Teilprojektes des Innovationsrings NKR-SH „Aus- und Fortbildung“ berücksichtigt.

#### Schulungen des Ehrenamtes bzw. der Selbstverwaltung

Schulungen des Ehrenamtes können durch den Innovationsring oder durch externe Berater oder durch die Kommune selbst durchgeführt werden. Es bietet sich an, hier kreisweite Veranstaltungen anzubieten, in der auch Ehrenämter aus Städten und kleineren Gemeinden teilnehmen können. Die Anforderungen an die Aus- und Fortbildung werden auch hier im Handlungsleitfaden des Teilprojektes des Innovationsrings „Aus- und Fortbildung“ berücksichtigt (s.o.).

### Weitere Schulungen

Weitere Schulungen sind z.B. „Doppik allgemein“, „Vertiefende Schulungen der Projektteams“ und Schulungen der Kosten- und Leistungsrechnung, die als „internes Rechnungswesen“ eine andere, bedeutendere Rolle gewinnt. Die Anforderungen an die Aus- und Fortbildung werden im Handlungsleitfaden des Teilprojektes des Innovationsrings „Aus- und Fortbildung“ berücksichtigt und können durch die Mitglieder des Innovationsrings oder über die Landesverbände wahrgenommen werden.

Die Koordination kann durch den Innovationsring NKR-SH erfolgen, dadurch werden u.a. Doppelarbeiten vermieden.

Als Anlaufstelle für alle Kommunen im Land, ggf. auch durch Einrichtung einer Hotline (unter Finanzierungsvorbehalt) kann der Innovationsring Aktivitäten der Kommunen koordinieren, da er darüber informiert ist, welche Kommune zu welchem Thema die eigenen Mitarbeiter schult. So können Doppelarbeiten vermieden und z.B. Veranstaltungen besser (und gezielter) ausgelastet werden.

### Externe Beratung

Im Innovationsring wird der Bedarf für externe Beratung gesammelt, ermittelt und koordiniert. Anschließend wird entschieden, ob ggf. der Bedarf der einzelnen Kommunen durch vorhandene Erkenntnisse gedeckt werden kann. Ist das nicht der Fall, bzw. wird die (Personal-) Kapazität des Innovationsringes überschritten, sollte ermittelt werden, ob eine externe Beratung angeboten werden kann.

### Softwareauswahlverfahren

Durch den Zusammenschluss von Verwaltungen oder ein koordiniertes Softwareauswahlverfahren über den Innovationsring kann der Preisdruck durch eine Bietergemeinschaft zur Kostensenkung beitragen. Auch können so „Software-Inseln“ mit u. U. nur einem Anwender in Schleswig-Holstein vermieden werden.

## **4. Beschreibung des Ziels der Haushaltsumstellung - wie soll die Art der Planung in X Jahren aussehen**

Bevor eine Aussage zur künftigen Buchungssystematik getroffen wird, hier einige grundsätzliche Betrachtungen.

Das Buchführungssystem ist ein wesentlicher Bestandteil des neuen Steuerungsmodells. Hiermit wird transportiert, dass nicht alleine der Wechsel des Buchführungssystems zur Disposition steht, sondern, dass das neue Haushaltsrecht die Grundlage für die von den Kommunen angestrebte Modernisierung und neue Steuerung ihrer Verwaltungen bildet.

Grundsätzlich betrachtet, war das Ziel der Reform das Bestreben, künftig die Verwaltung nach betriebswirtschaftlichen Methoden und nicht - wie bisher – nur am Gesetzesvollzug auszurichten. Ein wirtschaftlicher und stärker ergebnisorientierter Umgang mit den knapper werdenden Haushaltsmitteln soll erreicht werden. Zugleich wollen sich die Verwaltungen von Behörden zu Dienstleistern entwickeln.

Danach soll die Verwaltung statt nach Ausgabeermächtigungen des Haushaltsplans (Input) nun nach Leistungszielen (Output) gesteuert werden. Die Beschreibung und Vorgabe von Leistungszielen soll auf der Grundlage des gesamten Aufwandes und nicht nur auf Basis des Geldverbrauchs erfolgen – mit dem Effekt, dass die Verwaltung wirtschaftlicher handelt.

Das herkömmliche kommunale Haushalts- und Rechnungswesen ist vor allem auf den Nachweis des Geldverbrauchs ausgerichtet. Für eine veränderte Verwaltungssteuerung jedoch werden die Informationen über den Geldverbrauch sowie zusätzlich über den nicht zahlungswirksamen Ressourcenverbrauch benötigt. Dementsprechend ist auch der Haushaltsplan und –vollzug ressourcenorientiert zu gestalten und zu steuern.

Das doppische Rechnungswesen sieht eine Drei-Komponenten-Rechnung vor, die neben der Ergebnisrechnung (Gewinn – und Verlustrechnung) und Vermögensrechnung (Bilanz) des kaufmännischen Rechnungswesens als dritte Komponente auch eine Finanzrechnung hat. Die Finanzrechnung entspricht der im Handelsrecht für Konzerne vorgeschriebenen Kapitalflussrechnung, wird aber nicht wie diese nur beim Abschluss erstellt, sondern ganzjährig mitgeführt. Sie bildet die Zahlungsströme ab und dient dazu, Herkunft und die Verwendung der liquiden Mittel sowie der Liquidität nachzuweisen. Die Finanzrechnung ermöglicht die Beurteilung der Finanzlage neben der Ertrags- und Vermögenslage.

Um im kameraleen Rechnungssystem den gesamten Ressourcenaufwand darstellen zu können, ist es nun wie im Doppiksystem notwendig, das Sachanlagevermögen in die Vermögensrechnung einzubeziehen und interne Leistungen vollständig zu verrechnen. Dazu muss das vorhandene Altvermögen erfasst und bewertet werden. Dementsprechend sind für erweiterte Kameralistik und Doppik gleich lautende Ansatz- und Bewertungsvorschriften vorgesehen.

Die Trennung in laufende Verwaltungs- und Investitionstätigkeit in der Haushaltswirtschaft bleibt im Prinzip als wichtiges Strukturelement erhalten. Im doppischen System wird sie durch den Ergebnis- und den Finanzhaushalt abgebildet.

Wesentliche Änderungen der Haushaltsstruktur ergeben sich durch die Ressourcenorientierung und die neue Haushaltssteuerung:

- Die bisherigen Einzelpläne werden durch Teilhaushalte ersetzt. Diese sind nach Produktbereichen gegliedert, eine Gliederung nach örtlicher Organisationsstruktur unter Beibehaltung der Produktorientierung ist möglich.

- An die Stelle der Ausgabeermächtigungen treten die nach Aufwands- und Ertragsarten in Teilhaushalten gegliederten Budgetermächtigungen, die durch weitgehende Deckungsfähigkeit flexibilisiert sind.
- Zusätzlich zu den finanziellen Festsetzungen enthalten die Budgets nach örtlichen Bedürfnissen Festsetzungen über Schlüsselprodukte, Kennzahlen und Leistungsziele<sup>2</sup>.

Eine Kostenträgerrechnung zur Ermittlung von Produktkosten – insbesondere für Schlüsselprodukte – kann je nach örtlichem Bedarf geführt werden.

Es ist zu bemerken, dass sich mit der Zeit die Doppik durchsetzen wird. Bei der erweiterten Kameralistik bleibt die Haushaltsrechnung unverändert und die Kostenrechnung wird daran angehängt, d.h. die zahlungswirksamen Kosten werden aus der Haushaltsrechnung in die Kostenrechnung übernommen. Die fehlende inhaltliche Abstimmung zwischen unverändertem Haushaltsplan (zahlungsorientiert) und Kostenrechnung (ressourcenorientiert) hat zur Folge, dass keine Anreize für kostenbewusstes Verhalten geschaffen werden. Die Festlegungen im Haushaltsplan bleiben die verbindlichen Vorgaben für das Verwaltungshandeln. Diese Verfahrensweise entspricht jedoch nicht den Grundüberlegungen der Reformbemühungen.

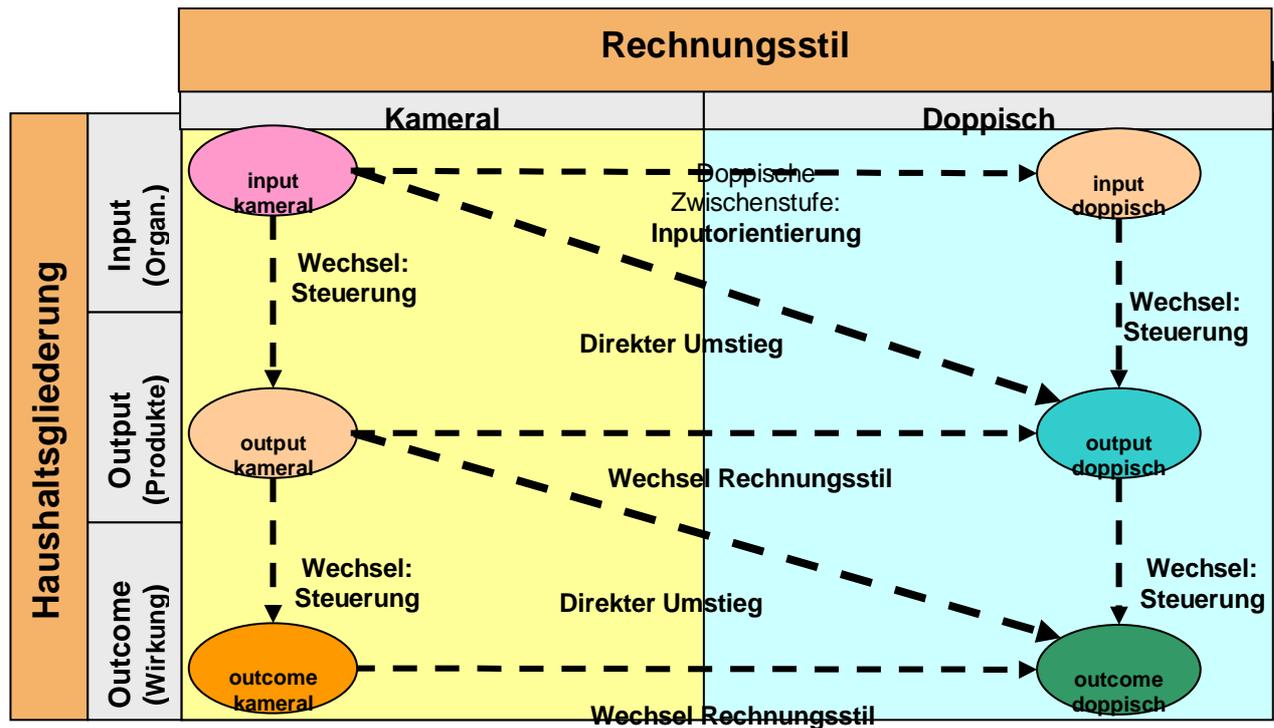
Das neue Steuerungsmodell wird besser durch ein ressourcenorientiertes, doppisches Haushalts- und Rechnungswesen unter Integration eines outputorientierten Haushalts und einer Kosten- und Leistungsrechnung unterstützt. Das Land Schleswig – Holstein hat im Entwurf eines Gesetzes zur Änderung der Gemeindeordnung für Schleswig-Holstein und anderer Gesetze in § 75 Abs. 4 geregelt, dass die Haushaltswirtschaft nach den Grundsätzen der kameralen Buchführung zu führen ist. **Abweichend hiervon kann die Gemeindevertretung bestimmen, dass die Haushaltswirtschaft nach den Grundsätzen der doppelten Buchführung geführt wird.** Die Gemeinden haben somit ein Wahlrecht zwischen erweiterter Kameralistik oder doppelter Buchführung. Wie bereits ausgeführt, wird der Umstieg auf die doppelte Buchführung als der sachgerechtere Weg angesehen.

In § 16 des Entwurfs GemHVO-Doppik wird geregelt, dass eine Kosten- und Leistungsrechnung zur Unterstützung der Verwaltungssteuerung durchgeführt werden kann. Es obliegt somit der örtlichen Ebene entsprechende Entscheidungen zur Einführung und Ausgestaltung einer Kosten- und Leistungsrechnung zu treffen. Diese vom Gesetzgeber geschaffene Wahlmöglichkeit ist insbesondere für kleinere Kommunen interessant, die auch ohne Kosten- und Leistungsrechnung über die wesentlichen Steuerungsinformationen verfügen.

Anhand der nachfolgenden Abbildung ist der Wechsel des Rechnungsstiles verdeutlicht.

---

<sup>2</sup> Produkte von herausgehobener Bedeutung für die örtlichen Entscheidungsgremien



Vom inputorientierten kameralen Haushalt wird sicherlich im ersten Schritt ein Wechsel des Rechnungsstiles auf die Doppik mit Outputorientierung auf Basis der Produkte stehen. Endziel der Umstellung sollte aber die Steuerung nach der Wirkung (outcome) sein. Bei Erreichen dieses Zieles werden die notwendigen Steuerungsinformationen (Stichwort: Transparenz) für Politik, Bürger und Verwaltung geliefert, um die Effizienz des Verwaltungshandelns zu erhöhen. Ab einer gewissen Größenordnung der Kommune sind die erforderlichen Steuerungsinformationen nur noch aus einer entsprechend ausgestalteten Kosten- und Leistungsrechnung zu gewinnen.

Die Anwendung und Nutzung der Kosten- und Leistungsrechnung (KLR) ist in vielen Bundesländern integraler Bestandteil der Haushaltsreform.

Abhängig vom Ausbaugrad der KLR, können mit ihr ganz unterschiedliche Ziele verfolgt werden. Eine KLR kann Einzelfall bezogen oder flächendeckend, informativ als Ist-Kostenrechnung oder sogar als Planungsinstrument eingesetzt werden. Deshalb sind vor der Umstellung auf ein neues Haushalts- und Rechnungswesen unter Berücksichtigung einer KLR individuell von jeder Kommune folgende Fragen zu klären und die Ergebnisse in einem Gesamtkonzept festzuhalten:

- Welche Ziele sollen mit einer KLR verfolgt werden?  
 Stichwort: Plankostenrechnung, Berichtswesen, Kommunale Leistungsvergleiche, anlassbezogene KLR, Grundlage für die Bildung zukünftiger Budgets, Vergleichszwecke
- Wie sollen die Ergebnisse einer KLR verwendet werden?

Stichwort: Anlassbezogen für Einzelfallentscheidungen, flächendeckend zur Budgetabbildung, nur informativ oder sollen aus Ergebnissen auch organisatorische Konsequenzen gezogen werden?

- Wie soll die KLR mit der Budgetierung in Verbindung gebracht werden?

Stichwort: Soll budgetiert werden? Wie werden die Budgets gebildet: aus dem HKR oder der KLR? Erlaubt das neue Haushaltsrecht die individuelle Abbildung der Aufbauorganisation und damit die Darstellung von Budgets in Anlehnung an die Aufbauorganisation?

- In welcher Beziehung steht die KLR zum Haushalt?

Stichwort: Soweit die Ergebnisse der KLR unmittelbar auf den Haushalt Einfluss nehmen sollen, muss geklärt werden, an welcher Stelle und in welcher Form die KLR einbezogen wird.

Die Grundzüge des Verfahrens bezüglich der Verteilung von Haushaltsmitteln sind in den Kommunalverwaltungen gesetzlich vorgeschrieben. Dies muss als gegeben hingenommen werden. Ein Fachkonzept Kostenrechnung muss eine Grundaussage dazu treffen, ob die KLR unter den gegebenen Rahmenbedingungen in die vorhandenen Entscheidungsverfahren integriert werden soll und kann. Wird die KLR in das Haushaltsverfahren eingespeist, ist zu erwarten, dass die Ergebnisse der Kostenrechnung ein höheres Gewicht bekommen.

In diesem Zusammenhang ist es auch wichtig, dass Verwaltungsführung und Ehrenamt das gleiche Steuerungssystem nutzen. Im Extremfall könnte dies beispielhaft bedeuten, dass die Verwaltungsspitze interne Entscheidungen auf die Ergebnisse der Kostenrechnung stützt, das Ehrenamt dagegen wie bisher mit dem Haushalt steuert.

Das neue Haushaltswesen stellt für das externe Rechnungswesen zwar neue und zusätzliche Informationen bereit, wie z. B. Vermögen und Ressourcenverbrauch. Ohne eine bedarfsgerechte KLR bleibt es jedoch nach innen weitestgehend „blind“. Eine KLR sollte von daher das neue Haushaltswesen sinnvoll unterstützen. Die Einführung der KLR und ihre Bautiefe sind jedoch u. a. auch abhängig von der jeweiligen Kommunengröße.

Allerdings wird –laut Expertenmeinung- eine KLR nur wirklich dann erfolgreich sein, wenn sie durch Dezentrale Ressourcenverantwortung, Zielvereinbarungen, Budgetierung ergänzt wird und wenn die Verantwortung in der KLR, insbesondere die Produkt- und Kostenstellenverantwortung, mit den durch die Aufbauorganisation festgelegten Kompetenzen und mit der Budgetverantwortung deckungsgleich ist!

## **5. Voraussetzungen und zeitliche Platzierung der neuen Haushaltsplanung im Gesamtprojekt NKR / Doppik**

### **5.1 Voraussetzungen der neuen Haushaltsplanung im Gesamtprojekt NKF/Doppik**

Folgende Voraussetzungen sollten zur ersten doppelischen Haushaltsplanung erfüllt sein. Dabei werden insbesondere die Voraussetzungen aufgeführt, die sich durch die Einführung der Doppik neu ergeben und worauf besonderes Augenmerk zu richten ist.

#### **5.1.1 Eröffnungsbilanz (gem. § 54 GemHVO-Doppik)**

Für das Jahr des ersten doppelischen Haushaltes ist es erforderlich, dass zumindest rückwirkend zum 01.01. die Eröffnungsbilanz erstellt wird. Voraussetzungen für die Eröffnungsbilanz ist der erfolgte Aufbau der Anlagenbuchhaltung (siehe Teilprojekt 1.4).

#### **5.1.2 Aufbau der Anlagenbuchhaltung (§ 37 GemHVO-Doppik)**

Nach § 37 GemHVO-Doppik hat die Gemeinde zu Beginn des ersten Haushaltsjahres mit einer Rechnungsführung nach den Regeln der doppelten Buchführung und danach für den Schluss eines jeden Haushaltsjahres ihre Grundstücke, ihre Forderungen und Schulden, den Betrag ihres baren Geldes sowie ihre sonstigen Vermögensgegenstände genau zu verzeichnen und dabei den Wert der einzelnen Vermögensgegenstände und Schulden anzugeben. Nach § 54 Abs. 3 GemHVO-Doppik ist vor der Aufstellung der Eröffnungsbilanz eine Inventur nach § 37 GemHVO-Doppik durchzuführen und ein Inventar aufzustellen (siehe Teilprojekt 1.1).

#### **5.1.3 Entscheidung zur Kosten- und Leistungsrechnung (§16 GemHVO-Doppik)**

Eine Kosten- und Leistungsrechnung kann nach § 16 GemHVO zur Unterstützung der Verwaltungssteuerung durchgeführt werden. Sofern eine Kosten- und Leistungsrechnung nicht vorhanden ist und die Gemeinde eine Kosten- und Leistungsrechnung für erforderlich hält, ist die Frage zu stellen, ob sie vor der erstmaligen Haushaltsplanung erfolgt oder ob sie später eingeführt wird. Ist bereits eine Kosten- und Leistungsrechnung vorhanden, ist es ratsam, sie vor der ersten Planung mit dem Produktrahmen abzustimmen (VV über den Produktrahmen für die Haushalte der Gemeinden i.V.m. § 5 Abs. 3 GemHVO und des § 4 Abs. 2 der GemHVO-Doppik, siehe Teilprojekt 1.2).

vgl. auch Kapitel 10

#### 5.1.4 Festlegung der Struktur des neuen Haushaltsplanes

Beim neuen Haushaltsrecht werden viele Reformelemente im Haushaltsplan nur grob vorgegeben. Diese im Einzelnen auszuführen, gehört zu den Aufgaben der jeweiligen Kommune.

Die bisherigen Einzelpläne werden durch Teilpläne mit Budgetfunktion ersetzt. Diese sind nach Produktbereichen und Produktgruppen gegliedert, eine Gliederung nach örtlicher Organisationsstruktur unter Beibehaltung der Produktorientierung ist möglich, wenn die bestehende Verwaltungsstruktur es zulässt.

Nach § 4 GemHVO-Doppik wird der Gemeinde freigestellt, ob sie eine Gliederung des Haushaltsplanes nach dem vom Innenministerium erlassenen Produktrahmen oder nach Organisationseinheiten, allerdings auch produktorientiert, vornimmt.

(Beispiele: Produktrahmen: Stadt Aken, [www.aken.de](http://www.aken.de) , Organisationseinheiten: Stadt Velbert, [www.velbert.de](http://www.velbert.de)).

Ein überzeugender Aufsatz von Dr. Hansjürgen Bals (ZKF Zeitschrift für Kommunalfinanzen, 53 Jg (2003), Heft 12) sieht den Haushaltsplan in erster Linie als ein örtliches Informations- und Steuerungsinstrument und empfiehlt die Gliederung des Haushaltes entsprechend der örtlichen Verwaltungsorganisation (organisch gegliederter Haushalt). Damit ist eine Kongruenz von Produkt-, Verwaltungs- und Haushaltsstruktur erreichbar. Nur bei Übereinstimmung von Budgetbereichen und Organisationseinheiten lassen sich eindeutige politische und administrative Abgrenzungen für die Fach- und Ressourcenverantwortung schaffen. Und nur so ist der Selbstverwaltung und Verwaltung ein möglichst transparentes Bild ihrer Verwaltung und ihrer Leistungen zu vermitteln. Die Gliederung des Haushaltes nach der Verantwortungsstruktur erleichtert steuernde Eingriffe von Politik und Verwaltungsführung.

Wichtig ist auch die Frage der Darstellungsebene von Finanz- und Produktinformationen im Haushalt. Ein Teilplan kann auf der untersten Ebene der Budgethierarchie mehrere unterschiedliche Produkte oder gar Produktgruppen zusammenfassen. Diesen Teilplänen ist dann gemäß § 4 Abs. 2 Satz 2 GemHVO-Doppik eine Übersicht der Summen und Erträge und der Aufwendungen und der Summen der Einzahlungen und Auszahlungen für Investitionen und Investitionsförderungsmaßnahmen für den Produktbereich vorzustellen.

Ziel ist es eine Darstellungsebene zu erreichen, auf der die Leistungsart und die dazu gegebenen Produktinformationen für die Entscheider verständlich, einleuchtend und konkret sind.

§ 4 Abs. 3 GemHVO-Doppik sieht vor, dass bei einer Gliederung nach Organisationsbereichen die Teilpläne, die von einer Organisationseinheit bewirtschaftet werden, nacheinander -

entsprechend dem Produktrahmen im Haushaltsplan - aufzuführen sind. Empfohlen wird aus Gründen der Vergleichbarkeit, dass bei einer gegenüber dem Produktrahmen weitergehenden Untergliederung in Unterproduktgruppen, die Teilpläne zu einer nach dem Produktrahmen vorgeschriebenen Produktgruppe gehören, nicht zu trennen. Die Übersichten für die Produktbereiche (2 Steller) sind zusammen den einzelnen Teilplänen voranzustellen.

Das neue Haushaltswesen wird besonders gut funktionieren, wenn mittelfristig die Strukturen von politischen Gremien, Haushalt und Budgets sowie Organisationseinheiten aufeinander abgestimmt werden.

Zur anschaulichen Darstellung eignet sich am Besten die Vorbereitung einer Haushaltsmusterseite für einen Produktbereich. Sie sollte auf folgende Fragen Antwort geben:<sup>3</sup>

- Auf welcher Ebene wird der Haushalt aufgestellt (Produkt, Produktgruppe oder Produktbereich)?
- Wie wird die Organisationsstruktur abgebildet? Durch eine amtsbezogene Sortierung der Produktgruppen? Nachrichtlich durch Hinweise? Gar nicht?
- Sollen und in welcher Form Leistungs- und Qualitätskennzahlen gebildet werden?

### 5.1.5 Aufbau des Teilplanes

Ein Beispiel für den Aufbau eines Teilplanes sei hier dargestellt

**Dezernat / Fachbereich:**     x:

...

**Amt / Abteilung:**   x.x: ...

**Budgetverantwortlicher:**

	Ergebnis	Haushaltsplan			mittelfristige Planung		
	2004	2005	2006	2007	2008	2009	

Teilergebnisplan

Erträge						
Aufwendungen						
Zuschuss / Überschuss						

**Produktbereich xx - (Bezeich.)**

Produktgruppen		Produkte	
x.x.1.	Produktgruppe 1	x.x.1.1.	Produkt X
		x.x.1.2.	Produkt Y
		x.x.1.3.	Produkt Z
		...	...
x.x.2.	Produktgruppe 2	x.x.2.1	Produkt 1
		x.x.2.2	Produkt 2
		x.x.2.3.	Produkt 3
		...	...
...			

**Produktinformation**

Produkt x.x.1.1.	
<b>Kurzbeschreibung:</b>	<b>Zielgruppen:</b>

<sup>3</sup> Neues kommunales Finanzwesen von Microsoft

Teilfinanzplan							Auftragsgrundlage:		Ziele / Wirkungen:			
Einzahlungen							Leistungsumfang/Leistungsdaten:					
Auszahlungen							Ergebnis	Haushaltsplan		mittelfristige Planung		
Zuschuss / Überschuss							2004	2005	2006	2007	2008	2009
Stellenplanauszug							...					
Stellen insgesamt							Kennzahlen:					
davon							...					
Höherer Dienst							...					
Gehobener Dienst							...					
Mittlerer Dienst							...					
Einfacher Dienst							...					
Praktikanten u. a.							...					

Der Produktbereich und die Produktinformationen könnten auch an die erste Stelle gesetzt werden, um die Produkte zu betonen<sup>4</sup>.

### 5.1.6 Produktbereiche, Produktgruppen und Produkte festlegen

Mit der Einführung des Produktrahmens entfällt der bisherige Gliederungsplan. Der Produktrahmen definiert die Mindestinhalte der Produktbereiche für die Zuordnung von Produktgruppen und Produkten nach finanzstatistischem Bedarf. Der Produktrahmen mit den Produktbereichen und den Produktgruppen wird landeseinheitlich bis zur dreistelligen Unterteilung vorgegeben sein. Die weitere Tiefengliederung kann die Kommune oder können die Kommunen nach ihren Bedürfnissen gestalten. Kommunen die auch über vierstellige Unterabschnitte verfügten, werden sich in der Regel Gedanken zur weitergehenden Untergliederung machen müssen. Dabei werden Abstimmungen mit den jeweiligen Fachbereichen erforderlich sein.

Nach den Verwaltungsvorschriften über den Produktrahmen für die Haushalte der Gemeinden wird empfohlen, die in den Zuordnungsvorschriften zum Produktrahmen eingeklammerten Produktgruppen zu verwenden, wenn die entsprechenden Produktgruppen unterteilt werden, insbesondere auch zur Erfüllung statistischer Erfordernisse. Für den Sozialbereich sind dabei

<sup>4</sup> siehe auch ZKF Zeitschrift für Kommunalfinanzen, 53 Jg (2003), Heft 12

bis zu fünfstelligen Produktgruppen vorgesehen. Gleichzeitig wird auf die Gefahr hingewiesen, zu detailliert und zu umfangreich zu planen.

Eine Faustregel für den Gestaltungsprozess könnte heißen: Wer mehr als 100 Produktgruppen im Haushaltsplan ausweist, verzettelt sich.

### **5.1.7 Haushaltsplanung - auf welcher Ebene?**

Die Produktgruppe erfüllt die Mindestvoraussetzungen der Statistik. Vielfach wird jedoch eine Planung auf der Ebene von Produkten sinnvoll sein, um den beratenden Gremien eine Transparenz über die Leistungen der Gemeinde zu geben, auf deren Grundlage Beschlüsse gefasst werden können. Es stellt sich die Frage, ob Leistungsdaten im Rahmen der Kosten- und Leistungsrechnung ebenfalls im Haushaltsplan dargestellt werden. Einerseits bieten sie eine gute Beratungsgrundlage, andererseits besteht die Gefahr der Informationsüberfrachtung.

In größeren Gemeinden wird die Ausweisung der Ergebnisse der Kosten- und Leistungsrechnung, die für die Planung und Entscheidung wichtig sein könnten im Bereich der Produktinformation im Haushaltsplan sinnvoll sein, während es in kleineren Gemeinden eine gute Alternative darstellt nur im Informationsbedarfsfall entsprechende detaillierte Daten nachzuliefern. Zu beachten ist, dass eine detaillierte produktbezogene Veranschlagung den Gedanken der dezentralen Fach- und Ressourcenverantwortung konterkarieren könnte.

### **5.1.8 Kontenrahmen und Kontenplan**

Der Kontenplan ersetzt den bisherigen Gruppierungsplan und bildet die verbindliche Grundlage für die Ermittlung der im Haushaltsplan auszuweisenden Positionen. Er stellt eine Mindestgliederung dar. Die Gemeinde hat den Kontenplan nach den örtlichen Gegebenheiten festzulegen.

### **5.1.9 Überleitungs- bzw. Zuordnungstabellen, Mapping**

Überleitungs- und Zuordnungstabellen müssen vorliegen um beim harten Umstieg in der Haushaltsplanung über vergleichbare Planungsgrößen zu verfügen und um nachvollziehen zu können, woher die neuen Ansätze resultieren. Eine Überleitungstabelle wird unter Punkt 7.14 dieses Teilprojektes erarbeitet.

Beim weichen Umstieg sind sie notwendig, um Buchungsabläufe auf beiden Systemen zu automatisieren. So wird in der Regel nur eine Buchung (kameral oder doppisch) erfolgen müssen und Planungsdaten für das Vorjahr und Vorvorjahr werden entstehen können.

Auch muss nachvollziehbar bleiben, wo die Leistungen des kameralen Haushaltes im neuen doppischen Haushalt zu finden sind.

Einige Modellkommunen aus NRW mit Parallelbetrieb empfanden es als problematisch, infolge der Schaffung dieser Zuordnungstabellen den Kontenrahmen so tief gliedern zu müssen, dass alle kameralen Haushaltsstellen einem doppelten Sachkonto zugeordnet werden konnten.

In der Stadt Münster (harter Umstieg) hingegen erfolgte die Haushaltsplanung direkt auf den neuen Sachkonten. Zur Orientierung wurden den Ämtern individuelle Überleitungstabellen zur Verfügung gestellt. Anhand von HÜL-Auszügen wurden die relevanten Geschäftsvorfälle ermittelt. Dann wurden die alten Haushaltsstellen und die neuen Sachkonten gegenübergestellt. Die Planung auf den Sachkonten konnte dadurch nach dortiger Einschätzung insgesamt gut erfolgen.

### **5.1.10 Budgetstruktur**

Ein zentraler Begriff im Neuen Steuerungsmodell und im NKR ist die Budgetierung.

Ein Budget umfasst die Mittel, die einer organisatorischen Einheit für einen bestimmten Zeitraum zur Erfüllung der ihr übertragenen Aufgaben zur eigenen Verantwortung durch eine verbindliche Vereinbarung zur Verfügung gestellt werden. Wird ein Budget zur Verfügung gestellt, ist festzulegen, welche Leistungen im Gegenzug zu erbringen sind und welche Handlungsspielräume bzgl. des Mitteleinsatzes genau eingeräumt werden (Deckungsfähigkeit, Übertragbarkeiten).

Die Budgetierung als eine Ausprägung der dezentralen Ressourcenverantwortung ist dabei also nicht begrenzt auf die Ressource Finanzen. Sie ist umfassend und schließt die Verantwortung für die übrigen Ressourcenbereiche (z. B. Personal, Vermögen und Schulden) und die Ergebnisse (Leistungsziele und Wirkungen bei den Zielgruppen) ein. Die Budgetverantwortlichen tragen somit die persönliche Ergebnisverantwortung für die Finanz- und Leistungsziele.

In diesem Zusammenhang spielt auch die Budgetierungsart eine Rolle. Bei der inputorientierten Budgetierung erfolgt die Steuerung des Verwaltungshandelns über ein System der Zuteilung von finanziellen Mitteln zur Erledigung der anfallenden Aufgaben in den vorhandenen Organisationsstrukturen. Bei der im Neuen Steuerungsmodell favorisierten outputorientierten Budgetierung wird das Verwaltungshandeln hingegen an den beabsichtigten und tatsächlichen Ergebnissen (Zielvereinbarungen) ausgerichtet. Die Verwaltung soll sich dabei nicht als Selbstzweck sehen, sondern sich an den Bedürfnissen der Bürgerinnen und Bürger ausrichten.

Unter Berücksichtigung der gesetzlichen Vorgaben und der individuellen Organisationsstruktur einer Kommune sind vor dem Budgetierungsstart folgende Fragen zu klären; ihr Ergebnis ist zu dokumentieren:

Bis zu welchem Detaillierungsgrad soll die Produktgliederung im Haushalt abgebildet werden, auf welcher Ebene soll gebucht werden, welche Gliederungsebenen der Produkte sollen ggf.

vertiefend noch in einer KLR dargestellt werden und wo sollen die Budgets ansetzen? Mit anderen Worten, eine Budgetierung kann ausschließlich im Haushalt oder der KLR abgebildet werden. Möglich ist auch die Budgetabbildung in beiden Rechnungssystemen, wobei hierbei die Budgetplanung auf unterschiedlichen Gliederungsebenen erfolgen kann. Die verwaltungsinterne Gliederungstiefe der Produkte / Produktgruppen muss nicht gleichbedeutend mit der externen Darstellung im Haushaltsplan sein.

Nach § 20 GemHVO können die Erträge und Aufwendungen sowie die Ein- und Auszahlungen für Investition- und Investitionsförderungsmaßnahmen eines Teilplanes oder mehrerer Teilpläne zu einem Budget verbunden werden. Demzufolge kann die Budgetierung wie folgt erfolgen:

alle Erträge und Aufwendungen

- eines Teilplanes,
- mehrerer Teilpläne eines Produktbereiches,
- mehrerer Teilpläne verschiedener Produktbereiche.

Entsprechendes gilt für die Bildung von Budgets aus Einzahlungen und Auszahlungen für Investitionen und Investitionsförderungsmaßnahmen.

Bei der Budgetbildung ist jedoch darauf zu achten, dass die im Produktrahmen verbindlich vorgegebenen Produktgruppen, auch bei einer weitergehenden Untergliederung, vollständig einem Budget zugeordnet werden sollten. Ferner sollte die Budgetbildung nach der Bewirtschaftung in Organisationseinheiten erfolgen, wobei zu berücksichtigen ist, dass eine Organisationseinheit auch mehrere Budgets bewirtschaften kann. Die Gemeinde kann für die einzelnen Budgets Übersichten entsprechend den Vorschriften für Teilpläne (§ 4 Abs. 5 und 6) erstellen und in den Haushalt einfügen. Nach § 1 Abs. 2 Nr. 5 ist dem Haushaltsplan eine Übersicht über die gebildeten Budgets beizufügen.

#### Budgetbildung am Beispiel des Kreises Pinneberg:

Der Haushalt des Kreises Pinneberg wird unter Berücksichtigung der Aufgaben der einzelnen Organisationseinheiten (Fachbereiche, Referate, Fachdienste und Stabstellen) analog der Aufbaustruktur in Budgets aufgeteilt. Die Budgets sind als Zuschussbudgets eingerichtet. Das Zuschussbudget ist die Grundlage bei der Betrachtung einer Vollbudgetierung. Der Zuschussbedarf berechnet sich aus den Ausgaben abzüglich der Einnahmen. Er ist das entscheidende Kriterium bei der Bemessung der Mittel. Beim Kreis Pinneberg wird folgender Aufbau verwendet:



Es werden alle Erträge und Aufwendungen bzw. alle Ein- und Auszahlungen zu Budgets im Sinne des § 20 GemHVO-Doppik zusammengefasst. Das Budget im Sinne des § 20 GemHVO-Doppik ist grundsätzlich das Bereichsbudget bzw. das Teilbudget einer kostenrechnenden Einrichtung.

#### 5.1.11 Beispielhaftes Verfahren zur Budgetierung

Die verantwortlichen Budgetbereiche erarbeiten produktbezogene Vorschläge unter Berücksichtigung der strategischen Vorgaben (nicht nur in finanzieller Hinsicht, sondern auch in politischer oder anhand bisheriger Entscheidungen / Ausrichtungen).

- Abstimmung mit der Verwaltungsleitung
- Die entsprechenden Fachausschüsse beraten die Vorschläge.
- Beratung und Festlegung der strategischen Ziele (Kontrakte) der Fachausschüsse unter Berücksichtigung des Bürgerinteresses und der dazugehörigen Budgets (Eckwertebeschluss)
- Entwicklung der Bereichsbudgets in strategischer als auch in finanzieller Hinsicht (Teilbudgets)
- Abstimmung mit der Verwaltungsleitung und den entsprechenden Fachausschüssen
- Beratung in den zuständigen Gremien und abschließender Beschluss durch die Selbstverwaltung (z.B. Kreistag) mit Kontrakten, Budgets, Investitions- und Finanzplänen.

#### 5.1.12 Budgetierungsrichtlinien

Zur Bewirtschaftung der Budgets ist es erforderlich, entsprechende Budgetierungsrichtlinien zu entwerfen. Folgende Inhalte sollten in einer Budgetierungsrichtlinie enthalten sein:

- Budgetverantwortung
  - Zielvereinbarungen zwischen Gremien und Verwaltung, Zielvereinbarungen zwischen der Verwaltungsleitung und den Budgetverantwortlichen

- Verfahren der Budgetplanung / Budgetaufstellung
- Was soll budgetiert werden?  
KLR-Daten, Haushaltsdaten, welche Gliederungsebene (Haushaltsstellen / Konten, Produkte, Produktgruppen)?
- Aufbau eines Budgets  
Organisationseinheiten oder Teilbudgets entsprechend des Produktrahmenplans
- Eingriffsmöglichkeiten  
Übertragbarkeit, Deckungsfähigkeit
- Anreiz- und Sanktionsmechanismen  
Budgetüberschreitungen und Budgetunterschreitungen
- Kontrollmechanismen
- Berichtswesen

### **5.1.13 Umgang mit bisher zentral bewirtschafteten Haushaltsmitteln (insb. Sammelnachweisen)**

In der Doppik geht die vollständige Ressourcenverantwortung auf die produktorientierte Gliederungsebene des Haushalts und den damit verbundenen Produktbereichs-, Produktgruppen- oder Produktverantwortlichen über. Sammelnachweise gibt es in der neuen GemHVO-Doppik nicht mehr. Somit trägt der Produktbereichsverantwortliche auch die Verantwortung für die klassischen kameralen Sammelhaushaltsstellen, wie Personal oder sächliche Ausgaben. Die Planung und Bewirtschaftung dieser gebildeten Produktsachkonten ist nun grundsätzlich auch vom Produktbereich selbst durchzuführen. Noch vor der Einführung sollte die Kommune daher entscheiden, ob heute zentral bewirtschaftete Haushaltsmittel auch zukünftig zentral bewirtschaftet werden sollen, oder ob die Bewirtschaftung dezentral in den Produktbereichen erfolgen soll. Dies ist auch deshalb wichtig, weil an dieser Frage die Entscheidung hängt, wer am neuen System geschult werden muss und wer nicht. Sollen z.B. Personalaufwand und Bauunterhaltungsaufwand (weiterhin) zentral geplant und bebucht werden, so heißt das, dass bei der zentralen Bebuchung direkt auf die Konten aller betroffenen Produktbereiche zugegriffen werden muss. Dieses Know-how muss dann z.B. im Personalamt und Gebäudemanagement vorgehalten werden. Andererseits sind bei einer Dezentralisierung die Fachbereiche mit den einschlägigen Buchungen vertraut zu machen. Ist die Zuordnung nicht geklärt, entsteht ein Zuständigkeitsvakuum, das zu Missstimmungen und Mehraufwand führen kann.

### **5.1.14 Konzept zur internen Leistungsverrechnung**

Zum Nachweis des vollständigen Ressourcenverbrauchs sind nach § 15 GemHVO-Doppik die Aufwendungen für erbrachte Leistungen der Hilfsbetriebe den einzelnen Teilplänen über interne Leistungsbeziehungen zu belasten.

Im Übrigen können weitere interne Leistungsbeziehungen zwischen den Teilplänen veranschlagt werden. Interne Verrechnungen können sich allerdings schnell zu einem haushalterischen Ungetüm entwickeln, das viel Zeit verschlingt und wenig zur Steuerung beiträgt, das ist eine Erfahrung der Vergangenheit.

Es sollten zwei Grundsätze gelten:

- Es wird nur vom Betrag her Wesentliches verrechnet.
- Es werden nur steuerungsrelevante Kosten verrechnet. Der politische Overhead, wie beispielsweise die Verwaltungsleitung und das Rechnungsprüfungsamt werden nur im Rahmen der KLR verrechnet.

(siehe auch Teilprojekt 1.2)

### **5.1.15 Erläuterungen zu den Teilplänen**

Neu nach § 18 GemHVO sind Erläuterungen zu den Teilplänen. Zu erläutern sind

- die größeren Ansätze von Erträgen und Aufwendungen, die von den bisherigen Ansätzen erheblich abweichen,
- neue Investitionen und Investitionsförderungsmaßnahmen; erstrecken sie sich über mehrere Jahre, ist bei jeder folgenden Veranschlagung die bisherige Abwicklung darzulegen,
- Notwendigkeit und Höhe der Verpflichtungsermächtigungen,
- Aufwendungen zur Erfüllung von Verträgen, die die Gemeinde über ein Jahr hinaus zu erheblichen Zahlungen verpflichten,
- die von Beschäftigten aus Nebentätigkeiten abzuführenden Beträge,
- besondere Bestimmungen im Haushaltsplan, beispielsweise Sperrvermerke, Zweckbindung von Erträgen,
- Abschreibungen, soweit von den im Vorjahr angewendeten Abschreibungsmethoden oder -sätzen abgewichen wird.

Man sollte sich rechtzeitig Gedanken zur Struktur und zum Umfang dieser Erläuterungen machen. Sie sollten eher kurz, knapp, informativ und übersichtlich gestaltet sein um eine Informationsüberfrachtung zu vermeiden.

Beispiel: Haushaltsplan der Stadt Velbert 2005 unter  
[www.velbert.de/buergerinfo/rathaus/staedt\\_finanzen/haushaltsplan/default.asp](http://www.velbert.de/buergerinfo/rathaus/staedt_finanzen/haushaltsplan/default.asp)

### **5.1.16 Zentrale oder dezentrale Erfassung der Ansätze**

In kleineren Gemeinden wird sich eher eine zentrale, in größeren Kommunen eher eine dezentrale Erfassung anbieten. Es ist darauf zu achten, dass die Softwarelösung entsprechende Möglichkeiten vorsieht.

### **5.1.17 Abwicklung der Abschreibungen**

Da nach § 43 GemHVO Abschreibungen auf Vermögensgegenstände des Anlagevermögens, deren Nutzung zeitlich begrenzt ist, vorzunehmen sind, sind entsprechende Veranschlagungen in den Haushalt aufzunehmen (siehe Teilprojekt 1.1).

### **5.1.18 Bewirtschaftungsregeln**

Die zur Ausführung des Haushaltsplanes getroffenen Bewirtschaftungsregeln sind nach § 4 Abs. 6 GemHVO-Doppik in den Teilplänen oder in der Haushaltssatzung auszuweisen.

Sofern man sich nach § 20 GemHVO-Doppik für Budgets und entsprechenden Budgetierungsrichtlinien entschieden hat, dürften diese Richtlinien als Bewirtschaftungsregeln dienen.

(siehe Teilprojekt 1.2)

### **5.1.19 Haushaltsaufstellungsprozess**

Es sollten Überlegungen stattfinden, ob und in welcher Form der Haushaltsaufstellungsprozess neu zu organisieren ist. Dies ist sehr von der gewählten Organisationsstruktur, subjektiven Bedürfnissen und Erwartungen der jeweiligen Verwaltung und Selbstverwaltung abhängig. Grundsätzlich zu empfehlen ist das Gegenstromverfahren, das die Zielkonkurrenz zwischen einer Produktplanung von unten nach oben (bottom up) und einer Budgetierung von oben nach unten (Top down) ausgleicht. Damit erfolgt die Weichenstellung von oben nach unten und die Detailplanungen von unten nach oben.

Ein gutes Beispiel zur Neuausrichtung des Haushaltsaufstellungsprozesses findet sich in der Projektdokumentation Teil C. Haushaltswesen der Stadt Uelzen Punkt 2 ([www.uelzen.de](http://www.uelzen.de)).

## **5.2 Zeitliche Platzierung der neuen Haushaltsplanung im Gesamtprojekt NKF/Doppik**

Bei der zeitlichen Platzierung ist zwischen einem harten und weichen Umstieg zu differenzieren.

### 5.2.1 Harter Umstieg

Vom harten Umstieg spricht man, wenn das alte kamerale Verfahren zu einem festgelegten Zeitpunkt abgeschaltet und das neue doppelte System flächendeckend oder in Pilotphasen bzw. Wellen in Betrieb genommen wird.

In dieser Form steht am Anfang des Umstiegs die Erfassung und Bewertung des Anlagevermögens, die Eröffnungsbilanz sowie die Haushaltsplanung.

Auf Grundlage der Planung erfolgt die doppelte Buchführung.

Die erstmalige Planung bei einem harten Umstieg kann nur über eine Zuordnungstabelle erfolgen (alte HHST- neues doppeltes Sachkonto). Vor und Vorvorjahresdaten sind nicht vorhanden. Die Planung gestaltet sich so etwas schwieriger.

Die erstmalige Erstellung eines doppelten Haushalts ist insbesondere dann schwierig, wenn die betreffende Kommune bislang noch keine Erfahrungen mit Produkthaushalten oder einer KLR hat. Auch die Erfahrungen der Pilotkommunen in NRW reichen nicht aus, um eine eindeutige Empfehlung für das richtige Vorgehen geben zu können. Dazu sind die individuellen Verhältnisse zu unterschiedlich.

Im Rahmen von Modellprojekten hat sich gezeigt, dass zumindest in einigen Bereichen eine Umrechnung von kamerale Haushaltsgrößen (Einnahmen und Ausgaben gegliedert nach Unterabschnitten) in die neuen doppelten Größen möglich ist. Ungenauigkeiten ergeben sich aus der Notwendigkeit der zeitlichen Abgrenzung als auch aus der Frage der Zuordnung von Unterabschnitten zu Produktbereichen. Einige Kommunen haben hier bei der ersten Haushaltsplanung mit Überleitungstabellen gearbeitet. Diese sind beispielhaft im Umsetzungstagebuch unter [www.neues-kommunales-finanzmanagement.de/umsetzungstagebuch/](http://www.neues-kommunales-finanzmanagement.de/umsetzungstagebuch/) im Abschnitt 37 veröffentlicht. Unsere Empfehlung wird dargestellt unter Punkt 7 dieses Handlungsleitfadens.

Alternativ ist zu überlegen, welche Einführungsvariante die sinnvollste ist. Durch eine stufenweise Einführung (Produktbereich für Produktbereich oder Amt für Amt) kann man die Zuordnung erleichtern, da mit jeder Ergänzung des Pilotbetriebs nur noch ein kleinerer Teil verteilt werden kann. So kann man auch Erfahrung mit der Zuordnung sammeln und wird in der Einschätzung sicherer. Dies ist sicherlich auch vorteilhaft in der politischen Beratung des neuen Haushalts.

Eine andere Alternative ist, in Abhängigkeit von der eingesetzten Software, die vorgezogene Einführung einer KLR in den umzustellenden Bereichen. Da man i.d.R. für den doppelten

Haushalt ohnehin Instrumente der KLR für die Zuordnung der Aufwendungen auf die Produktbereiche oder -gruppen benötigt, kann es u.U. Sinn machen, zunächst auf der Grundlage der Produktstruktur eine (grobe) Kostenträgerrechnung einzuführen. Hier können u.U. auch schon Abschreibungen und interne Verrechnungen einbezogen werden. Bereits nach einem Jahr hat man dann relativ genaue Daten für die erste doppische -Haushaltsplanung.<sup>5</sup>

### 5.2.2 Weicher Umstieg:

Der Umstieg auf die neue Software erfolgt zunächst kameral. Beim Parallelbetrieb wird das kamerale Verfahren bebucht, während im Hintergrund die Finanzbuchhaltung automatisch doppisch mitbebucht wird. Ratsam ist es, dies zwei Jahre lang fortzuführen, um über Vor- und Vorvorjahresdaten für die erste doppische Haushaltsplanung zu verfügen. Im dritten Jahr erfolgt die Planung doppisch. Wenn das Haushaltsjahr in Kraft tritt, wird die führende Buchung doppisch umgestellt. Die kamerale Hintergrundbebuchung kann abgeschaltet oder noch ein bis zwei Jahre optional mitbebucht. Danach könnte man die kamerale Buchung ganz abstellen und agiert dann nur noch rein doppisch.

#### Zeitliche Platzierung der ersten doppischen Haushaltsplanung

	Jahre zuvor	1. Jahr	2. Jahr	3. Jahr
<b>Harter Umstieg</b>	Erfassung und Bewertung des Anlagevermögens	Eröffnungsbilanz <b>Doppische Haushaltsplanung</b> Doppische Buchführung	Doppische HH-Planung mit Vorjahresdaten	Komplette doppische Planung mit Vor- und Vorvorjahresdaten
<b>Weicher Umstieg</b>	Erfassung und Bewertung des Anlagevermögens	Eröffnungsbilanz Kamerale Buchung mit neuer Software und doppischer Buchung im Hintergrund	weiter kamerale Buchung führend und doppische Buchführung im Hintergrund  (aber auch Umstieg möglich von kameral führend auf doppisch führend)	Vor- und Vorvorjahresdaten doppisch bebucht und somit Daten für die <b>doppische Haushaltsplanung</b> verfügbar.

<sup>5</sup> <http://ps02.mummert.de/nkf-netzwerk/>

## 6. Beschreibung des Umstieges – Darstellung eines weichen und eines harten Umstiegs - Probleme, Lösungen, unterschiedliche Verwaltungsgrößen

Anbei wird das Ergebnis einer Umfrage zum „harten“ und „weichen“ Umstieg dargestellt, die im Oktober 2005 im Rahmen der Projektgruppenarbeit durchgeführt wurde. Es wurden nicht alle Kommunen angeschrieben, die mit der Doppik arbeiten, sondern nur einige bekannte Kommunen. Ebenso wurden nicht alle Softwareanbieter aufgeführt. Von daher ist es nicht unser Anliegen gewesen, eine vollständige Erhebung durchzuführen, sondern einige Erfahrungen beispielhaft darzustellen.

Grundsätzlich ist der Umstieg auf die Doppik mit fast allen Softwarelösungen durchführbar.

Nach unserem Kenntnisstand ist der **harte** Umstieg beispielsweise mit folgenden Softwarelösungen möglich:

- Infoma, Landkreis Hersfeld-Rotenburg (Hessen) mit 128.000 Einwohnern
- SAP, Stadt Wiesloch mit 25.000 Einwohnern (Umstellung 1999 als erste Pilotkommune); parallel wurde aber im Parallelbetrieb im herkömmlichen HKR-Verfahren gearbeitet

### Gründe / Hintergrund / weitere Aspekte:

- ➔ Der Umstellung auf die Doppik ging eine Änderung der gesamten Organisation der Verwaltung voraus. In der Folge wurden 8 Fachbereiche, die ein bis fünf Einzelbudgets verwalten, gebildet.
  - ➔ Die Doppik wurde flächendeckend eingeführt, nicht nur in einem Fachamt.
  - ➔ Der Haushaltsplan ist zwar organisatorisch aufgebaut, aber produktorientiert gegliedert.
  - ➔ Eine Überleitungstabelle wurde nicht erstellt.
  - ➔ Vor der Einführung der Doppik im Solobetrieb wurden die Mitarbeiter der Kämmerei extern und später die übrigen Mitarbeiter intern geschult.
  - ➔ Die Verwaltungsspitze hat gemeinsam mit dem Gemeinderat die Regelungen der neuen Steuerungsmodelle bzw. der Budgetierung einschließlich der Budgetierung und dem Berichtswesen selbst erarbeitet.
  - ➔ Alle Erträge und Aufwendungen werden in der Kostenstellenrechnung einer Kostenstelle zugeordnet. Kostenstellen können nur für ein Produkt, aber auch für mehrere Produkte stehen. Eine Kostenträgerrechnung ist und wird nicht flächendeckend eingeführt. Entsprechend dem Auftrag des Gemeinderates oder der Verwaltungsspitze wird über einen gewissen Zeitraum eine Kostenträgerrechnung für bestimmte Produkte durchgeführt.
- 
- Stadt Düsseldorf mit 575.000 Einwohnern
  - Stadt Dreieich mit 46.000 Einwohnern
- Gründe / Hintergrund / weitere Aspekte: Umstieg zum 1.1.2002 (big-bang)

- mit SAP R/3 in Reinform ohne kommunales Template, da konsequent betriebswirtschaftlicher Ansatz verfolgt wurde, Parallelbetrieb wäre daher auch nicht möglich gewesen (mit kommunalen Template ist dies aber möglich)
  - „Lieber einmal richtig als kleckerweise immer neue Buchungspraxis einführen.“
  - flächendeckende Umstellung, kein Pilotbetrieb
  - keine Überleitungsmatrix; Produkte wurden – nach Gesprächen mit den Produktverantwortlichen – von den kameraleen Ansätzen in die doppischen Strukturen übergeleitet und weiter entwickelt (Differenzierung in Konten oder Kostenträger); Produktverantwortliche werden so (und fühlen sich) ernst genommen. So wird das System im Sinne der dezentralen Verantwortung auf die Produktbedarfe zugeschnitten. Die Akzeptanz und vor allem das Know-How der Produktverantwortlichen für das neue System steigt (Kontierungsqualität steigt). Möglichst wenig Überleitungstabellen sind ein sinnvoller Ansatz.
  - Schulung zwar erfolgt, allerdings ist der Schulungseffekt durch die oben geschilderten Gespräche höher (training on the job).
  - Alle Aufwendungen und Erträge wurden dorthin zugeordnet wo sie anfallen und nicht dort, wo sie bewirtschaftet werden. Beispielsweise sind alle EDV-Kosten und Investitionen (inkl. AfA) dezentralisiert, auch wenn sie zentral bewirtschaftet wurden. Ziel: vor Ort wirtschaftlicheres Bewusstsein aufbauen.
- H&H, Stadt Velbert mit 88.000 Einwohnern  
mit Jahreswechsel 2004/2005 wurde das kamerale Verfahren vollständig durch das doppische ersetzt  
Gründe / Hintergrund / weitere Aspekte:
    - Überleistungstabelle zur Überleitung der kameraleen Daten in ein doppisches Verfahren brachte nur sehr geringen Erkenntnisgewinn, da historisch gewachsene Veranschlagungspraxis in zahllosen Fällen nicht Kontierungsvorschriften für die Doppik entsprach. Der Weg in die Doppik bei Null anzufangen ist zwar der schwierigere aber auch der sinnvollere.
    - Die Umstellung auf das NKF wurde in einem Schritt flächendeckend vorgenommen. Inkonsistenzen zwischen doppischen und kameraleen Teilhaushalten und ein langjähriger Umstellungsprozess wurde so vermieden.
    - Der Haushalt ist in organisationsbezogenen Budgets gegliedert und nicht produktbezogen. Die Produktstruktur wurde nur insoweit abgebildet, wie gesetzlich vorgeschrieben ist (Produktbereiche) sowie zur Bildung der Fachabteilungsbudgets und für die Finanzstatistik unumgänglich war. Die Produktgliederung endet auf der Ebene der Produktgruppen. innere Verrechnungen werden nur in sehr geringem Umfang

veranschlagt und gebucht, weil sie für die Zwecke der Budgetierung im doppelten System unbrauchbar sind.

Der Umstellung auf die Doppik ging eine Änderung der gesamten Organisation vorweg.

- Dr. Müller, Kreis Heinsberg mit 250.000 Einwohnern, Hochsauerland Kreis mit 280.000 Einwohnern
- Datev, mit Stadt Brühl, 46.000 Einwohner, Stadt Nideggen mit 11.000 Einwohnern, Gemeinde Aldenhoven mit 14.300 Einwohnern
- Dataport (OK FIS), Königsbrunn mit 28.000 Einwohnern
- KIRP, mit Hiddenhausen, 21.000 Einwohner;

Gründe / Hintergrund / weitere Aspekte:

- ➔ „Aufstellung und mitführen eines kamerale Haushalts wäre ein zu großer Aufwand gewesen.“
- ➔ Der Haushalt wurde komplett umgestellt, da Haushaltsumfang zu gering.
- ➔ Für die Überleitung von Haushaltsstellen nach Produktsachkonten ist kein Regelwerk geschaffen worden.
- ➔ Die Mitarbeiter, die die Umstellung vornehmen sollten wurden nicht gesondert geschult. Soweit sinnvoll und möglich, sind die Erträge und Aufwendungen dem jeweiligen Produkt zugeordnet worden. Eine vermehrte interne Leistungsverrechnung gegenüber vorher ist nicht eingetreten.

Der weiche Umstieg ist dagegen beispielsweise mit folgenden Softwarelösungen möglich:

- Infoma u.a. mit Stadt Uelzen, 35.000 Einwohner und Stadt Salzgitter 110.000 Einwohner seit dem 1.1.2005 läuft die Doppik im Hintergrund, Buchungen erfolgen kameral.

Gründe / Hintergrund / weitere Aspekte:

- ➔ In der Software ist eine Verknüpfung der Konten und Kostenstellen vorgenommen worden. Der Parallelbetrieb läuft 2 Jahre lang. Ab dem 1.1.2007 ist der vollständige Umstieg auf die Doppik vorgesehen.
- ➔ Zunächst wurden die Strukturen der Doppik im Hintergrund aufgebaut und konnten getestet werden. Aus dem Parallelbetrieb können Zahlen gewonnen und ausgewertet werden, die dann für die erste doppelte Haushaltsplanung zur Verfügung stehen. Die Mitarbeiter konnten sich zunächst unter Beibehaltung des bisherigen Rechnungswesens an die Oberfläche der neuen Software gewöhnen und dann im zweiten Schritt mit der bereits bekannten Software auf das neue Rechnungswesen „umsteigen“.

- ➔ Bei der Größe der Stadt Salzgitter ist ein problemloser harter Umstieg in der Kürze der Zeit nicht möglich gewesen.
- ➔ Eine Pilotierung einzelner Bereiche wird nicht durchgeführt, da Synergien durch einen vollständigen Umstieg in der Gesamtverwaltung vorteilhafter wirken.
- ➔ Die Zuordnung der Haushaltsstellen erfolgt über Schlüssel auf die Produkte. Die Zuordnung ist mit den Fachdiensten abgestimmt worden und wurde teilweise über Stundenverschreibungen verifiziert. Darüber hinaus wurde jede Haushaltsstelle mit einem Konto der Ergebnis- und Finanzrechnung verknüpft. Ein schriftliches Regelwerk ist dafür nicht aufgestellt worden. Eine Überleitung erfolgte in Excel-Tabellen, die in die Finanzsoftware eingelesen werden konnte.
- ➔ Mit der Erstellung waren Betriebswirte aus dem Doppik-Projekt betraut, die sich intensiv in die Materie eingearbeitet hatten.
- ➔ Alle Ein- und Ausgaben der kameralen Haushaltsstellen sind Produkten zugeordnet. Dabei ist zu unterscheiden nach externen Produkten, die eine Leistung nach außen darstellen und internen Produkten, die über die KLR weiterverrechnet werden könnten. Zunächst werden nur die internen Produkte dargestellt. Andere Leistungen werden aber als interne Leistungsverrechnung weitergeleitet.

Samtgemeinde Dannenberg mit 14.000 Einwohnern als Teil des niedersächsischen Pilotprojektes DOPPIK (zusammen mit Uelzen und Salzgitter) in Zusammenarbeit mit der Deutschen Hochschule für Verwaltungswissenschaften Speyer; Ziel: Konzept mehrgemeindefähig zu machen; Techniken und Verfahren sollten ausprobiert werden, um insb. kleineren Kommunen den Weg in die Doppik zu ermöglichen

- ➔ Zu Projektbeginn in 2002 gab es noch keine Rechtsvorschriften an denen das Projekt abgearbeitet werden konnte. Vielmehr sollten mit dem Projekt dem Gesetzgeber praktische Erfahrungen zugearbeitet werden.
- ➔ Start: Mai 2002; Installation der Software mit Datenüberleitung im Juni 2002; gleichzeitiger Beginn des Aufbaus der doppischen Komponenten erster kameraler Haushalt in neuer Software im Januar 2003; doppischer Echtbetrieb im Januar 2004
- ➔ Bei einem weichen Umstieg hat man in der Phase des Parallelbetriebes die Möglichkeit, Fehler in der doppischen Einrichtung zu erkennen und zu beseitigen.
- ➔ Die Mitarbeiter werden langsam und nebenbei an die neue Art des Buchungssystems und die sich ändernden finanzwirtschaftlichen Grundsätze herangeführt.

- ➔ Wichtig war auch die Sicherstellung, dass die Software auch in allen Punkten mehrgemeindefähig ist. Es wurde dazu ein 6-monatiger Parallelbetrieb testweise eingerichtet.
- ➔ Trotz mittlerweile vieler Kritiker des weichen Umstiegs hält man diese Form weiterhin für zielführend. Insbesondere kleinere Einheiten können so den Umstieg problemlos mit eigenen Ressourcen bewerkstelligen.
- ➔ Der Umstieg wurde für alle Organisationseinheiten und alle Haushalte der Samtgemeinde vorgenommen. Dieser Weg ist für kleine Einheiten der einzig wirtschaftliche und vertretbare Weg. Eine zeitlich gestaffelte Umstellung einzelner Gemeinden eines Verwaltungsverbundes wird kritisch gesehen, da über einen gewissen Zeitraum zwei unterschiedliche Rechnungssysteme und Finanzphilosophien bestehen. Probleme sind auf jeden Fall vorprogrammiert. Gibt es für größere Kommunen gute Gründe, den Umstieg in Schritten zu vollziehen, sollte der gesamte Umstellungsprozess nicht zu sehr gestreckt werden.
- ➔ In der Überleitungstabelle werden die (heutigen) kameralen Haushaltsstellen den doppischen Sachkonten, Kostenstellen/Kostenträgern zugeordnet. Dies ist bei einem weichen Umstieg für den Parallelbetrieb notwendig. Es wird aber nicht gelingen alle kameralen Werte sauber in das doppische System zu transferieren. Bei den Geschäftsausgaben besteht beispielsweise in dieser Hinsicht eine deutlichere Sachkontenstruktur. Um vergleichbare doppische Werte zu erhalten, müssten diverse Haushaltstellen für 2 Haushaltsjahre genau untersucht und Umbuchungen vorgenommen werden (großer Aufwand). Daher wurde mit neuem Rechnungsbeginn auch ein Neubeginn des Haushalts gestartet (siehe auch unter [www.dannenberg.de](http://www.dannenberg.de)).
- ➔ Die Überleitungstabelle wurde direkt in der eingesetzten doppischen Software eingerichtet. Damit konnte auf dahinter liegende Tabellen durchgegriffen werden. So konnte direkt auf den Sachkontenplan, den Kostenstellenplan und den Kostenträgerplan durchgegriffen werden um die erforderlichen Einträge in die Überleitungstabelle zu kopieren. Die Fehlermöglichkeit wurde dadurch im Vergleich zu einer manuellen Eingabe drastisch reduziert. Ferner konnten dabei fehlende Konten/Kostenstellen/Kostenträger direkt nacherfaßt und damit Lücken im vorhandenen Datenbestand gleich geschlossen werden. So wird nichts vergessen.
- ➔ Eine intensive Schulung des Personals und der Politik ist die Grundlage eines Gelingens der Umstellung. Das Projektteam muss im doppischen System und in der einzusetzenden Software fit sein. Diese Mitarbeiter müssen daher besonders

intensiv vor Beginn der Projektarbeit geschult werden. Das gilt ebenso für die Mitarbeiter der Kasse und der (anordnenden) Buchhaltung. Den Rest der Mitarbeiter und die Politik sollten während des Parallelbetriebes – schwerpunktmäßig vor dem Echtstart – geschult werden (hier: 30-stündiger Grundlagenkurs im kaufm. Rechnungswesen).

→ Soweit Erträge und Aufwendungen den jeweiligen Produkten eindeutig zugeordnet sind, geschieht dies auch in der Ergebnisrechnung. Lediglich die sog. Gemeindkosten wie Büroausstattung, EDV u.a. werden im Rahmen der KLR den Produkten zugeordnet. Im Rahmen des externen Rechnungswesens wurde der Umfang der internen Leistungsverrechnungen auf das absolute Minimum reduziert um unnötigen Verwaltungsaufwand zu sparen.

- H&H, u.a. Aken mit 10.000 Einwohnern

Gründe / Hintergrund / weitere Aspekte:

- Mitarbeiter haben nur kameralistische Vorbildung und Buchhaltungskurse belegt, die für einen harten Umstieg ohne Unterstützung durch Steuerberater oder Wirtschaftsprüfer nicht ausreichen. Es wurde daher auf selbst gemachte Erfahrungen gesetzt.
- Buchungen im „Mapping“ (Vordergrund Kameralistik, Hintergrund Doppik) ermöglichen grundlegende Erfahrungen. Seit 2004 wird im „Mapping“ gebucht. Dabei konnten die kameralistischen Buchungen auf Knopfdruck den Buchungskonten zugeordnet werden, sie aber genauso schnell wieder entfernen, um Zuordnungen, die sich als falsch erwiesen, wieder neu zuzuordnen.
- Die Einführung in einem Amt hatte nicht funktioniert, da man sich mit dem HKR-Programm entweder für Kameralistik, für „Mapping“ oder für Doppik entscheiden muss und zwar flächendeckend.
- Es wurde eine Unterabschnittsbrücke (Unterabschnitt zu Produkt) und eine Gruppenbrücke (Untergruppe zu Sachkonto) erstellt und aus diesen dann eine Haushaltsbrücke. Dazu werden alle Haushaltsstellen 1 : 1 oder X : 1 auf Konten abgebildet. Man kann also mehrere Haushaltsstellen auf einem Konto darstellen, aber nicht eine Haushaltsstelle auf zwei Konten. Rückwärts funktioniert die automatische Darstellung auch nicht. Also sollte man, wenn der Kontenrahmen Sachkonten für Bewirtschaftungskosten und Grundsteuer und Gebäudeversicherung ausweist, die Haushaltsstellenbewirtschaftung, wenn dort diese Planzahlen zusammengefasst sind, im Mapping-Jahr in die einzelnen Bestandteile trennen. Diese Brücken müssen jedem Haushaltssachbearbeiter zugänglich sein. Wenn Konten des Vermögenshaushalts Bilanzkonten

zugeordnet werden und gleichzeitig Werte aus der Anlagenbuchhaltung vorliegen, kann es sein, dass doppelt Werte in die Bilanz übernommen wurden. Die Zuordnung erfolgte programmunterstützt durch die Mitarbeiter.

- ➔ Jeder Haushaltssachbearbeiter hat einen Buchhaltungslehrgang über 60 Stunden direkt vor dem Umstieg auf die Doppik bekommen. Die Erstellung der Brücken ist mit Hilfe der mittlerweile recht umfangreichen Literatur aus den Modellvorhaben unproblematisch.
  - ➔ Die Zuordnung der Erträge und Aufwendungen zu einem Produkt ist ebenso unproblematisch. Nicht zugeordnet werden kalkulatorischen Kosten und die typischen kameralen Abschlussbuchungen wie Zuführungen vom Verwaltungshaushalt an den Vermögenshaushalt.
  - ➔ Die KLR ist in Sachsen-Anhalt Pflichtbestandteil.
  - ➔ In der Software ist eine Verknüpfung der Konten und Kostenstellen vorgenommen.
- MPS u.a. mit Kreis Borken mit 367.950 Einwohnern, Amt Wensin im Kreis Segeberg mit 6.000 Einwohnern, Stadt Brunsbüttel mit 13.900 Einwohnern
  - CIP u.a. Amt Grube mit 4.800 Einwohnern

Zum harten und weichen Umstieg siehe auch unter 5.2.

siehe auch unter [http://ps02.mummert.de/nkf-netzwerk/ubuch/abschnitt\\_24.html](http://ps02.mummert.de/nkf-netzwerk/ubuch/abschnitt_24.html)

## **7. Erstmalige Aufstellung des Haushaltsplanes auf doppischer Basis**

### **7.1 Gesetzliche Grundlagen**

Die vorgesehene Änderung der Gemeindeordnung für Schleswig-Holstein ist im Dezember des Jahres 2006 vom Landesgesetzgeber mit der Verabschiedung des „Doppik-Einführungsgesetzes“ umgesetzt worden. Mit dem Gesetz über die Einführung der Doppik in Schleswig-Holstein hat der Gesetzgeber die Gemeindeordnung geändert. Die neue Gemeindeordnung beinhaltet jetzt Regelungen über eine Haushaltswirtschaft nach den Grundsätzen einer kameralen Buchführung sowie neue Regelungen über eine Haushaltswirtschaft nach den Grundsätzen der doppelten Buchführung. Dieses Gesetz trat zum 01.01. 2007 in Kraft.

Damit hat der Gesetzgeber seine Absicht, den Gemeinden in Schleswig-Holstein im Gegensatz zu anderen Bundesländern, eine Wahlmöglichkeit einzuräumen, umgesetzt. Die Gemeinden in Schleswig-Holstein können jetzt frei entscheiden, ob sie ihre Gemeinde wie bisher auf der Grundlage einer (dann aber erweiterten) Kameralistik führen, oder aber ihre Haushaltswirtschaft nach den Grundsätzen der doppelten Buchführung führen.

Grundsätzlich haben danach die Kommunen ihre Haushaltswirtschaft nach den Grundsätzen der kameralen Buchführung zu führen. Sollten sie sich entscheiden, ihre Haushaltswirtschaft nach den Prinzipien der doppelten Buchführung zu führen, so bedarf eines Grundsatzbeschlusses der Gemeindevertretung.

Dieses könnte in Form einer Vorlage mit nachfolgendem Beschlussvorschlag erfolgen:

„Die Stadt/Gemeinde/Amt XY beschließt, seine Haushaltsführung entsprechend dem für Schleswig-Holstein vorgesehenen Wahlrecht auf die doppelte Buchführung bis spätestens TT.MM.JJJJ umzustellen“.

Im Übrigen wird wegen des genauen Inhalts einer möglichen Vorlage auf die Mustervorlage des Innovationsringes NKR-SH hingewiesen.

Die vorgenommene Änderung der Gemeindeordnung beinhaltet die neuen und künftigen Regelungen über die Haushaltswirtschaft der Gemeinden mit kameraler Buchführung ab § 77 der GO ff. und ab § 95 GO ff. für Gemeinden mit einer Buchführung auf doppischer Basis.

Aufbauend auf die beiden genannten Vorschriften befinden sich derzeit neue Gemeindehaushaltsverordnungen auf Landesebene in Vorbereitung. Entwürfe hierüber liegen vor. Der Entwurf über eine neue Gemeindehaushaltsverordnung-Doppik ist in Bezug auf ein baldiges mögliches Inkrafttreten am Weitesten fortgeschritten. Es wird allgemein erwartet, dass sie noch vor der Sommerpause 2007 in Kraft tritt. Die Überarbeitung der Gemeindehaushaltsverordnung –Kameral befindet sich dagegen noch in den Anfängen.

Da sich die Handlungsempfehlung ausschließlich mit der Umstellung auf eine Haushaltswirtschaft mit doppelter Buchführung beschäftigt, basieren die nachfolgenden Ausführungen nur auf den neuen Bestimmungen der GO und der GemHVO-Doppik ( Stand: Dezember 2006 ), weil es um die erstmalige Aufstellung eines Haushalts nach neuem Recht geht.

## **7.2 Haushaltssatzung**

### **7.2.1 Pflichtinhalte der Haushaltssatzung**

§ 95 Abs. 2 der GO regelt die (Pflicht)-Festsetzungen zum Haushaltsplan in der Haushaltssatzung. Die Festsetzungen über die Kreditaufnahmen, die Verpflichtungsermächtigungen, den Höchstbetrag der Kassenkredite, den Hebensätzen und der

Gesamtzahl der im Stellenplan ausgewiesenen Stellen entsprechen den bisherigen kameralen Vorschriften nach § 77 GO.

Die doppische Haushaltsplanung und doppische Haushaltsausführung erfolgt auf der Grundlage von zwei unterschiedlichen Rechnungsgrößen. Diese sind im Einzelnen auf der einen Seite die Erträge und Aufwendungen und auf der anderen Seite die Ein- und Auszahlungen.

Definitionen für:

### **Erträge**

Erträge sind zum Zweck der Ermittlung des externen Erfolgs periodisierte Einnahmen. Erträge sind jede Eigenkapitalerhöhung, die nicht Kapitaleinzahlung darstellt.

#### **Hinweis:**

Eine Kreditaufnahme stellt keinen Ertrag dar, weil neben dem Vermögen auch die Schulden steigen, so dass das Eigenkapital unverändert bleibt. Auch die Eintreibung von Außenständen bringt keinen Ertrag, weil dem Kassenzugang ein Forderungsabgang gegenübersteht.

### **Aufwendungen**

Zum Zweck der Ermittlung des externen Erfolgs periodisierte Ausgaben. Jede Eigenkapitalminderung, die nicht Kapitalrückzahlung darstellt.

#### 1. Beispiel:

Ein betrieblich genutzter Pkw mit Anschaffungskosten von 50.000 EUR wird über 5 Jahre mit jeweils 10.000 EUR abgeschrieben. Die einmalige Ausgabe von 50.000 EUR wird dadurch periodisiert und jedem Nutzungsjahr ein Teilbetrag von 10.000 EUR zugerechnet.

#### 2. Beispiel:

Ein Geschäftskredit wird mit einer im Zeitablauf gleichbleibenden Annuität bedient. Die Annuität besteht aus Zins und Tilgung. Beide, Zins und Tilgung, führen zu einer Minderung des Zahlungsmittelbestandes. Aber nur die Zinsen stellen Aufwendungen dar, weil hier eine Reduzierung des nach Schuldenabzug verbleibenden Eigenkapitals erfolgt. Bei der Tilgung steht der Minderung des Zahlungsmittelbestandes eine gleich hohe Schuldenabnahme gegenüber, sie berührt das Eigenkapital nicht. Hierfür liegt kein Aufwand vor.

## **Einzahlungen**

Einzahlungen stellen eine Erhöhung des Bestandes an Zahlungsmitteln in der Kasse bzw. bei Sichtguthaben bei Banken dar.

Kurzformel:  $\text{Einzahlungen} = \text{Liquiditätszugang}$ .

## **Auszahlungen**

Auszahlungen stellen eine Minderung des Bestandes an Zahlungsmitteln dar; dieses erfolgt ebenfalls in der Kasse sowie auf Sichtguthaben bei Banken.

Kurzformel:  $\text{Auszahlungen führen zu einem Liquiditätsabgang}$ .<sup>6</sup>

## **7.2.2 Freiwillige Inhalte der Haushaltssatzung**

Über die gesetzlich geregelten Pflichtinhalte hinaus kann die Haushaltssatzung weitere Vorschriften enthalten, die sich auf die Erträge und die Aufwendungen bzw. den Stellenplan des Haushaltsjahres beziehen. Hier böte sich an, wie es schon das kamerale Haushaltsrecht zulässt, Regelungen zur Bewirtschaftung der Haushaltsmittel (Deckungsfähigkeit, Budgetierungsregeln, Übertragungsregeln u.a.) grundsätzlich in der Haushaltssatzung festzulegen. Des weiteren zählt hierzu auch die Ermächtigung des Bürgermeisters bzw. der Bürgermeisterin zum Eingehen von über- und außerplanmäßigen Aufwendungen und Auszahlungen für Investitionen und Investitionsförderungsmaßnahmen sowie Verpflichtungsermächtigungen, die einer Unerheblichkeitsgrenze unterliegen.

## **7.3 Haushaltsplan**

### **7.3.1 Allgemeines**

Auch in der Haushaltswirtschaft mit doppelter Buchführung ist und bleibt der Haushaltsplan weiterhin die Grundlage für die Planung, Bewirtschaftung und die Rechnungslegung. Die individuellen Aufstellungsszenarien in den Kommunen unterliegen auch künftig den formalen Regelungen der Gemeindeordnung, wenn es z.B. um Zuständigkeiten, Aufstellungs- und Bewirtschaftungsverfahren geht.

Es ergeben sich allerdings Änderungen und Ergänzungen zum Inhalt, dem Aufbau sowie für die Begrifflichkeiten des Haushaltsplans aus den Reformzielen des NKR und den zur Erreichung dieser Ziele eingesetzten neuen Instrumente.

---

<sup>6</sup> Quelle für die Definitionen: Aus Grundbegriffe des Rechnungswesens.

### 7.3.2 Bestandteile des Haushaltsplans

§ 95 GO sowie § 1 der GemHVO-Doppik bestimmen die Bestandteile sowie die Anlagen des Haushaltsplans. Im Prinzip finden wir die alte Regelung des § 78 GO wieder vor, mit dem Unterschied, dass statt der Worte „eingehende Einnahmen“ und „zu leistende Ausgaben“ nunmehr auf die „anfallenden Erträge – eingehenden Einzahlungen“ oder „entstehenden Aufwendungen – zu leistenden Auszahlungen“ abgestellt wird.

Der doppische Haushalt kennt keinen Verwaltungs- bzw. Vermögenshaushalt mehr, weil das kamerale System lediglich den Geldmittelzufluss bzw. Geldmittelabfluss einer Gemeinde darstellt. Durch das neue System, nämlich den vollständigen Ressourcenverbrauch abbilden zu wollen, jederzeit eine Finanzrechnung über die geleisteten Ein- und Auszahlungen aufstellen zu können sowie bilanzieren zu können, war es erforderlich, die Haushaltsplanung auf zwei neue Säulen zu stellen.

Statt des Verwaltungs- und Vermögenshaushalts besteht der doppische Haushalt aus einem Ergebnisplan und einem Finanzplan. Im Ergebnisplan sind alle anfallenden Erträge und entstehenden Aufwendungen zu veranschlagen; der Finanzplan enthält alle eingehenden Einzahlungen und zu leistenden Auszahlungen. Ergebnisplan und Finanzplan sind in weitere Teilpläne zu untergliedern (siehe Erläuterung zu Teilplänen).

Verändert hat sich darüber hinaus auch, dass entgegen der bisherigen Praxis, keine eigenständige Finanzplanung bzw. kein eigenständiges Investitionsprogramm mehr erforderlich ist. Diese sind zusammen mit den Ergebnissen der Rechnung des Vorjahres und der Haushaltsposition des Vorjahres Bestandteil des Haushaltsplanes in der Form, dass die Planungspositionen der dem Haushaltsjahr folgenden drei Jahre anzufügen sind (im Ergebnis und im Finanzplan).

§1 Abs. 2 der GemHVO-Doppik beinhaltet unter der lfd. Nr. 1 – 9 die dem Haushaltsplan beizufügenden Anlagen. Diese reichen von einem klassischen Vorbericht zum Haushaltsplan über betriebswirtschaftliche Angaben bis hin zu den bekannten Wirtschaftsplänen und Jahresabschlüssen der Kommunalunternehmen, an denen die Gemeinde beteiligt ist.

### 7.4 Ergebnisplan

Im Ergebnisplan ist der Ressourcenverbrauch und das Ressourcenaufkommen in Form von Aufwendungen und Erträgen darzustellen. § 2 Abs. 1 der GemHVO-Doppik beinhaltet unter der lfd. Nr. 1 – 19 die **Mindestinhalte** über die darzustellenden Erträge und Aufwendungen.

Es wird auf die ebenfalls im Entwurf vorliegenden „Verwaltungsvorschriften über Muster für die Aufstellung eines doppischen Haushaltsplanes und für die Erstellung eines Jahresabschlusses“ verwiesen. Das Muster ist von Gemeinden, die ihren Haushalt nach doppischem Haushaltsrecht führen, anzuwenden.

Die Zuordnung der Erträge und Aufwendungen zu den Positionen des Ergebnisplanes richtet sich nach dem vom Innenministerium bekannt gegebenen Kontenrahmen. An dieser Stelle wird bereits darauf hingewiesen, dass unter der Spalte 1 des Musters anzugeben ist, in welcher „Kontengruppe und Kontenart“ veranschlagt wird.

Im Ergebnisplan sind nach § 2 Abs. 2 GemHVO-Doppik getrennt für jedes Haushaltsjahr Salden bzw. Zwischensummen unter betriebswirtschaftlicher Betrachtungsweise zu bilden. Auch in diesem Fall wird auf das amtlich vorgeschriebene Muster verwiesen.

## **7.5 Finanzplan**

Der Finanzplan ist im Gegensatz zum Ergebnisplan ein Instrument, das die Abbildung der geplanten Zahlungsflüsse der Gemeinde zu anderen Wirtschaftsobjekten darstellt.

Dabei werden die Zu- und Abgänge der Finanzmittel in Form der Einzahlungen und Auszahlungen aus den Bereichen „Laufende Verwaltungstätigkeit, Investitionstätigkeit und Finanzierungstätigkeit“ jeweils zu Cashflows zusammengefasst. Die betriebswirtschaftliche Bedeutung des Cashflows wird dahingehend interpretiert, dass der Cashflow als Kassenzufluss zu bezeichnen ist bzw. den Saldo aus Einzahlungen und Auszahlungen einer bestimmten Periode darstellt. Der Cashflow der vorstehend genannten Bereiche soll also ausdrücken, inwieweit aus dem Tätigkeitsbereich ein finanzwirtschaftlicher Überschuss bzw. Fehlbedarf erwächst, der die finanzielle Lage der Gemeinde berührt.

Außerdem gibt es Berührungspunkte zwischen der Summe aller im Finanzplan festgestellten Einzahlungen und Auszahlungen und der Bilanzposition „Liquide Mittel“. Dieses stellt auch die natürliche Verbindung zwischen Finanzplan und Bilanz dar. Rein formal sind nach § 3 Abs. 1 die unter der lfd. Nr. 1 – 33 aufgeführten Einzahlungen und Auszahlungen als Mindestinhalt in Form von einzelnen Positionen im Finanzplan auszuweisen.

Verkürzt ausgedrückt lässt sich an dieser Stelle feststellen, dass der Finanzplan im Prinzip dem bisherigen kameralen Haushalt gleicht, weil dieser „Plan“ wie der klassische kameraler Haushalt lediglich auf die Einzahlungen und Auszahlungen abstellt. Trotzdem soll zum besseren Verständnis auf einige wesentliche Unterschiede eingegangen werden.

Im Finanzplan (nicht im Teilfinanzplan) sind als erstes unter der lfd. 1 bis 14 die Einzahlungen und Auszahlungen aus der laufenden Verwaltungstätigkeit abzubilden. Hier finden wir die typischen Einnahme- und Ausgabepositionen aus dem bisherigen Verwaltungshaushalt. Hierzu gehören unter anderem auf der **Einnahmenseite** die Steuern und ähnliche Abgaben, Zuwendungen und allgemeine Umlagen, öffentlich rechtliche und privatrechtliche Leistungsentgelte sowie die Zinsen mit den sonstigen Finanzeinnahmen ( wie z.B. Gewinnanteilen ). Auf der Ausgabenseite befinden sich so bekannte Ausgaben wie Personalausgaben und Auszahlungen für Sach- und Dienstleistungen.

### **Positionen aus laufender Verwaltungstätigkeit**

Als neue Einnahmepositionen tauchen **namentlich** auf:

#### **Sonstige Transfereinzahlungen** oder aber Schuldendiensthilfen

Nach dem im Entwurf vorliegenden Kontenrahmen fallen unter die sonstigen Transfereinzahlungen, z. B. Kostenersätze von sozialen Leistungen innerhalb bzw. außerhalb von Einrichtungen oder ab Schuldendiensthilfen.

#### **Kostenerstattungen und Kostenumlagen**

Hierunter fallen nach dem Kontenrahmen sonstige Kostenerstattungen und Kostenumlagen, die nicht unter die sonstigen Transfereinzahlungen zählen.

#### **Sonstige Einzahlungen**

Den sonstigen Einzahlungen aus laufender Verwaltungstätigkeit sind zuzuordnen z.B. Konzessionsabgaben, Erstattung von Steuern, Bußgelder, Säumniszuschläge u.a.

Als **neue** Ausgabenpositionen tauchen namentlich auf:

#### **Auszahlungen für Sach- und Dienstleistungen**

Hierunter verbergen sich insbesondere die bisherigen Ausgaben für den sächlichen Verwaltungs- und Betriebsaufwand (Gruppierung 5 und 6).

#### **Transferauszahlungen**

Diese beinhalten nach dem Kontenrahmen z. B. die Zuweisungen und Zuschüsse an Dritte für laufende Zwecke, die Schuldendiensthilfen sowie die Sozialtransferauszahlungen (nur für die beiden Kreise in S.-H., die die Option aus der Umsetzung von „Hartz IV“ gezogen haben). Weiter gehören dazu die Gewerbesteuerumlage, allgemeine Zuweisungen und allgemeine Umlagen u.a.

### **Positionen aus der Investitionstätigkeit**

Aus der Investitionstätigkeit tauchen bei den Einzahlungen folgende neue Positionen auf:

#### **Einzahlungen aus der Veräußerung von Finanzanlagen**

Hier handelt es sich um die Verkaufserlöse aus dem Verkauf von Aktien, Anteilsrechten und sonstigen Kapitalmarktpapieren.

#### **Rückflüsse von Ausleihungen für Investitionen und Investitionsförderungsmaßnahmen**

**Dritter:** Gemeint sind hier die Tilgungsleistungen für die Gewährung von Darlehen an Dritte.

Aus der Investitionstätigkeit bei den **Auszahlungen** sind folgende **neue** Positionen zu verzeichnen:

#### **Für den Erwerb von Finanzanlagen**

Ausgaben für den Ankauf von Aktien, Anteilsrechten und anderen Geldmarktpapieren.

#### **Gewährung von Ausleihungen für Investitionen und Investitionsförderungsmaßnahmen**

Gewährungen von Darlehen an Dritte für Investitionen und Investitionsförderungsmaßnahmen.

### **Positionen aus der Finanzierungstätigkeit**

Als besondere Positionen sind die Einzahlungen und Auszahlungen aus der **Finanzierungstätigkeit** der Gemeinde **neu** darzustellen:

Auf der Einnahmenseite:

#### **Die Einzahlungen aus der Aufnahme von Krediten**

und

#### **die Rückflüsse aus Darlehen aus der Anlage liquider Mittel.**

Auf der Ausgabenseite :

#### **Auszahlungen für die Tilgung von Krediten für Investitionen und Investitionsförderungsmaßnahmen**

und

#### **Auszahlungen für Gewährung von Darlehen zur Anlage liquider Mittel.**

Im Übrigen wird, wie bereits zum vorstehenden Ergebnisplan, auf die im Entwurf vorliegenden „Verwaltungsvorschriften über Muster für die Aufstellung eines doppischen Haushaltsplanes und für die Erstellung eines Jahresabschlusses verwiesen“.

Auch für den Finanzplan gilt für die Zuordnung der Einzahlungen und Auszahlungen zu den einzelnen Positionen des Finanzplanes, der vom Innenministerium des Landes Schleswig-Holstein bekannt gegebene (eigene) Kontenrahmen.

Nach § 3 Abs. 2 sind im Finanzplan ebenfalls getrennt für jedes Haushaltsjahr der voraussichtliche Anfangsbestand, die geplante Änderung des Bestandes und der voraussichtliche Endbestand der Finanzmittel durch Salden bzw. Zwischensummen auszuweisen (siehe amtliches Muster).

## **7.6 Teilpläne**

### **7.6.1 Begriff**

Wie bereits erwähnt, besteht der doppische Haushaltsplan auch aus Teilplänen, die die bisherigen kameralen Abschnitte und Unterabschnitte ersetzen. Die Systematik in der Kameralistik bestand aus einer Aufgabenorientierung; im doppischen System wird auf das Produkt bzw. die Leistung abgestellt.

Nach § 4 der GemHVO-Doppik bestehen die Teilpläne aus einem Teilergebnisplan und einem Teilfinanzplan. Diese Teilpläne sind für die einzelnen Produktgruppen bzw. Unterproduktgruppen zu erstellen. Der im Entwurf vorliegende Produktrahmenplan des Innenministers des Landes Schleswig-Holstein, der die Grundlage bildet für die Bildung von Produktgruppen bzw. Unterproduktgruppen, enthält eine Mindestgliederung. Diese stellt auf sechs Produktbereiche (Ziffern 1 – 6) ab. Darüber hinaus ist vom Gesetzgeber eine weitere Unterteilung (als Mindestgliederung) bis zur Produktgruppe vorgenommen worden. Den Gemeinden ist eine weitere Unterteilung in Unterproduktgruppen freigestellt. Hier wird es ganz stark davon abhängig sein, in welcher „Tiefe“ die Gemeinden ihre Produkte definieren. Damit angesichts der umfangreichen und komplexen Aufgabenstruktur der Verwaltung eine ergebnisorientierte Steuerung in der Zukunft möglich ist, wird es als ratsam eingestuft, die Anzahl der Unterprodukte auf das notwendige Maß zu beschränken, damit der Planungs- und später der Ausführungsaufwand in einem angemessenen Verhältnis bleibt.

**Hinweis:**

Eine detailliertere Beschreibung über die Bildung von Produkten ist in der Handlungsempfehlung 1.2 – *Produktbildung, Prozesse, Leistungsrechnung und Steuerung* – dargestellt.

**Beispiel für eine Unterproduktgruppe:**

Produktbereich:	2	Schule und Kultur
Produktgruppe:	2.1.1	Grundschulen
Unterproduktgruppe:	2.1.1.1	Grundschule X

### 7.6.2 Bedeutung der Teilpläne

Bei der künftigen Planung, Beratung, Steuerung und Ausführung eines doppischen Haushalts kommt den Teilplänen eine erhebliche Bedeutung zu. Im herkömmlichen kameralen System hatte diese Bedeutung die Abschnitts- bzw. Unterabschnittsebene. Insbesondere die Beratung in den politischen Gremien sowie die Steuerung wurde auf dieser Ebene in den meisten Gemeinden in Schleswig-Holstein praktiziert.

Die Grundlage hierfür sind in einem doppischen System die Teilpläne in Form des Teilergebnisplanes und des Teilfinanzplanes.

Untermauert wird diese Aussage auch dadurch, dass der Gesetzgeber den Gemeinden empfiehlt, die aus den Teilplänen abgeleiteten wesentlichen Ziele zu beschreiben.

### 7.6.3 Weitere formale Anforderungen zu den Teilplänen

**Gliederung im Haushaltsplan:**

Nach § 4 Abs. 2 und 3 der GemHVO-Doppik liegt es in der Zuständigkeit der Gemeinden, darüber zu entscheiden, in welcher Form sie die Teilpläne im Haushaltsplan anordnen. Der Gesetzgeber schreibt dazu zwei Alternativen vor:

Die eine Form beinhaltet eine Gliederung (sprich Sortierung) nach dem vom Innenministerium erlassenen Produktrahmen, nach der die Teilpläne in der danach vorgegebenen Reihenfolge im Haushaltsplan abzubilden sind. Die zweite Möglichkeit basiert auf einer Gliederung nach Organisationsbereichen. Bei dieser Systematik sind jeweils die Teilpläne, die von einer Organisationseinheit bewirtschaftet werden, nacheinander im Haushaltsplan aufzuführen.

In beiden Fällen aber gilt, dass den Teilplänen, die zu einem Produktbereich gehören, jeweils in einer Übersicht die Summen der Erträge und der Aufwendungen und die Summen der

Einzahlungen und der Auszahlungen für Investitionen und Investitionsförderungsmaßnahmen für den Produktbereich voranzustellen sind.

#### **Darstellung der Erträge und Aufwendungen aus internen Leistungsbeziehungen:**

Grundsätzlich sind die Teilergebnispläne wie die Ergebnispläne nach § 2 der GemHVO-Doppik aufzustellen. Ergänzend dazu sind auf der Ebene des Teilergebnisplanes, soweit Erträge und Aufwendungen aus internen Leistungsbeziehungen für die Haushaltsbewirtschaftung erfasst werden, diese zusätzlich abzubilden. Verwiesen wird in diesem Zusammenhang auf das amtliche Muster zum Teilergebnisplan (siehe Zeilen 27 und 28).

#### **Mindestinhalte für den Teilfinanzplan:**

Im Gegensatz zum Finanzplan beschränkt sich der Teilfinanzplan auf die einzelnen Positionen über die Einzahlungen und Auszahlungen für Investitionen und Investitionsförderungsmaßnahmen entsprechend § 3 Abs. 1 Nr. 15 – 29 sowie der Darstellung der Gesamtsumme der Einzahlungen und der Gesamtsumme der Auszahlungen und der entsprechende Saldo daraus. Es besteht keine Verpflichtung, im Teilfinanzplan die Einzahlungen und Auszahlungen aus laufender Verwaltungstätigkeit zu veranschlagen bzw. darzustellen (Praxis: die doppelischen Haushalte aus anderen Bundesländern weisen in ihren Teilfinanzplänen die Einzahlungen und Auszahlungen aus laufender Verwaltungstätigkeit aus).

#### **Investive Einzelmaßnahmen:**

Als Einzelmaßnahmen sind jeweils die erheblichen Investitionen und Investitionsförderungsmaßnahmen im Teilfinanzplan auszuweisen. Es böte sich an, durch die Gemeindevertretung in Form eines Grundsatzbeschluss festlegen zu lassen, ab welcher Wertgrenze von einer erheblichen Investition oder Investitionsförderungsmaßnahme gesprochen werden kann. Zum Zwecke einer "sauberen" Abrechnung sollten für die kleineren investiven Maßnahmen, die zusammengefasst im Finanzplan dargestellt wurden, Einzelkonten für die Finanzrechnung angelegt werden. Darüber hinaus sind, wie wir es aus der Kameralistik kennen, zusätzlich zu den maßnahmenbezogenen Beträgen die Investitionssumme und die bisher bereit gestellten Haushaltsmittel sowie die Verpflichtungsermächtigungen für die Folgejahre anzugeben.

#### **Bewirtschaftungsregelungen:**

Wie schon in dem kameralen Haushalt können die zur Ausführung des Haushaltsplans getroffenen Bewirtschaftungsregelungen in den Teilplänen oder in der Haushaltssatzung ausgewiesen werden.

## **7.7 Haushaltsgrundsätze**

Die allgemeinen Haushaltsgrundsätze, die insbesondere im § 75 GO normiert sind, gelten weiter fort. Zu diesen Haushaltsgrundsätzen gehören insbesondere:

- Grundsatz der stetigen Aufgabenerfüllung
- Beachtung des gesamtwirtschaftlichen Gleichgewichts
- Grundsatz der Sparsamkeit und Wirtschaftlichkeit sowie
- das Gebot des Haushaltsausgleichs.

Damit unterliegen die allgemeinen Haushaltsgrundsätze keiner materiellen Veränderung, sondern bekommen eine neue Qualität.

Denn z.B. durch die Abbildung des vollständigen Ressourcenaufkommens und Ressourcenverbrauchs sowie der outputorientierten Darstellung wird künftig dem Grundsatz der Sparsamkeit und Wirtschaftlichkeit besser Rechnung getragen werden können.

Das Gebot des Haushaltsausgleichs bezog sich unter der Kameralistik auf die Geldbestandssicherung. Unter der Doppik bezieht er sich auf die Vermögensbestandssicherung.

Daher wird der Haushaltsausgleich in der Doppik an den ergebniswirksamen Größen **Ertrag** und **Aufwand** festgemacht. Damit folgt die Ausgestaltung des Haushaltsausgleichs dem angestrebten Übergang vom Geldverbrauchs- zum Ressourcenverbrauchskonzept.

## 7.8 Allgemeine Planungsgrundsätze

Die wichtigsten Veranschlagungsgrundsätze für die Aufstellung des Haushaltsplans, die nach altem Recht im § 6 der GemHVO zu finden waren, bleiben auch im doppischen System weitgehend unverändert:

- Vollständigkeit und Einheit
- Haushaltsklarheit und –wahrheit
- Jährlichkeit und zeitliche Bindung
- Bruttoprinzip
- Der Grundsatz der Einzelveranschlagung und die der sachlichen Bindung gilt weiter. Sie bezieht sich im NKR sowohl auf die Ergebnis- als auch auf die Finanzpositionen. Dabei muss insbesondere die Aufteilung der Erträge und Aufwendungen nach den sachlichen Arten beachtet werden. Die Mindestanforderung an die Unterteilung der Erträge nach Entstehungsgrund und der Aufwendungen nach Einzelzwecken bildet die vorgegebene Gliederung des Ergebnisplans. Im Teilfinanzplan sind für Investitionen, maßnahmenbezogen vorgegebene Einzahlungen und Auszahlungsarten zu veranschlagen. Maßnahmen unter

einer von der Gemeindevertretung festgesetzten Wertgrenze können summarisch aufgeführt werden.

- Aufwendungen und Erträge im Ergebnisplan sind zu periodisieren, d.h., unabhängig von den Zeitpunkten der entsprechenden Auszahlungen oder Einzahlungen immer dem Haushaltsjahr zuzurechnen, in dem die wirtschaftliche Veranlassung liegt.
- Das Kassenwirksamkeitsprinzip. Das Kassenwirksamkeitsprinzip besitzt nur noch für die Veranschlagung im **Finanzplan** (Einzahlungen und Auszahlungen) bzw. für die Finanzrechnung Relevanz.

## 7.9 Interne Leistungsbeziehungen

Im Entwurf zur neuen GemHVO-Doppik wird unter dem § 15 **neu** beschrieben und vorgegeben, dass zum Nachweis des vollständigen Ressourcenverbrauchs die Aufwendungen für erbrachte Leistungen der Hilfsbetriebe den einzelnen Teilplänen über interne Leistungsbeziehungen zu belasten **sind**; der Gesetzgeber fordert es hier zwingend.

Nach der Definition im § 101, Abs. 4 , Nr. 3 der GO fallen unter den Begriff Hilfsbetriebe diejenigen Einrichtungen, die als Hilfsbetriebe ausschließlich der Deckung des Eigenbedarfs der Gemeinde dienen. Typischerweise sind dies in der Regel z.B. der Bauhof, der Fuhrpark, die Druckerei oder die Gärtnerei.

Durch die Begrenzung des Ordnungsgebers darüber, dass interne Leistungsverrechnungen nur bei Vorliegen von Hilfsbetrieben vorzunehmen sind, weil der Produktrahmen für die Hilfsbetriebe eigene Produktgruppen vorsieht, findet im Grunde eine Klassifizierung aller Produkte des Produktrahmens statt. Dadurch entstehen praktisch Produkte mit Außenwirkung ( sog. Schlüsselprodukte ) und Produkte, die lediglich eine Innenwirkung haben.

Für die übrigen Bereiche stellt der Gesetzgeber es in das Ermessen der Gemeinden. Nach Einschätzung des Verfassers ist diese Vorgehensweise des Gesetzgebers inkonsequent; denn, die Philosophie, die sich hinter der Doppik verbirgt, ist eine vollständige Darstellung des Ressourcenverbrauchs und des Ressourcenaufkommens. Und dieses ist dann nur darstellbar, wenn interne Leistungsbeziehungen mit abgebildet werden. Es stellt sich also die Frage, welche Intentionen der Gesetzgeber in Schleswig-Holstein mit der Formulierung des § 15 der GemHVO-Doppik verfolgt.

In den Teilergebnisplänen werden die Erträge und Aufwendungen als gesonderte Positionen geführt. Sie stellen keine Erträge und Aufwendungen im klassischen Sinne dar, weil sich hinter ihnen keine Geldmittelzuflüsse noch Geldmittelabflüsse verbergen.

Bei einer vollständigen Leistungsverrechnung zwischen den Teilplänen, die insbesondere den Produktbereich 111 betreffen würde, führe es dazu, dass die kommunalen Haushalte in Zukunft aufgrund der internen Verrechnungen nur noch sehr schwer lesbar und damit nicht mehr für den Bürger oder Politiker nachvollziehbar sind. Zudem würde durch das zusätzliche Zahlenwerk der Haushalt unnötig aufgebläht. Wenn der Gesetzgeber diese Intention bei der Formulierung des § 15 hatte, dann wird der Ansatz der Landesregierung, nämlich nur für bestimmte Produkte eine Leistungsverrechnung vorzuschreiben, sinnvoll.

Auch für den Fall, dass ein Haushalt auf der Budgetebene aufgestellt, beraten und ausgeführt würde, macht es wenig Sinn, wenn die internen Leistungsbeziehungen flächendeckend in den Teilplänen mit abgebildet werden würden. Die flächendeckenden Verrechnungssätze in Einnahme und Ausgabe hätten keine Auswirkungen auf die Ausführungen des Haushalts innerhalb eines Budgets. Dortige positive oder negative Veränderungen hätten keinen Einfluss auf das Budget, weil eine Verbindung (sprich Deckungsfähigkeit) zu den übrigen Erträgen und Aufwendungen innerhalb des Budgets nicht besteht.

Auch deshalb sollte auf eine weitergehende Veranschlagung von internen Leistungsbeziehungen über das „Muss“ hinaus verzichtet werden.

Es bestünde ja die Möglichkeit, über die Einführung einer Kosten- und Leistungsrechnung als interne Rechnungsgröße den vollständigen Ressourcenverbrauch unter Einbeziehung der internen Leistungsbeziehungen vollständig abzubilden. Denn auch die KLR kann als Instrument der Verwaltungssteuerung eingesetzt werden.

## **7.10 Bildung von Budgets**

Der § 20 GemHVO-Doppik regelt die Bildung von Budgets. Darauf aufbauend sind in den §§ 22 und 23 der GemHVO-Doppik die Deckungsfähigkeit und die Übertragbarkeit im Rahmen von vorhandenen Budgets geregelt.

Eine Budgetbildung verfolgt jedoch nicht nur das Ziel, einen Haushalt flexibel bewirtschaften (ausführen) zu können. Vielmehr stellt die Budgetbildung schon ein Instrument dar, das bereits bei der Haushaltsplanung und Haushaltsberatung in den politischen Gremien als geeignete Grundlage herangezogen werden kann.

Der Verordnungstext stellt darauf ab, dass alle Erträge und Aufwendungen eines Teilplanes oder mehrerer Teilpläne zu einem Budget verbunden werden können. Die Regelung basiert auf dem Grundsatz der Budgetierung, nämlich der Delegation von Verantwortung und Kompetenz bei gleichzeitiger Zusammenführung von Aufgaben- und Finanzverantwortung.

Danach kann eine Budgetbildung wie folgt erfolgen: Alle Erträge und Aufwendungen

- eines Teilplans,
- mehrerer Teilpläne eines Produktbereichs,
- mehrerer Teilpläne verschiedener Produktbereiche.

Entsprechendes gilt für die Bildung von Budgets aus Einzahlungen und Auszahlungen für Investitionen und Investitionsförderungsmaßnahmen.

Auch die zur Zeit gültige GemHVO (kameral) sieht die Möglichkeit vor, Budgets zu bilden. Nur mit dem Unterschied, dass die derzeitige kamerale GemHVO es zulässt, Budgets zu bilden, auch wenn zum Beispiel bestimmte Ausgaben, wie die Personalausgaben oder die Bauunterhaltungsmittel zentral bewirtschaftet werden. Ist das der Fall, dürfen diese Ausgabepositionen in den einzelnen Unterabschnitten keinen Budgets zugeordnet werden.

Vor diesem Hintergrund stellt sich die Frage, wie starr die Regelung in der neuen GemHVO-Doppik auszulegen sein wird. Bei konsequenter Auslegung wäre es in den meisten Gemeinden Schleswig-Holsteins nicht möglich, Budgets überhaupt zu bilden, denn aufgrund der (Größen)-Struktur ist im Land Schleswig-Holstein die zentrale Bewirtschaftungskompetenz und Bewirtschaftungszuständigkeit weit verbreitet; und das dürfte sich auch unter der Doppik nicht ändern.

### **7.11 Tabellarische Darstellung des bisherigen kameralen Haushaltsplans sowie des neuen doppischen Haushaltsplans**

<b>Kameral</b>	<b>Doppisch</b>
Input	Output
Gliederungsplan	Produktrahmen
Gruppierungsplan	Kontenrahmen
Haushaltsstellen	Produktkonto bzw. Zeilenausweis

Die bisherige kamerale Haushaltsstelle setzt sich aus der Gliederungs- und Gruppierungsziffer zusammen, ergänzt im Bereich des Vermögenshaushaltes ggf. um sogenannte Maßnahmennummern, damit gesetzeskonform die einzelnen Vorhaben (Maßnahmen) veranschlagt werden. In der Doppik erfolgt die Planung nicht auf Haushaltsstellen, sondern wird auf Konten erfolgen. Diese Kontierung setzt sich aber analog zusammen, d.h. aus der Kennung gemäß Produkt- und Kontenplan der Kommune.

Die Zuordnung der Konten zu den Positionen der verschiedenen Pläne erfolgt auf der Grundlage des vom Innenministerium bekannt gegebenen Kontenrahmens (siehe Entwurf über den Runderlass des Innenministers des Landes Schleswig-Holstein über die Verwaltungsvorschriften über den Kontenrahmen für die Haushalte der Gemeinden).

<b>Wo werden die Beträge anfallen?</b>							
Gliederungs- und Gruppierungsvorschrift: Mindestgliederung evtl. bis zum Unterabschnitt				Produktrahmen: Mindestgliederung ist der Produktbereich			
10 Einzel- pläne				6 (27) Produktbe- reiche			
	Abschnitte				Produktgrupp- en		
		Unter- abschnitte				Produkte	
<b>Wofür werden die Beträge anfallen?</b>							
Gliederungs- und Gruppierungsvorschrift: Mindestgruppierung evtl. bis zur Untergruppe				Kontenplan: Mindestkontierung evtl. bis zum Konto			
10 Hauptgrup- pen				10 Kontenklas- sen			
	Gruppen				Kontengruppe		
		Untergruppen				Kontenart	
							Konto
						Unterk- onto	

## 7.12 Bestandteile des Kommunalen Haushaltsplans

Haushaltsplan			
Haushaltssatzung	Ergebnisplan	Finanzplan	Anlagen
	Erträge	Einzahlungen	1. Vorbericht
	Aufwendungen	Auszahlungen	2. Stellenplan
			3. Übersicht VE
			4. Übersicht Stand der Verbindlichkeiten
			5. Übersicht über die Wirtschaftspläne und Jahresabschlüsse, das Sondervermögen und über die Unternehmen, an denen die Kommune beteiligt ist
	<b>Teilergebnisplan Produktbereich A</b>	<b>Teilfinanzplan Produktbereich A</b>	6. Bilanz des Vorvorjahres
	Erträge Aufwendungen	<u>für Investitionen</u> Einzahlungen Auszahlungen	7. Übersicht über die Entwicklung des Eigenkapitals
	<u>ergänzt um:</u> Ziele, Kennzahlen, Erläuterungen		8. Übersicht über die gebildeten Budgets

## 7.13 Kontierung

### 7.13.1 Allgemeines

Unter Kontierung wird in der „betriebswirtschaftlichen Sprache“ die Auswahl der Konten und die Zuordnung zu einem Produkt verstanden. Das gilt nicht nur für die vorbereitende Kontierung für die Geschäftsführung, sondern auch für die neue Haushaltsplanung. Denn in der Doppik erfolgt die Planung nicht auf Haushaltsstellen, sondern auf Konten. Diese Kontierung setzt sich aber analog zusammen, d.h., aus der Kennung des Produkt- und Kontenplanes der jeweiligen Kommune.

Um diese Kontierungen zu ermöglichen, wird der Innenminister im Wege des Erlasses Verwaltungsvorschriften über den verbindlichen Aufbau eines Produktrahmens und eines Kontenrahmens für die Kommunen erlassen. Der Produktrahmen ist ein Teil der neuen kommunalen Haushaltssystematik. Er ersetzt die bisherige Gliederung nach

Aufgabenbereichen. Auch der Kontenrahmen ist Teil der kommunalen Haushaltssystematik und ist von den Gemeinden, die ihren Haushalt nach doppischem Haushaltsrecht führen, anzuwenden. Er tritt an die Stelle des Gruppierungsplans der kameralen Haushaltswirtschaft.

### **7.13.2 Produktrahmen**

Der Produktrahmen ist in sechs Produktbereiche (27) eingeteilt. Der kamurale Haushalt, der im Gegensatz dazu aufgabenorientiert dargestellt wird, sieht 10 Einzelpläne vor. Die Produktbereiche werden dann in Produktgruppen unterteilt. Nach dem Produktrahmen sind die kommunalen Aufgabenbereiche als Produktgruppen definiert und bestimmen so den jeweiligen Inhalt eines Produktbereiches. Zum Beispiel:

Produktbereich 2:               Schule und Kultur  
Produktbereich 21:            Schulträgeraufgaben  
Produktgruppe 211:            Grundschulen

Wie in der Kameralistik für den Gliederungsplan gibt es vom Innenminister zum Produktrahmen für die Haushalte der Gemeinden Zuordnungsvorschriften. In diesen Zuordnungsvorschriften wird u.a. empfohlen, die in den Zuordnungsvorschriften zum Produktrahmen eingeklammerten Unterproduktgruppen zu verwenden, wenn die betreffenden Produktgruppen unterteilt werden. Dieses ist ausschließlich für den Produktbereich 3 Soziales und Jugend vorgesehen. Zum Beispiel:

Produktbereich 3:             Soziales und Jugend  
Produktbereich 31:            Soziale Hilfen  
Produktgruppe 311:            Grundversorgung und Hilfen nach dem XII. Buch  
                                      Sozialgesetzbuch (SGB XII)  
Unterproduktgruppe 3111:    Hilfe zum Lebensunterhalt

Nach den Verwaltungsvorschriften über den Produktrahmen sind im Finanzplan die einzelnen vermögenswirksamen Vorhaben getrennt zu veranschlagen. Die Trennung kann über die Gliederung durch eine Erweiterung der Produktgruppe um weitere Stellen erfolgen. Kleinere Neu-, Um- und Erweiterungsbauten von geringer finanzieller Bedeutung können in der betreffenden Produktgruppe zusammengefasst und veranschlagt werden. In den Erläuterungen zu diesen Positionen ist dann im Finanzplan darzustellen, welche einzelnen Maßnahmen in dem Haushaltsansatz enthalten sind.

Im Übrigen kann der Produktrahmen nach den örtlichen Bedürfnissen weiter unterteilt werden. Die Unterteilung muss sich aber an die Vorgaben des Produktrahmens halten.

In der Anlage sei beispielhaft anhand der Gemeinde Altenholz ein Produktplan dargestellt.

### **7.13.3 Kontenrahmen**

Wie bereits oben stehend erwähnt, tritt der Kontenrahmen an die Stelle des Gruppierungsplanes der kameralen Haushaltswirtschaft. Der Kontenrahmen bildet die Grundlage für die Ermittlung der im Haushaltsplan und im Jahresabschluss auszuweisenden Positionen. Der Kontenrahmen ist Grundlage interkommunaler Vergleiche und finanzstatistischer Meldungen. Der Kontenrahmen stellt eine Mindestgliederung dar.

Wie in der Kameralistik wird es zum Kontenrahmen Zuordnungsvorschriften seitens des Innenministeriums Schleswig-Holstein geben. Diese Zuordnungsvorschriften beinhalten Vorgaben zu den Positionen der Vermögens-, Ergebnis- und Finanzrechnung.

Wie bei der Gruppierung in einem kameralen Haushalt schreibt der Kontenrahmen 10 Kontenklassen vor. Diese gehen ebenfalls von Ziffer 0 bis Ziffer 9.

Die kamerale Gruppierung mit ihren 10 Hauptgruppen drückt im Einzelnen aus, um welche Art von Einnahme oder Ausgabe es sich handelt. Der neue Kontenplan mit den 10 Kontenklassen für einen doppischen Haushalt beinhaltet eine andere Systematik und verfolgt darüber hinaus andere Ziele.

So werden auf der einen Seite vier verschiedene Rechnungen, nämlich die Vermögensrechnung, Ergebnisrechnung und die Finanzrechnung der Doppik sowie die Kosten- und Leistungsrechnung durch unterschiedliche Kontenklassen bedient. Auf der anderen Seite dienen die Konten der Kontenklassen 4 bis 8 der Haushaltsplanung von neuem Ergebnisplan und Finanzplan.

Der Kontenrahmen umfasst 4 Kontenklassen für die Vermögensrechnung (Bilanz). Hierzu gehören die Kontenklassen auf der Aktiv-Seite:

0 = immaterielle Vermögensgegenstände und Sachanlagen

1 = Finanzanlagen, Umlaufvermögen und aktive Rechnungsabgrenzung.

Und auf der Passiv-Seite:

2 = Eigenkapital, Sonderposten und Rückstellungen

3 = Verbindlichkeiten und passive Rechnungsabgrenzungen.

**Zwei** Kontenklassen fallen auf den Ergebnisplan: Diese sind die Kontenklassen:

4 = Erträge

5 = Aufwendungen.

Auf den Finanzplan fallen ebenfalls **2** Kontenklassen. Diese lauten:

6 = Einzahlungen

7 = Auszahlungen.

Darüber hinaus gibt es jeweils 1 Kontenklasse für die Abschlusskonten und die Kosten- und Leistungsrechnung.

Diese Kontenklassen lauten im Einzelnen:

8 = Eröffnungskonten / Abschlusskonten

9 = es erfolgt keine Festlegung für die KLR-Konten.

Aus den vorstehend genannten Kontenklassen 0 bis 8 wird deutlich, dass diese für die Durchführung der „Geschäftsbuchführung“ belegt sind, diese selbständig abgeschlossen werden und damit einen in sich geschlossenen Rechnungskreis bilden. Die Kosten- und Leistungsrechnung dagegen wird in einem zweiten Rechnungskreis abgewickelt. Hierfür wird die Kontenklasse 9 freigehalten, so dass der Gemeinde ausreichend Raum für die Gestaltung ihrer Kosten- und Leistungsrechnung bleibt. Die Vermögensrechnung (Bilanz) ist Teil des Jahresabschlusses und weist das Vermögen und dessen Finanzierung nach. Auf der Aktiv-Seite finden sich im Wesentlichen das Anlage- und Umlaufvermögen, auf der Passiv-Seite im Wesentlichen das Eigenkapital, Rückstellungen und Verbindlichkeiten der Gemeinde.

Der Ergebnisplan beinhaltet die Aufwendungen und Erträge. Als Planungsinstrument ist der Ergebnisplan wichtiger Bestandteil der hauswirtschaftlichen Steuerung. Die Zuordnung von Erträgen und Aufwendungen zu den Positionen des Ergebnisplans ist auf der Grundlage des vom Innenministerium bekannt gegebenen Kontenrahmens vorzunehmen. Das über die Ergebnisrechnung ausgewiesene Jahresergebnis geht unmittelbar in die Vermögensrechnung (Bilanz) ein.

Der Finanzplan beinhaltet dagegen alle Einzahlungen und Auszahlungen. Auch die Zuordnung von Einzahlungen und Auszahlungen zu den Positionen des Finanzplans ist auf der Grundlage des vom Innenministerium bekannt gegebenen Kontenrahmens vorzunehmen. Der Liquiditätssaldo aus der Finanzrechnung (Überschuss der Einzahlungen über die Auszahlungen) bildet die Veränderung des Bestandes an liquiden Mitteln der Gemeinde in der Vermögensrechnung (Bilanz) ab. Wie schon in der Kameralistik, sind die Zuordnungsvorschriften zum Kontenrahmen mit den dazugehörigen Bereichsabgrenzungen sowie sonstigen Abgrenzungen bei der Bildung von Konten für die vorstehend genannten Pläne zwingend zu berücksichtigen.

Im Übrigen kann der Kontenrahmen nach den örtlichen Bedürfnissen weiter unterteilt werden. Die Unterteilung muss sich aber an die Vorgaben des Kontenrahmens halten.

Die künftige Haushaltsplanung und Haushaltsausführung unter der Doppik wird als Instrument den Ergebnisplan und den Finanzplan haben. Der Begriff „Doppik“ wird in der Regel dahingehend definiert, dass es als doppelte Buchführung in Konten bezeichnet wird.

Diese Definition ist nun aber nicht so zu verstehen, dass eine Buchung im Ergebnisplan und die zweite im Finanzplan erfolgt. Vielmehr stellt die doppelte Buchführung darauf ab, dass jede Buchung mindestens zwei Konten, jeweils eine Buchung auf der Soll-Seite und eine zweite auf der Haben-Seite auslöst. Zum Beispiel führt der Geschäftsvorfall: Kauf von Rohstoffen – zum Buchungssatz: „Rohstoffe an Bankkonto“.

Bei den Rohstoffen ist ein Zugang zu verzeichnen bzw. bei dem Bankkonto ist ein Abgang zu verzeichnen. Zwei Konten werden von dem Geschäftsvorfall betroffen und dieses Prinzip wiederholt sich für alle nur möglichen Fallkonstellationen.

## **7.14 Aufstellung einer Überleitungstabelle**

### **7.14.1 Allgemeines**

Unabhängig von der Entscheidung einer Gemeinde, welchen Weg sie bei der Umstellung von der Kameralistik auf die Doppik wählt, sprich „weicher oder harter Umstieg“, brauchen die Gemeinden bei der Aufstellung des ersten doppischen Haushaltes nicht bei „Null“ anzufangen. Ausgangspunkt kann bei der künftigen Planung der allen Gemeinden vorliegende eigene kamerale Haushalt sein.

Dieser kamerale Haushalt kann als Grundlage in den Gemeinden herangezogen werden, um vorbereitende Arbeiten für eine spätere doppische Haushaltsplanung oder doppische

Haushaltsausführung durchzuführen. Das Ergebnis sollte die Erstellung einer Überleitungstabelle sein. Die Überleitungstabelle beinhaltet im Wesentlichen die Überleitung der Daten von der alten in die neue Haushaltsstruktur. Das Erarbeiten dieser Arbeitshilfe bietet sich für alle Gemeinden an; unabhängig davon, in welcher Form der Umstieg erfolgt. Den Gemeinden, die sich für den „harten“ Umstieg entscheiden, müssen schon bei der Haushaltsplanung auf die doppelischen **Produktsachkonten** zurückgreifen können. Auch die Gemeinden, die sich für einen „weichen“ Umstieg entscheiden, sind gezwungen, weil das doppelische Buchungswesen im Hintergrund bereits bedient werden soll, eine Verbindung zwischen alter kameraler Haushaltsstelle und neuem doppelischen Produktsachkonto herzustellen. Und hierfür empfiehlt es sich, vor Ort entweder eine unter Excel selbst „gezimmerte“ analog dem nachfolgenden Muster dargestellte Überleitungstabelle ( s. 7.14.3) anzulegen. Auf dem Markt befinden sich aber auch Softwareprodukte für die Doppik, die ein Modul Überleitungstabelle beinhalten.

**Praxis-Tipp:**

Zwingend erforderlich zu diesem Zeitpunkt ist das Vorliegen des örtlichen Produktplans, der von jeder Gemeinde unter Berücksichtigung des Produktrahmens des Landes Schleswig-Holstein individuell aufzustellen ist.

### **7.14.2 Theoretische Beschreibung des Überleitungsprozesses**

Zu Beginn des Prozesses sollten sich die für die Erstellung der Tabelle zuständigen Mitarbeiter (kann dezentral oder zentral erfolgen) einen Überblick verschaffen über die vorhandenen kameralen Daten, wie Unterabschnitte, Haushaltsstellen und Haushaltsansätze. Die Haushaltsstellen müssten dahingehend untersucht werden, ob sich unter den verschiedenen Geschäftsvorfällen Besonderheiten verbergen. Dieses Erkennen von eventuellen Besonderheiten ist wichtig für das spätere Zuordnen zum Produkt oder für das Aufteilen eines kameralen Haushaltsansatzes bei der Planung des doppelischen Haushalts.

Eine einfache Zuordnung ist immer dann möglich, wenn eine 1:1-Beziehung zwischen Haushaltsstelle und Produktsachkonto vorliegt. Eine n:1<sup>7</sup>-Beziehung führt dagegen zu einer Zusammenfassung kameraler Daten, während eine 1:n-Beziehung eine Zuordnung der einzelnen Buchungsfälle einer Haushaltsstelle zu mehreren Produktsachkonten erforderlich macht. Dieses kann z.B. bei der Haushaltsstelle mit der Gruppierung „Ausstattung“ (5200) der Fall sein, da sich hinter dieser Position häufig unterschiedliche Vorgänge verbergen. Gleiches gilt für die Zuordnung der Sammelnachweise; hier insbesondere der Personalausgaben.

---

<sup>7</sup> In der Praxis besteht die Möglichkeit mehrere Haushaltsstellen einem Produktsachkonto zuzuordnen.

### 7.14.3 Aufstellen der Überleitungstabelle Schritt für Schritt

#### Erster Schritt:

Als Grundlage für die Überleitung der Haushaltsstellen in die Produktsachkonten sollten zunächst die kameralen Haushaltsstellen anhand der Gliederung den festgelegten Produkten zugeordnet werden. Zum Beispiel Unterabschnitt 0300 „Kämmerei“ = **Produkt 1115** „Haushalts- und Betriebswirtschaftliche Dienstleistungen“ und **Produkt 1116** „Geschäftsführung für die vom Fachdienst Finanzen zu betreuenden politischen Gremien inkl. der Presse- und Öffentlichkeitsarbeit“.

#### Zweiter Schritt:

Die Rechnungsgrößen, Einnahmen bzw. Ausgaben (aus der Kameralistik) sind auf Erträge bzw. auf Aufwendungen und Ein- bzw. Auszahlungen aufzuteilen. Zum Beispiel siehe nachstehende Tabelle:

Kamerale Haushaltsstelle	Ansatz/EUR	Ertrag	Einzahlung	Aufwand	Auszahlung
0300.5620 Aus- und Fortbildung	1.000			X	X
0300.1000 Einnahme vor Verwaltungsgebühren	500	X	X		

#### Dritter Schritt:

Auf der Grundlage der kameralen Gruppierung werden aus dem Kontenrahmen des Landes Schleswig-Holstein die doppischen Konten entnommen. Dabei können folgende Quellen zur Hilfe genommen werden:

- „Gruppierung“ im Kontenrahmen
- Erläuterungen zu den kameralen Haushaltsstellen
- sowie die Vorschriften zum Gruppierungsplan.

Sollte eine Zuordnung auf Produktsachkonten aufgrund einer Regelungslücke im Kontenrahmen nicht möglich sein, ist zu überlegen, inwieweit ein neues Konto gebildet werden muss.

#### Vierter Schritt:

Auf Basis der Schritte 1 – 3 ist nunmehr eine Schlüsselung der kameralen Ansätze auf die hierzu vorhandenen Konten ( verschiedener Produkte ) vorzunehmen. Dieses kann durch eine

eindeutige Zuordnung erfolgen oder durch eine schlüssige prozentuale Aufteilung. Siehe als Beispiel die nachfolgende Abbildung:

	Ansatz / EUR	Produkt 1115 / EUR		Produkt 1116 / EUR	
		Aufwand	Auszahlung	Aufwand	Auszahlung
0300.5620 Aus- und Fortbildung	1.000	800	800	200	200

**Fünfter Schritt:**

Die Abgrenzung, ob es sich um (nicht) zahlungswirksame Erträge oder Aufwendungen bzw. (nicht) ergebniswirksame Einzahlungen oder Auszahlungen handelt, ist zu beachten, um eine verursachungsgerechte Zuordnung auf das jeweilige Planjahr vornehmen zu können.

**Sechster Schritt:**

Das doppische Produktsachkonto ist zu bilden und setzt sich je nach gewählter Darstellungsform wie folgt zusammen, wobei weitere Unterteilungen möglich sind:

Produkt-			Konten-				
Bereich	Gruppe	Produkt	Klasse	Gruppe	Art	Konto	Unterkonto

Produkt-			Konten-				
Bereich	Gruppe	Produkt	Klasse	Gruppe	Art	Konto	Unterkonto
1	111	1115	5	52	526	5262	0
1	111	1115	7	72	726	7262	0
1	111	1116	5	52	526	5262	0
1	111	1116	7	72	726	7262	0

Das vorstehende Beispiel ist abgestellt auf die Produktsachkonten „Aus- und Fortbildung“ bei den Produkten 1115 und 1116 im **Ergebnisplan** bzw. im **Finanzplan**.

**Siebter Schritt:**

Bei der Aufteilung der Ansätze auf Produktsachkonten kann es z.B. aufgrund des von der Gemeinde eingesetzten differenzierteren Kontenplans vorkommen, dass bestimmte Positionen auf mehrere Konten aufgeteilt werden müssen.

Diese Aufteilung kann – wie bei den Produkten – einerseits durch eindeutige Zuordnung, andererseits durch schlüssige prozentuale Aufteilung erfolgen.

**Achter Schritt:**

Für den investiven Teil der Finanzplanung/Teilfinanzplanung gelten die oben genannten Arbeitsschritte analog. Es ist charakteristisch, dass diese Bereiche sowohl produkt- als auch maßnahmenbezogen sind. Der Maßnahmenbezug ist somit bei der Kontenbildung zu

berücksichtigen. Eine mögliche Tabelle zur Finanzplanung bzw. Teilfinanzplanung könnte wie nachfolgend dargestellt aussehen:

<b>Kamerale Maßnahme</b>	<b>Kamerale Haushaltsstelle</b>	<b>Einzelmaßnahmen- Nr.</b>	<b>Konto</b>	<b>Bezeichnung</b>
005	231005.9410	01	7851	Auszahlungen für Hochbaumaßnahmen

Die Maßnahmenwertgrenze für die Beurteilung der Erheblichkeit einer Investitionsmaßnahme (erforderliche Einzeldarstellung im Finanzplan) wird auf die Summe aller Auszahlungen der unter einer Einzelmaßnahmennummer angelegten Einzelbeträge bezogen (gleich Gesamtauszahlungen pro Maßnahme).

Zu beachten ist in diesem Zusammenhang bei der Veranschlagung im Teil Finanzplan, dass zusätzlich zu den maßnahmenbezogenen Beträgen die Gesamtinvestitionssumme und die bisher bereit gestellten Haushaltsmittel sowie eventuelle Verpflichtungsermächtigungen für die Folgejahre mit anzugeben sind. Das Prinzip, das bisher schon im kamerale Haushalt zur Anwendung kam, wird im doppischen Haushalt (Finanzplan) übernommen.

Mit den vorstehenden Tabellenmustern soll den Mitarbeitern in den Verwaltungen lediglich eine Orientierung gegeben werden, wie sie vor Ort individuelle Überleitungstabellen anlegen können. In der Praxis böte sich an, aus den vorstehenden Mustern lediglich eine Tabelle zu machen, so dass alles auf einen Blick ersichtlich wird. Zudem wäre dann noch die Tabelle um die Planjahre zu ergänzen.

Die zusammengefasste Überleitungstabelle zeigt nach einer Auswertung am Ende des Prozesses möglicherweise Lücken im Kontenplan auf, die im Rahmen einer Abschlussphase zu schließen wären. Auch die Wertansätze sind zum Schluss auf ihre Vollständigkeit hin zu prüfen. Außerdem sind bisherige Erläuterungen zu Haushaltsstellen und Haushaltsvermerke (Deckungs- und Zweckbindungsvermerke) auch auf die Produktsachkonten zu übertragen.

## **7.15 Beispielhafte Aufstellung erster doppischer Haushaltspläne in Schleswig-Holstein**

Pragmatisch betrachtet unterscheidet sich der Prozesse der doppischen Haushaltsaufstellung kaum von dem der kamerale Haushaltsplanung.

Zunächst werden aus dem kamerale Haushaltsplan und dem doppischen Recht Gemeinsamkeiten abgeleitet, die ihren Niederschlag in einer Überleitungs-/

Migrationstabelle findet. Vorab sollten aber Budgetregeln (siehe auch Kapitel 5.1.12) und Produktbeschreibungen erarbeitet und verabschiedet werden.

Am Beispiel des Amtes Schrevenborn, welches zum 1.1.2007 auf die Doppik umgestellt hat, sei das Aufstellungsverfahren für den ersten doppischen Haushaltplan in praxi aufgezeigt. Über die Homepage des Innovationsrings ist zudem auf die Haushaltspläne der in Schleswig-Holstein umgestellten Kommunen verwiesen.

Hauptelemente des ersten doppischen Haushaltsplanes sind die Migrationstabelle, der Ergebnis- (gem. Anlage 6 Muster zu § 2 GemHVO-Doppik (Ergebnisplan)) und der Finanzplan (gem. Anlage 7 Muster zu § 3 GemHVO-Doppik (Finanzplan)). Für das Amt wurde der Haushaltsplan organisatorisch gegliedert. Die Gliederung der Haushaltspläne der Gemeinden Mönkeberg, Heikendorf und Schönkirchen erfolgte produktbezogen. Sowohl der organisatorische als auch der produktbezogene Ansatz ist nach der GemHVO in Schleswig-Holstein zulässig.

## **Kleiner Leitfaden zur Erstellung von doppischen Haushaltsplänen für Gemeinden und Ämter**

### **I. Ein möglicher Weg zur Erstellung eines ersten doppischen Haushaltes**



Verwaltungsstrukturreform Heikendorf – Mönkeberg - Schönkirchen

# Überleitung Haushaltstellen auf Buchungsstellen (Migrationstabelle)

## In der Kameralistik:

### Gliederung x Gruppierung x Budgetstellen (Schönk.)

<b>200</b> Schulverwaltung
-------------------------------

<b>5400</b> Bewirtschaftung
--------------------------------

<b>14</b> Schulverwaltung
------------------------------

## Im NKR-SH:

### Produktgruppe x Sachkonto x Budgetstelle (Amt)

<b>2.1.3.10</b> Komb. Grund- u. Hauptschule
---

<b>5241000</b> Bewirtschaftung
-----------------------------------

<b>1.140</b> Fachdienst Schule...
--------------------------------------

**1. Schritt:** Basis: Letzter genehmigter Haushaltsplan mit Verwaltungs- und Vermögenshaushalt (Grundlage der Überleitung)

**2. Schritt:** Auflistung aller kameralen Haushaltsstellen und Zuordnung der doppelischen Produktgruppen bzw. Produkte gem. Produktrahmen des Landes S-H sowohl für Verwaltungshaushalt als auch Vermögenshaushalt. Hiermit wird ein erster individueller doppelseitiger Produktrahmen auf unterster Ebene erstellt. In vielen Fällen werden Sie die Frage beantworten müssen, ob sie die Vorgaben des Landes weiter untergliedern wollen z. B. 111 Verwaltungssteuerung und Service in 111.10 Gemeindeorgane , 111.20 Hauptamt, 111.30 Kämmerei etc.

**3. Schritt:** Ergänzung der unter 2. aufgebauten Liste um die Zuordnung der jeweiligen Konten der Ertrags- und Aufwandskonten gem. Kontenrahmen des Landes S-H .Bei einigen Konten werden Abgrenzungen (s. Kontenrahmen des Landes S-H) notwendig,

d.h. „Unterkonten z.B. bei „Erträgen aus Kostenerstattungen“ (Konto :448000) für vom Bund (Konto 448000) vom Land (Konto 448100), Gemeinde und Kreise (418200).

**4. Schritt:** Ergänzung der unter 3. aufgebauten Liste um die Zuordnung der jeweiligen Konten der Einzahlungs- und Auszahlungskonten gem. Kontenrahmen des Landes S-H. Hiermit erhalten wir einen ersten individuellen Kontenrahmen für den Ergebnisplan und Finanzplan. Hierbei gilt es zu prüfen, ob alle bisher angelegten Ergebniskonten ( 4er und 5er Konten) auch wirklich ein Finanzkonto (6er und 7er Konten) benötigen.

Prüfung der zu übernehmenden Beträge aus dem kameralen Haushalt als Orientierungsgröße für die neue Planung:

Hier gilt zu prüfen ob, die kameral geplanten Beträge zu 100% einer doppischen Buchungsstelle zugeordnet werden können oder auf mehrere Buchungsstellen mittels %-Verteilung aufgeteilt werden müssen z.B. Instandsetzungsaufwand der Schulverwaltung muss auf die Produkte Schulformen 213 „Kombinierte Grund- und Hauptschule“, 215 „Realschule „ und 221 „ Sonderschulen“ aufgeteilt werden.

Ferner muss bei der Höhe des kameralen Betrages geprüft werden, ob er Aufwand und Auszahlung entspricht oder ob z.B. Aufwand vorliegt, der aber erst in der nächsten Periode zur Auszahlung führt.

Ferner müssen die Haushaltstellen zusammengetragen werden, die bisher nicht überführt werden konnten. Hier gilt es zu prüfen, ob es sich evtl. um Bilanzkonten handelt die später in die Eröffnungsbilanz übergeleitet werden z.B. Jahresfehlbeträge oder Konten, die nur kameral von Bedeutung sind z.B. Ausgleich zwischen Verwaltungs- und Vermögenshaushalt. Buchungsstellen, die nicht in der Erfolgs- oder Finanzrechnung erscheinen sollten für die Erstellung der Eröffnungsbilanz auf einen späteren Zeitpunkt zurückgestellt werden.

Welche neuen Konten sind für die individuelle Kontenstruktur der Kommune notwendig? Durch das Anlagevermögen werden Abschreibungen in bestimmten Produkten und nach Arten (z.B. Gebäude, Infrastruktur, BGA) und die Auflösung bzw. Zuführung von Zuwendungen für Investitionen (nur Ergebnisrechnung, keine Finanzkonten, denn nicht zahlungswirksam) notwendig. Ferner sind die Zuführung oder Auflösung von Rückstellungen z.B. Pensionsrückstellungen für Beamte neu zu planen (nur Ergebnisrechnung, keine Finanzkonten).

**5. Schritt:** Auf diesem Wege wird der individuelle Produkt- und Kontenplan der Überleitungstabelle (s.u.) der Kommune immer detaillierter. Die einzelnen Buchungsstellen können im Rahmen einer Budgetierung noch zu Fachdiensten oder Fachbereichen in einer separaten Budgetspalte zugeordnet werden.

## II. Anlagen zum Haushaltsplan:

Anmerkungen zu den Anlagen des Haushaltsplans

- Haushaltssatzung enthält alle Ertrags- und Aufwandspositionen, d.h. einschl. Finanzergebnis
- Anlage 12 Auflistung der Verbindlichkeiten nach Abgrenzungen (aus Eröffnungsbilanz und Veränderungen des Planjahres)
- Entwicklung des Eigenkapitals
- Anlagespiegel

## Verwaltungsstrukturreform Heikendorf – Mönkeberg - Schönkirchen

# Überleitung Haushaltstellen auf Buchungsstellen (Migrationstabelle)

### Nutzung der Migrationstabelle von MPS (Auszug):

Glied.	Grupp.	Budget	Produkt	Sachkonto	Finanzkonto	Prozent (Auf.)	Text	Bezeichnung (maximal 80 Stellen!)
900	0000	20.6.611	6.611	4011	6011	100	ja	Grundsteuer A
900	0010	20.6.611	6.611	4012	6012	100	ja	Grundsteuer B
200	5000	14.2.213	2.215	5211	7211	35	ja	Uml. Schulverw., Unterhaltung Grundst., GuH Sch.
200	5000	14.2.221	2.221	5211	7211	30	ja	Uml. Schulverw., Unterhaltung Grundst., Realsch.

### Beispiele:

#### Grundsteuer A und B

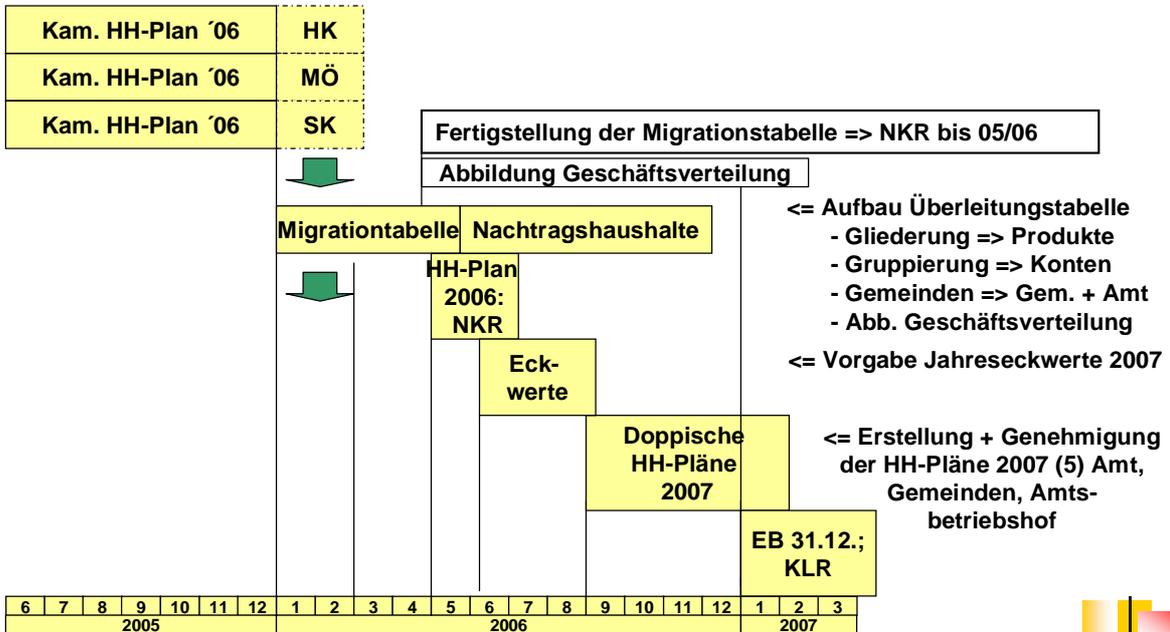
#### Umlage der Schulverwaltung, Unterhaltung der baulichen Anlagen und Grundstücke

### III. Möglicher zeitlicher Ablauf für die Aufstellung eines Haushaltes

Verwaltungsstrukturreform Heikendorf – Mönkeberg - Schönkirchen

## Überleitung Haushaltstellen auf Buchungsstellen (Migrationstabelle)

Überleitung HH-Plan, Produktplan, Kontenplan:



## IV. Erstellung des doppischen Ergebnisplans:

Amt Schrevenborn

21.11.2007

### Doppischer Produktplan 2008

#### Gesamthaushalt

<b>Ergebnisplan</b>	Ergebnis des Vorvorjahres 2006	Ansatz des Vorjahres 2007	Ansatz Haushaltsjahr 2008	Planung Haushaltsjahr + 1 2009	Planung Haushaltsjahr + 2 2010	Planung Haushaltsjahr + 3 2011
<b>Ertrags- und Aufwandsarten</b>						
1 Steuern und ähnliche Abgaben	0,00	15.003.000	7.103.200	7.221.100	7.319.000	7.429.500
2 + Zuwendungen und allgemeine Umlagen	0,00	1.108.600	351.800	332.200	297.900	165.900
3 + sonstige Transfererträge	0,00	0	0	0	0	0
4 + öffentlich-rechtliche Leistungsentgelte	0,00	55.600	52.300	52.200	52.200	52.200
5 + privatrechtliche Leistungsentgelte	0,00	162.600	168.900	168.400	168.400	168.400
6 + Kostenerstattungen und Kostenumlagen	0,00	240.900	282.100	278.100	278.100	278.100
7 + sonstige ordentliche Erträge	0,00	423.200	1.634.300	5.452.900	253.800	253.900
8 + aktivierte Eigenleistungen	0,00	0	0	0	0	0
9 +/- Bestandsveränderungen	0,00	0	0	0	0	0
<b>10 = ordentliche Erträge (Zeilen 1 bis 9)</b>	<b>0,00</b>	<b>16.993.900</b>	<b>9.592.600</b>	<b>13.504.900</b>	<b>8.369.400</b>	<b>8.348.000</b>
11 - Personalaufwendungen	0,00	20.600	44.100	45.100	45.800	46.400
12 - Versorgungsaufwendungen	0,00	15.600	31.400	22.900	23.300	23.800
13 - Aufwendungen für Sach- und Dienstleistungen	0,00	2.182.300	2.348.400	1.991.500	2.220.200	2.012.100
14 - Bilanzielle Abschreibungen	0,00	294.700	677.300	713.700	741.500	751.300
15 - Transferaufwendungen	0,00	5.637.500	5.263.000	10.071.300	4.765.400	4.847.500
16 - sonstige ordentliche Aufwendungen	0,00	6.063.600	883.000	840.200	823.000	825.500
<b>17 = ordentliche Aufwendungen (Zeilen 11 bis 16)</b>	<b>0,00</b>	<b>14.214.300</b>	<b>9.247.200</b>	<b>13.684.700</b>	<b>8.619.200</b>	<b>8.506.600</b>
<b>18 = Ergebnis der laufenden Verwaltungstätigkeit (Zeilen 10 minus 17)</b>	<b>0,00</b>	<b>2.779.600</b>	<b>345.400</b>	<b>-179.800</b>	<b>-249.800</b>	<b>-158.600</b>
19 + Finanzerträge	0,00	349.800	354.500	213.800	157.600	158.100
20 - Zinsen und sonstige Finanzaufwendungen	0,00	81.400	5.000	5.000	5.000	5.000
<b>21 = Finanzergebnis (Zeilen 19 und 20)</b>	<b>0,00</b>	<b>268.400</b>	<b>349.500</b>	<b>208.800</b>	<b>152.600</b>	<b>153.100</b>
<b>22 = ordentliches Ergebnis (Zeilen 18 und 21)</b>	<b>0,00</b>	<b>3.048.000</b>	<b>694.900</b>	<b>29.000</b>	<b>-97.200</b>	<b>-5.500</b>
23 + außerordentliche Erträge	0,00	0	0	0	0	0
24 - außerordentliche Aufwendungen	0,00	0	0	0	0	0
<b>25 = außerordentliches Ergebnis (Zeilen 23 und 24)</b>	<b>0,00</b>	<b>0</b>	<b>0</b>	<b>0</b>	<b>0</b>	<b>0</b>
<b>26 = Jahresergebnis (Zeilen 22 und 25)</b>	<b>0,00</b>	<b>3.048.000</b>	<b>694.900</b>	<b>29.000</b>	<b>-97.200</b>	<b>-5.500</b>

Innovationsring NKR-SH  
 Dokumentation der Projektgruppe 1.5  
 - Haushaltsplanung und Umstiegsszenarien -

## V. Erstellung des doppischen Finanzplans:

Amt Schrevenborn

21.11.2007

Doppischer Produktplan 2008						
Gesamthaushalt						
Finanzplan Ein- und Auszahlungsarten	Ergebnis des Vorjahres 2006	Ansatz des Vorjahres 2007	Ansatz Haushaltsjahr 2008	Planung Haushaltsjahr + 1 2009	Planung Haushaltsjahr + 2 2010	Planung Haushaltsjahr + 3 2011
1 Steuern und ähnliche Abgaben	0,00	15.003.000	7.103.200	7.221.100	7.319.000	7.429.500
2 + Zuwendungen und allgemeine Umlagen	0,00	826.600	97.300	97.300	97.300	97.300
3 + sonstige Transfereinzahlungen	0,00	0	0	0	0	0
4 + öffentlich-rechtliche Leistungsentgelte	0,00	44.600	41.300	41.300	41.300	41.300
5 + privatrechtliche Leistungsentgelte	0,00	162.600	168.900	168.400	168.400	168.400
6 + Kostenerstattungen, Kostenumlagen	0,00	240.900	282.100	278.100	278.100	278.100
7 + sonstige Einzahlungen	0,00	353.200	226.100	226.100	226.100	226.100
8 + Zinsen und sonstige Finanzeinzahlungen	0,00	419.800	359.500	218.800	162.600	163.100
<b>9 = Einzahlungen aus laufender Verwaltungstätigkeit (Zeilen 1 bis 8)</b>	<b>0,00</b>	<b>17.050.700</b>	<b>8.278.400</b>	<b>8.251.100</b>	<b>8.292.800</b>	<b>8.403.800</b>
10 - Personalauszahlungen	0,00	20.600	44.100	45.100	45.800	46.400
11 - Versorgungsauszahlungen	0,00	15.600	31.400	22.900	23.300	23.800
12 - Auszahlungen für Sach- und Dienstleistungen	0,00	2.182.300	2.348.400	1.991.500	2.220.200	2.012.100
13 - Zinsen und sonstige Finanzauszahlungen	0,00	81.400	5.000	5.000	5.000	5.000
14 - Transferauszahlungen	0,00	5.637.500	5.263.000	10.071.300	4.765.400	4.847.500
15 - Sonstige Auszahlungen	0,00	864.100	882.400	839.500	822.200	824.600
<b>16 = Auszahlungen aus laufender Verwaltungstätigkeit (Zeilen 10 bis 15)</b>	<b>0,00</b>	<b>8.801.500</b>	<b>8.574.300</b>	<b>12.975.300</b>	<b>7.881.900</b>	<b>7.759.400</b>
<b>17 Saldo aus laufender Verwaltungstätigkeit (Zeile 9 minus 15)</b>	<b>0,00</b>	<b>8.249.200</b>	<b>-295.900</b>	<b>-4.724.200</b>	<b>410.900</b>	<b>644.400</b>
18 + Einzahlungen aus Zuw. und Zusch. für Investitionen u. Inv.fö.maßnahmen	0,00	171.500	480.000	738.000	0	0
19 + Einzahlungen aus der Veräußerung von Grundstücken und Gebäuden	0,00	570.000	0	0	0	0
20 + Einzahlungen aus der Veräußerung von beweglichem Anlagevermögen	0,00	0	0	0	0	0
21 + Einzahlungen aus der Veräußerung von Finanzanlagen	0,00	0	0	0	0	0
22 + Einzahlungen aus der Abwicklung von Baumaßnahmen	0,00	0	0	0	0	0
23 + Einzahlungen aus Rückflüssen (f. Inv. u. Inv.fö.maßnahmen)	0,00	0	34.000	0	0	0
24 + Einzahlungen aus Beiträgen u.ä. Entgelten	0,00	0	0	0	0	0
25 + sonstige Investitionseinzahlungen	0,00	0	0	0	0	0
<b>26 = Einzahlungen aus Investitionstätigkeit (Zeilen 18 bis 25)</b>	<b>0,00</b>	<b>741.500</b>	<b>514.000</b>	<b>738.000</b>	<b>0</b>	<b>0</b>
27 - Auszahlungen von Zuw. und Zusch. für Inv- u. Inv.fö.maßnahmen	0,00	52.700	43.800	0	0	0
28 - Auszahlungen für den Erwerb von Grundstücken u. Gebäuden	0,00	195.000	0	0	0	0

Benutzer: AMT-2200

Gemeinde: 1 Gemeinde Schönkirchen

Seite: 2

Innovationsring NKR-SH  
 Dokumentation der Projektgruppe 1.5  
 - Haushaltsplanung und Umstiegsszenarien -

Amt Schrevenborn

21.11.2007

**Doppischer Produktplan 2008**

**Gesamthaushalt**

<u>Finanzplan</u>	Ergebnis des	Ansatz des	Ansatz	Planung	Planung	Planung
Ein- und Auszahlungsarten	Vorvorjahres 2006	Vorjahres 2007	Haushaltsjahr 2008	Haushaltsjahr + 1 2009	Haushaltsjahr + 2 2010	Haushaltsjahr + 3 2011
29 - Auszahlungen für den Erwerb von beweglichem Anlagevermögen	0,00	205.600	257.500	90.400	64.400	46.400
30 - Auszahlungen für den Erwerb von Finanzanlagen	0,00	5.000	0	0	0	0
31 - Auszahlungen für Baumaßnahmen	0,00	3.187.700	2.621.000	1.482.000	530.000	0
32 - Auszahlungen für die Gewährung von Ausleihungen (f. Inv. u. Inv.fö.maßnahmen)	0,00	0	0	0	0	0
33 - sonstige Investitionsauszahlungen	0,00	0	0	0	0	0
<b>34 = Auszahlungen aus Investitionstätigkeit (Zeilen 27 bis 33)</b>	<b>0,00</b>	<b>3.646.000</b>	<b>2.922.300</b>	<b>1.572.400</b>	<b>594.400</b>	<b>46.400</b>
<b>35 = Saldo aus Investitionstätigkeit (Zeilen 26 minus 34)</b>	<b>0,00</b>	<b>-2.904.500</b>	<b>-2.408.300</b>	<b>-834.400</b>	<b>-594.400</b>	<b>-46.400</b>
<b>36 = Finanzmittelüberschuss/-fehlbetrag (Zeile 17 und 35)</b>	<b>0,00</b>	<b>5.344.700</b>	<b>-2.704.200</b>	<b>-5.558.600</b>	<b>-183.500</b>	<b>598.000</b>
37 + Aufnahme v. Kred. f. Inv. u. Inv.fö.maßnahmen	0,00	0	0	0	0	0
38 + Einzahlungen aus Rückflüssen von Darl. aus d. Anl. liquider Mittel	0,00	3.500	2.800	2.700	2.700	2.900
39 - Tilgung v. Krediten für Inv. u. Inv.fö.maßnahmen	0,00	0	0	0	0	0
40 - Auszahlungen aus der Gewährung von Darl. zur Anlage liquider Mittel	0,00	0	0	0	0	0
<b>41 = Saldo aus Finanzierungstätigkeit (Zeilen 37 bis 40)</b>	<b>0,00</b>	<b>3.500</b>	<b>2.800</b>	<b>2.700</b>	<b>2.700</b>	<b>2.900</b>
<b>42 = Änderung des Bestandes an eigenen Finanzmitteln (Zeile 36 und 41)</b>	<b>0,00</b>	<b>5.348.200</b>	<b>-2.701.400</b>	<b>-5.555.900</b>	<b>-180.800</b>	<b>600.900</b>
43 + Anfangsbestand an Finanzmitteln	0,00	4.503.600	9.851.800	7.150.400	1.594.500	1.413.700
<b>44 = Liquide Mittel (Zeilen 42 und 43)</b>	<b>0,00</b>	<b>9.851.800</b>	<b>7.150.400</b>	<b>1.594.500</b>	<b>1.413.700</b>	<b>2.014.600</b>

## **8. Behandlung der zentralen Finanzierungsmittel**

Mit zentralen Finanzierungsmitteln sind die nicht zweckgebundenen Einnahmen der Kommune (z.B. Steuern, Kredite, allgemeine Finanzaufweisungen, Umlagen usw.) gemeint. Im kameralen Haushalt wurden diese „allgemeinen Deckungsmittel“ im Einzelplan 9 (Allgemeine Finanzwirtschaft) veranschlagt. Die produktorientierte Gliederung des Haushaltes macht es erforderlich, grundsätzlich auf Produktbereichsebene zu buchen. Die Haushaltsrechtsreform verfolgt grundsätzlich die Steuerung nach Zielen für die kommunalen Dienstleistungen (Outputsteuerung). Neben die Produktbereiche der einzelnen Aufgaben tritt der Produktbereich 61 für finanzwirtschaftliche Transaktionen. Eine Verteilung auf die einzelnen Produkte der Verwaltung würde keine Verbesserung der Steuerungsinformationen bedeuten.

### **8.1 Steuern**

Mit den nachfolgend für Verwaltungen typischen Geschäftsvorfällen im Bereich der „Zentralen Finanzierungsmittel“ soll beispielhaft die kaufmännische Buchführung ( in der Doppik ) unter Berücksichtigung der zusätzlichen Buchungskomponente in der Finanzrechnung dargestellt werden.

In der kaufmännischen Buchführung „lösen“ üblicherweise Geschäftsvorfälle ganz bestimmte Buchungssätze aus, die Konten in der Bilanz ( Vermögensrechnung ) bzw. im Ergebnisplan/Ergebnisrechnung ( G +V-Rechnung ) berühren. Diese „doppelte Buchführung“ der Kaufleute wird auch künftig in den Verwaltungen vorzunehmen sein, die sich dazu entschließen, die Doppik einzuführen.

Darüber hinaus sind Verwaltungen gezwungen – im Gegensatz zum Kaufmann -, zusätzlich den Finanzplan oder die Finanzrechnung zu bedienen. Im Rahmen des Finanzplanes bzw. der Finanzrechnung werden die Zahlungsströme der „Istzahlungen“ abgebildet. Der Gesetzgeber in Schleswig-Holstein wird eine „direkte Finanzrechnung“ fordern. D. h., die Buchungen in der Finanzrechnung dürfen nicht zeitversetzt erfolgen, sondern müssen parallel mit der Buchung in Ergebnisrechnung und Vermögensrechnung am Tag der Zahlung in der Finanzrechnung gebucht werden, damit jederzeit ein Abgleich über die tatsächlichen Einzahlungen und Auszahlungen möglich ist.

Bereits auf dem Markt befindliche Programme konnten bisher nicht von der Projektgruppe diesbezüglich in Augenschein genommen werden. In der Praxis soll es aber in der Regel so sein, dass generell alle Buchungen in der Ergebnisrechnung u. der Vermögensrechnung in den EDV-Verfahren so generiert sein sollen, dass bei einem Zahlungsabfluss oder Zahlungszufluss gleichzeitig eine Buchung in der Finanzrechnung erfolgt; die Buchungen in der Finanzrechnung sollen demnach vielfach im Hintergrund ablaufen.

In den nachfolgenden Beispielen ist die jeweilige Buchung in der Finanzrechnung aber beschrieben, insbesondere auch vor dem Hintergrund, dass die Konten in der Finanzrechnung einen eigenen Kontenrahmen besitzen.

Verzichtet wurde aber darauf, den Konten die eigentlich dazugehörige „Produktgruppe“ voranzustellen.

**Beispiel:**

Die Gemeinde X verschickt am 20. März 2006 einen Gewerbesteuerbescheid mit der entgeltigen Festsetzung der Gewerbesteuer für das Unternehmen Maschinen Müller GmbH für das Jahr 2005. Das Unternehmen muss 3.500 EUR nachzahlen. Der Betrag ist am 20. April 2006 fällig. Der Jahresabschluss 2005 der Gemeinde X wurde bereits im Februar 2006 endgültig aufgestellt.

Somit kann der zusätzliche Gewerbesteuerertrag in Höhe von 3.500 EUR nicht mehr periodengerecht als Ertrag des Haushaltsjahres 2005 gebucht werden. Er ist als Ertrag des Jahres 2006 zu buchen.

- A) Buchung bei Versand des Bescheides am 20. März 2006 in der Bilanz und der Ergebnisrechnung. Die Buchung in der Bilanz u. der Ergebnisrechnung bildet die entstandene Forderung und deren Zweck ab.

**Buchungssatz:** 1691 Öffentlich-rechtliche Forderungen - an -

**4013 Gewerbesteuer = 3.500 EUR.**

- B) Buchung bei Zahlungseingang am 20. April 2006 der Gewerbesteuer in der Bilanz/Ergebnisrechnung

Buchungssatz: **1811 Sichteinlagen bei Banken und Geldinstituten - an -**

**1691 Öffentlich-rechtliche Forderungen = 3.500 EUR.**

Damit ist das Forderungskonto wieder ausgeglichen, da die Forderung aus dem Bescheid bezahlt wurde.

Ergänzend dazu erfolgt unter dem Datum vom 20. April 2006 eine Buchung in der Finanzrechnung. In der Finanzrechnung wird der Mittelzufluss „Istmäßig“ dargestellt und gebucht.

Die Buchung erfolgt bei dem Konto: **6013 Gewerbesteuer.**

Wäre der Jahresabschluss für das Jahr 2006 zum Zeitpunkt der Bescheiderstellung und –versendung noch nicht aufgestellt, müsste die Gewerbesteuer i.H.v. 3.500 € nach dem Wertaufhellungsprinzip als Ertrag in das Haushaltsjahr 2006 eingehen.

Dies würde auch dann gelten, wenn die Steuerzahlung i.H.v. 3.500 € das Jahr 2005 beträfe. Der Betrag würde auch in diesem Fall in das Haushaltsjahr 2006 eingehen, da er sich so zeitnäher an der Verursachung berücksichtigen lässt, als bei einer ertragswirksamen Einbeziehung in das Haushaltsjahr 2007.

Die Teilfinanzierung sowie die Finanzrechnung sind rein zahlungsorientiert und umfassen somit nur tatsächlich geleistete bzw. kassenwirksame Ein- und Auszahlungen. Die Buchung der Finanzierung erfolgt also immer unmittelbar nach der Ein- oder Auszahlung.

## **8.2 Allgemeine Zuweisungen und Zuschüsse**

Zuweisungen sind Geldleistungen, welche die Kommune von einer anderen Gebietskörperschaft zur Erfüllung ihrer Aufgaben erhält.

Zuschüsse sind erhaltene Zuwendungen, die von Unternehmen und anderen Bereichen an die Kommune geleistet werden. Sie dienen ebenfalls der Erfüllung der Aufgaben der Kommune über die Verwendung der Finanzierungsmittel frei entscheiden kann.

Bei den Zuweisungen kann unterschieden werden, ob sie zweckgebunden sind oder ob die Kommune über die Verwendung der Finanzierungsmittel frei entscheiden kann.

Schlüsselzuweisungen, allgemeine Zuwendungen, Zuweisungen für laufende Zwecke und allgemeine Umlagen unterliegen in der Regel keiner Zweckbindung. Zuweisungen für Investitionen sind dagegen zweckgebunden, da die Zuweisung an eindeutige Maßgaben (z.B. Bau einer Grundschule) gebunden ist

Die Kontengruppe 41 „Zuwendungen und allgemeine Umlagen“ beinhaltet die Konten für die ertragswirksame Behandlung von Zuwendungen.

Die Einzahlungen aus Zuweisungen und Zuschüssen werden auf den Konten der Kontengruppe 61 „Zuwendungen und allgemeine Umlagen“ gebucht.

### **8.2.1. Zuwendungen ohne Zweckbindung**

Zuweisungen und Zuschüsse,

- denen keine Zweckbindung zu Grunde liegt und
- die in einer Summe kassenwirksam vereinnahmt werden,

sind entsprechend dem Zuwendungszeitraum, für den sie bestimmt sind, ertragswirksam zu vereinnahmen.

Beispiel:

Das Land Schleswig-Holstein überweist Gemeinde X am 4.März 2006 eine Zuweisung für laufende Zwecke i.H.v. 350.000 €. Die Zuweisung wird auf das Konto bei der Bank A überwiesen. Zuwendungszeitraum ist das Haushaltsjahr 2006

Beispiel:

„Das Land Schleswig-Holstein ..... 04.. März 2006..... Zuwendungszeitraum 2006..( ist abgestellt auf das Jahr 2006 zu ändern ! )

Buchungssatz: 1811 Sichteinlagen bei Banken und Geldinstituten - an -

1691 öffentlich-rechtliche Forderungen.

Ergänzend dazu erfolgt unter dem Datum vom 04. März 2006 eine Buchung in der Finanzrechnung bei dem Konto:

6131 Zuweisung vom Land.

Unterstellt, zu dem vorstehend gemachten Sachverhalt wäre der Bewilligungsbescheid am 10. Januar 2006 eingegangen, hätte es unter diesem Datum zu der Buchung : 1691 Öffentlich-rechtliche Forderungen an 4313 Zuweisungen vom Land geführt.

### **8.2.2 Zuwendungen mit Zweckbindung**

Zuweisungen und Zuschüsse, die für eine Investition gewährt werden, sind in einem Sonderposten für Zuwendungen einzustellen. Der Sonderposten wird auf der Passivseite der Bilanz ausgewiesen und über die Nutzungsdauer des zuwendungsfinanzierten Anlagegutes ertragswirksam aufgelöst. Die hieraus entstehenden jährlichen Erträge werden in den Konten der Kontenart 4162 „Erträge aus der Auflösung von Sonderposten aus Zuweisungen“ gebucht.

Beispiel:

Gemeinde X erhält für den Erwerb eines Löschfahrzeuges für die Feuerwehr eine Zuweisung vom Land i.H.v. 40.000 €. Die verwaltungsübliche Nutzungsdauer beträgt 10 Jahre, so dass der

lineare Abschreibungssatz 10 % beträgt. Die Zuweisung wird beim Kauf des Fahrzeuges auf das Konto bei der Bank A überwiesen. Die AHK betragen 120.000 €.

Buchung bei Eingang des Bewilligungsbescheides:

1691 Öffentlich-rechtliche Forderungen – an –  
2321 Sonderposten aus aufzulösenden Zuweisungen = 40.000 EUR .

Buchung bei Zahlungseingang:

1811 Sichteinlagen bei Banken und Geldinstituten – an –  
1691 Öffentlich-rechtliche Forderungen = 40.000 EUR.

Finanzrechnung: Auf dem Konto 6811 in der Finanzrechnung ( Investitionszuweisung vom Land ) erfolgt die Buchung bei Zahlungseingang.

Buchung bei Zahlung des Kaufpreises des Fahrzeuges:

0700 Fahrzeuge an  
1811 Sichteinlagen bei Banken und Geldinstituten = 120.000 EUR.

Finanzrechnung: Auf dem Konto 7831 ( Auszahlung für den Erwerb von beweglichen Sachen des AV oberhalb der Wertgrenze von 410 EUR ) erfolgt die Buchung bei Zahlung des Kaufpreises in Höhe von 120.000 EUR.

Als weitere Folge des vorliegenden Geschäftsvorfalles ist jährlich die ertragswirksame Auflösung des Sonderpostens aus aufzulösenden Zuweisungen in Höhe von 4.000 EUR ( 40.000 EUR / 10 Jahre ) sowie die jährliche Abschreibung in Höhe von 12.000 EUR ertragserhöhend bzw. ertragsmindernd vorzunehmen. Dadurch wird die periodengerechte Abgrenzung vorgenommen:

2321 Sonderposten aus aufzulösenden Zuweisungen vom Land – an –  
4571 Erträge aus der Auflösung von Sonderposten aus Zuweisungen vom Land = 4.000 EUR.

5711 Abschreibungen auf Sachanlagen – an –  
0700 Fahrzeuge = 12.000 EUR.

Die beiden vorstehend genannten Buchungen führen zu keiner Buchung in der Finanzrechnung, weil kein echter Geldabfluss bzw. Geldzufluss erfolgt

Buchung bei Eingang der Zuwendung:

6811 Investitionszuweisung vom Land

an 2321 Sonderposten aus Zuweisungen vom Land                      40.000

Buchung bei Erwerb des Löschfahrzeugs:

0700 Fahrzeuge

an 7831 Auszahlung für den Erwerb von beweglichen Sachen

des AV oberhalb der Wertgrenze von 410 €                      120.000

Jährliche Buchung zur ertragswirksamen Auflösung des Sonderpostens:

Es ergibt sich ein jährlicher Auflösungsbetrag von 4.000 € (40.000 € / 10). Dieser wird auf das Konto 4571 „Erträge aus der Auflösung von Sonderposten aus Zuweisungen vom Land“ gebucht (die Zuweisung wird durch die Auflösung des Sonderpostens periodengerecht abgegrenzt).

2321 Sonderposten aus Zuweisungen vom Land

an 4571 Erträge aus der Auflösung von Sonderposten

aus Zuweisungen vom Land.    4.000

### **8.3 Sonstige Transfererträge**

Sonstige Transfererträge resultieren zum Großteil aus Erstattungen von Dritten, die auf Grund von geleisteten Transferaufwendungen der Kommune (im Wesentlichen Leistungen der Sozialhilfe) anfallen. Darüber hinaus stellen Schuldendiensthilfen von Bund, Länder etc. Transfererträge der Kommune dar.

Die Erfassung der Erträge wird die Kontengruppe 42 „Sonstige Transfererträge“ gebucht.

Die entsprechenden Einzahlungen werden in den Konten der Kontengruppe 62 „Sonstige Transferzahlungen“ gebucht.

Beispiel:

Gemeinde X erhält für ihre geleisteten Sozialleistungen außerhalb von Einrichtungen im ersten Quartal 2006 eine Erstattung in Höhe von 2.250.000 EUR von einem Sozialleistungsträger. Die Erstattung wird am 15. April 2006 auf das Konto der A-Bank der Gemeinde X überwiesen. Der Abrechnungsbescheid/bzw. Bewilligungsbescheid datiert vom 01. April 2006.

Buchung am 01.04.2006:

1611 Öffentlich-rechtliche Forderungen aus Dienstleistungen – an –  
4213 Leistungen von Sozialversicherungsträgern = 2.250.000 EUR.

Buchung am 15.04.2006:

1811 Sichteinlagen bei Banken und Geldinstituten – an –  
1611 Öffentlich-rechtliche Forderung aus Dienstleistungen = 2,25 Mio. EUR.

Buchung am 15.04. 2006 in der Finanzrechnung:

Auf dem Konto 6213 Leistungen von Sozialversicherungsträgern = 2,25 Mio. EUR.

#### **8.4 Öffentlich-rechtliche Leistungsentgelte**

Unter die Kontengruppe 43 „Öffentlich-rechtliche Leistungsentgelte“ fallen die Gebühren und Beiträge.

In § 4 Abs. 1 Kommunalabgabengesetz für das Land Schleswig-Holstein (KAG) werden Gebühren als Geldleistungen definiert, die als Gegenleistung für die Inanspruchnahme einer besonderen Leistung der Verwaltung (Verwaltungsgebühren) oder Inanspruchnahme öffentlicher Einrichtungen und Anlagen (Benutzungsgebühren) erhoben werden.

Beiträge sind nach § 8 Abs. 1 KAG Geldleistungen, die dem Ersatz des Aufwandes für die Herstellung, Anschaffung und Erweiterung öffentlicher Einrichtungen und Anlagen, bei Straßen, Wegen und Plätzen auch für deren Verbesserung, jedoch ohne die laufende Unterhaltung und Instandsetzung, dienen.

In der Kameralistik sind Beiträge Einnahmen des Vermögenshaushaltes. Sie gelten als spezielle Deckungsmittel, die nur für die entsprechenden Zwecke (z.B. Kanalbau) verwendet werden dürfen.

Im doppischen Haushalt werden Beiträge in einem Sonderposten auf der Passivseite der Bilanz erfasst und ertragswirksam über die Nutzungsdauer der beitragsfinanzierten Anlagen oder

Einrichtungen aufgelöst (vgl. Verfahren bei erhaltenen Zuwendungen für Investitionsmaßnahmen).

Gebühren werden hingegen laufend ertragswirksam vereinnahmt.

Für die Erträge aus öffentlich-rechtlichen Leistungsentgelten stehen die folgenden Kontenarten des doppischen Kontenrahmens zur Verfügung:

- Verwaltungsgebühren
- Benutzungsgebühren und ähnliche Entgelte,
- zweckgebundene Abgaben.,
- Erträge aus der Auflösung von Sonderposten für Beiträge,
- Erträge aus der Auflösung von Sonderposten für Gebührenaussgleich.

Die Einzahlungen aus öffentlich-rechtlichen Leistungsentgelten werden auf den entsprechenden Konten der Kontengruppe 63 „Öffentlich-rechtliche Leistungsentgelte“ gebucht.

Erträge aus öffentlich-rechtlichen Leistungsentgelten sind periodengerecht abzugrenzen. Das Wertaufhellungsgebot ist dabei zu beachten.

Beispiel:

Das Bürgerbüro von Gemeinde X nimmt am 7. September 2006 eine Verwaltungsgebühr in Höhe von 30 EUR von Herrn Mustermann ein, der einen neuen Reisepass beantragt hatte.

Buchung bei Einzahlung der Verwaltungsgebühr im Finanzplan/Finanzrechnung:

Konto: 6311 Verwaltungsgebühren.

( Die erforderlichen Buchungen für die Bilanz und die Ergebnisrechnung ergeben sich analog wie bei den zuvor genannten Beispielen)

## **8.5 Privatrechtliche Leistungsentgelte sowie Kostenerstattungen und Kostenumlagen**

Privatrechtliche Leistungsentgelte umfassen vor allem Verkaufserträge sowie Mieten und Pachten.

Kostenerstattungen und Kostenumlagen basieren grundsätzlich auf einem auftragsähnlichen Verhältnis. Hierbei ist es unerheblich, auf welcher Rechtsgrundlage dieses Auftragsverhältnis beruht. Unerheblich ist auch, ob die Erstattung die Kosten der Kommune ganz oder nur teilweise deckt bzw. pauschaliert.

Korrespondierend zu den Ertragskonten bestehen in der Kontengruppe 64 die entsprechenden Einzahlungskonten der Finanzrechnung.

In der Kontengruppe 44 werden die privatrechtlichen Leistungsentgelte, Kostenerstattungen und Kostenumlagen auf den Ertragskonten gebucht.

Die Verkaufserträge umfassen die Erlöse aus der Veräußerung von:

- Landwirtschaftlichen, forstwirtschaftlichen und gärtnerischen Erzeugnissen wie z.B. Brennholz aus kommunalen Forsten.
- „Drucksachen aller Arten“ wie z.B. Familienstambücher und
- anderen Waren wie z.B. Kennzeichen für KFZ.

Erträge aus der Veräußerung von Anlagevermögen gehören nicht zu den privatrechtlichen Leistungsentgelten. Die stellen sonstige ordentliche Erträge dar.

Beispiel:

Gemeinde X verfügt über 40 ha Mischwald, der von der staatlichen Forstverwaltung bewirtschaftet wird. Die Forstverwaltung verkauft im Auftrag der Stadt am 15. Januar 2004 50 Bäume zum „Selbstfällen“ an Herrn Friedrich, der hieraus Kaminholz machen möchte. Den Kaufpreis von

400 € zahlt Herr Friedrich am 22. Januar 2004 bei der Stadtkasse ein.

Buchung am 15.01.2004:

1791 Sonstige privatrechtliche Forderungen – an –

4421 Erträge aus Verkauf = 400 EUR.

Buchung am 22.01.2004/Zahlungseingang:

1831 Kassenbestand – an –

1791 Sonstige privatrechtliche Forderungen = 400 EUR.

Ergänzend dazu erfolgt unter dem Datum 22.01.2004 eine Buchung in der Finanzrechnung bei dem Konto:

6421 Einzahlungen aus Verkauf

## **8.6 Sonstige ordentliche Erträge**

Der Posten „Sonstige ordentliche Erträge“ enthält alle ordentlichen Erträge, die nicht einem anderen Posten zugeordnet werden können. Insbesondere die Erträge aus dem Abgang von Vermögensgegenständen des Anlagevermögens sowie Bußgelder werden diesem Posten zugeordnet.

In der Kontengruppe 45 werden die „Sonstigen ordentlichen Erträge“ gebucht.

Soweit zu den Ertragskonten auch Einzahlungskonten bestehen, werden diese der Kontengruppe 65 „Sonstige Einzahlungen aus laufender Verwaltungstätigkeit“ angewiesen.

Dem Unterkonto „Erträge aus der Auflösung von sonstigen Sonderposten der Passivseite“ steht naturgemäß kein Finanzrechnungskonto gegenüber, da diese Erträge nicht zahlungswirksam sind. Auch Erträge aus

- Zuschreibungen,
- der Auflösung oder Herabsetzung von Wertberichtigungen auf Forderungen und
- der Auflösung oder Herabsetzung von Rücklagen

führen zu keinem Zufluss an Finanzmitteln.

Es ist zu beachten, dass Einzahlungen, die durch die Veräußerung von Vermögensgegenständen des Anlagevermögens entstehen, in der Kontengruppe 68 „Einzahlungen aus Investitionstätigkeit“ gebucht werden.

Beispiel:

Gemeinde X veräußert im Rahmen ihres Immobilienmanagements ein unbebautes Grundstück („Sonstige unbebaute Grundstücke“). Käufer des Grundstückes ist ein ortsansässiger Unternehmer. Im Anlagenverzeichnis wird das Grundstück mit einem Buchwert von 200.000 € geführt. Der Kaufpreis beträgt 250.000 €. Der Betrag muss in voller Höhe gemäß der notariellen Vereinbarungen vom 3. November 2006 bis zum 27. November 2006 auf das städtische Konto bei der Bank A eingegangen sein. Tatsächlich wird der Kaufpreis am 26. November dem Konto gutgeschrieben.

Buchung am 03. November 2006:

1791 Sonstige Forderungen gegen den privaten Bereich 250.000 EUR – an –

0290 Grund und Boden/Unbebaute Grundstücke = 200.000 EUR,  
4541 Erträge aus der Veräußerung von Grundstücken = 50.000 EUR.

Buchung am 26. November 2006:

1811 Sichteinlagen bei Banken und Geldinstituten – an

1791 Sonstige Forderungen gegen d. privaten Bereich = 250.000 EUR.

Buchung parallel in der Finanzrechnung am 26.11. 2006:

Konto: 6821 Einzahlungen aus der Veräußerung von Grundstücken = 250.000 EUR.

Folgen des Geschäftsvorfalles:

- Minderung des Bestandes an sonstigen unbebauten Grundstücken um 200.000 €.
- Erträge aus der Veräußerung von Grundstücken und Gebäuden i.H.v. 50.000 €.
- Erhöhung des Zahlungsmittelbestandes um 250.000 €.

## 9. Darstellung Zuführung Pensionsrückstellungen

Mit der Erstellung der Eröffnungsbilanz werden kein Gewinn oder Verlust, kein Jahresüberschuss oder –fehlbetrag und kein Aufwand oder Ertrag ermittelt. Es wird vielmehr in einer Momentaufnahme festgestellt, welches Vermögen und welche Schulden zum Stichtag vorhanden sind und welches Eigenkapital sich daraus ergibt.

Die in der Vergangenheit aufgelaufenen Belastungen werden also nur festgestellt, sie müssen nicht „noch einmal verdient werden“. Dies lässt sich an den Pensionsrückstellungen zeigen, die einen wesentlichen Posten in der Eröffnungsbilanz ausmachen werden. Für die in der Zeit vor der Aufstellung der Eröffnungsbilanz aufgelaufenen Pensionsverpflichtungen ist die notwendige Pensionsrückstellung zu berechnen. Diese ist auf der Passivseite der Bilanz einzustellen und mindert das Eigenkapital. „Verdient“ werden, also durch laufende Erträge zu decken und damit auch für den Haushaltsausgleich relevant, müssen erst die während des ersten doppischen Haushaltsjahres hinzukommenden Pensionsrückstellungen.

Diese entstehen zum einen durch die Anstellung neuer Beamter oder dadurch, dass die bereits angestellten Beamten mit einem weiteren Dienstjahr neue Ansprüche erwerben und deshalb der für sie bereits zurückgestellte Betrag erhöht werden muss. Auch durch eine Veränderung der finanzmathematischen Berechnung (z.B. neue Sterbetafeln) können sich die zurückgestellten Beträge erhöhen.

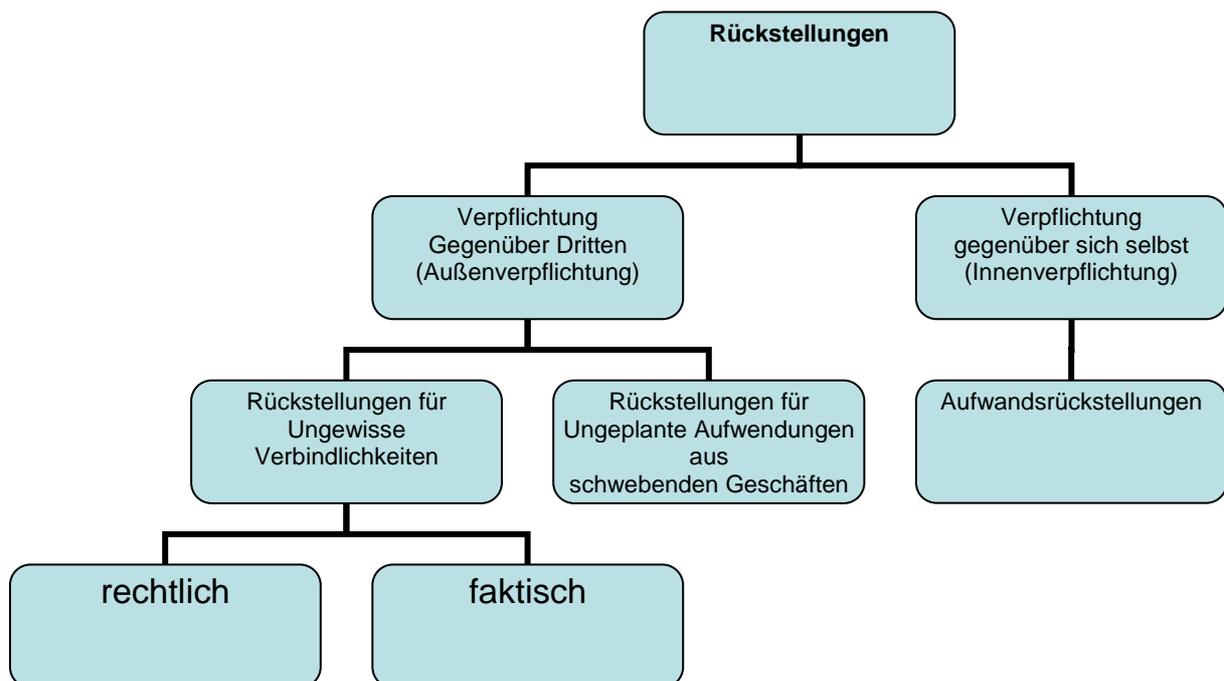
Die vor dem Eröffnungsbilanzstichtag bereits vorhandenen Pensionsansprüche belasten die Bilanz, aber nicht den Haushaltsausgleich.

Die Voraussetzungen, unter denen Rückstellungen gebildet werden dürfen, ergeben sich aus § 24 der Gemeindehaushaltsverordnung (GemHVO-Doppik). Als Rückstellungen sind grundsätzlich alle Verbindlichkeiten auszuweisen, die dem Grund oder der Höhe nach ungewiss sind sowie drohende Verluste aus schwebenden Geschäften und laufenden Verfahren. Wegen des das Vorsichtsprinzip bestimmenden Imparitätsprinzips sind Verbindlichkeiten und Verluste als realisiert anzusehen, wenn spätestens am Bilanzstichtag eine Verpflichtung begründet wurde, die in einem späteren Haushaltsjahr zu einer Auszahlung oder einem Verlust führt. Das Vorsichtsprinzip verlangt, dass unter Berücksichtigung des Grundsatzes der richtigen Periodenabgrenzung dieser Aufwand demjenigen Haushaltsjahr zugerechnet wird, in dem er wirtschaftlich verursacht wurde. Somit dienen sie – analog zur Rechnungsabgrenzung – der verursachungs- bzw. zeitgerechten Erfolgsermittlung. Rückstellungen sind – wie Verbindlichkeiten – dem Fremdkapital zuzuordnen. (Rückstellungen dürfen nicht mit Rücklagen

verwechselt werden. Rücklagen gehören zum Eigenkapital). Im Gegensatz zu Verbindlichkeiten ist die Verpflichtung bei Rückstellungen nur dem Grunde nach bestimmt, Höhe und Fälligkeit der Verpflichtung sind hingegen ungewiss.

Grundsätzlich können drei Rückstellungsarten unterschieden werden:

- Rückstellungen für ungewisse Verbindlichkeiten (mit Schuld- bzw. Verpflichtungscharakter gegenüber Dritten),
- Rückstellungen für drohende Verluste aus schwebenden Geschäften (zeitversetzter Schuld- bzw. Verpflichtungscharakter),
- Aufwandsrückstellungen (ohne Verpflichtungscharakter gegenüber Dritten, Innenverpflichtung).



Die Bilanzgliederung nach § 48 GemHVO-Doppik sieht folgende Rückstellungen vor:

- Pensionsrückstellungen,
- Altersteilzeitrückstellung,
- Rückstellung für später entstehende Kosten,
- Altlastenrückstellung,
- Steuerrückstellung,
- Verfahrensrückstellung,
- Finanzausgleichsrückstellung,
- Instandhaltungsrückstellung,

- Sonstige Rückstellungen.

Pensions- und Altlastenrückstellungen stellen wegen ihres Schuld- bzw. Verpflichtungscharakters ungewisse Verbindlichkeiten dar.

Einer Aufwandsrückstellung liegt „lediglich“ eine Innenverpflichtung zugrunde – es existieren keine direkten Ansprüche Dritter. Aufwandsrückstellungen im kommunalen Bereich sind z.B. Rückstellungen für unterlassene Instandhaltung usw..

Die Bildung von Rückstellungen erfolgt durch eine Rücklagenzuführung zu Lasten derjenigen Aufwandsart, die bei Inanspruchnahme und Abrechnung bereits im laufenden Jahr berührt worden wäre. Falls noch keine genaue Aufwandszuordnung vorgenommen werden kann, muss ein Sammelkonto i.S.v. „Sonstigen Aufwendungen“ bebucht werden. Die Aufwandsbuchung erfolgt im Soll und führt zu einer Gegenbuchung auf einem entsprechenden Rückstellungskonto im Haben.

Der allgemeine Buchungssatz lautet also:

<b>Aufwandskonto an Rückstellungskonto</b>
--

Mit der Bildung einer Rückstellung erhöhen sich die Aufwendungen des Haushaltsjahres. Die Liquidität der Kommune wird aber zu diesem Zeitpunkt nicht berührt. Rückstellungen sind passive Bestandskonten.

Beispiel:

Gemeinde X hat ermittelt, dass für die aktiv beschäftigten Beamten im Haushaltsjahr 2005 eine Zuführung zur Pensionsrückstellung i.H.v. 1.500.000 € notwendig ist.

Buchung der Rückstellungszuführung:

5051 Zuführung zur Pensionsrückstellung für Beamte  
an 2510 Pensionsrückstellungen nach beamtenrechtlichen Vorschriften 1.500.000

Abschlussbuchungen:

8000 Ergebnisrechnung  
an 5051 Zuführung zur Pensionsrückstellung für Beamte 1.500.000

2510 Pensionsrückstellungen nach beamtenrechtlichen Vorschriften  
an 8001 Schlussbilanzkonto 1.500.000

Das Konto 2510 „Pensionsrückstellungen nach beamtenrechtlichen Vorschriften“ wird zu Beginn des neuen Haushaltsjahres mit folgendem Buchungssatz eröffnet:

8002 Eröffnungsbilanzkonto  
an 2510 Pensionsrückstellungen nach  
beamtenrechtlichen Vorschriften 1.500.000

Unmittelbare Pensionsverpflichtungen bestehen, sofern keinem Dritten, der Versorgungsausgleichskasse (VAK), diese Leistungsverpflichtung der Kommune übertragen wurde. In der Eröffnungsbilanz sind sowohl Alt- als auch Neuzusagen als Pensionsrückstellungen anzusetzen. Basierend auf den relevanten Datengrundlagen zu diesen Alt- und Neuzusagen sind sämtliche zukünftigen Aufwendungen aus bestehenden Pensionen sowie sämtliche Pensionsanwartschaften im Rahmen eines versicherungsmathematischen Gutachtens zu ermitteln. Alternativ kann auch zertifizierte Software eingesetzt werden. Ein Rückgriff auf statistische Größen, wie Erhebungen über die Sterbe- und Invaliditätshäufigkeit, ist erforderlich, damit eine fundierte Ermittlung nach mathematischen Regeln möglich wird. Die vollständige Abbildung sämtlicher zukünftigen Pensionsverpflichtungen ist die einzig zulässige Vorgehensweise im Rahmen einer Eröffnungsbilanzierung. Sie gibt ein vollständiges aktuelles Bild zukünftiger Belastungen. Eine Pensionsrückstellung ist ratierlich so anzusammeln, dass bei Rentenbeginn der Barwert der Rentenzahlungen in die Rückstellung eingestellt worden ist. Im Rahmen vernünftiger kaufmännischer Beurteilung kommt für die Ermittlung der Höhe der Rückstellungen nur das Teilwertverfahren in Betracht. Mit der Rückstellungsbildung wird zum Zeitpunkt der Pensionszusage begonnen. Auf der Basis einer Einmalrückstellung erfolgt die ratierliche Ansammlung bis zum Pensions-(Renten-)beginn. Bei der Bemessung der Rückstellungen wird ein kommunal einheitlicher Zinsfuß von 5 v.H. zugrunde gelegt. Bei Personen, die nach dem Ausscheiden aus dem aktiven Dienst weitere Ansprüche gegenüber der Kommune behalten (z.B. Beihilfeansprüche, Ansprüche aus Altersteilzeit), sind auch diese Ansprüche bei der Ermittlung der Rückstellungen zu berücksichtigen. Zu beachten ist, dass unter diesem Bilanzposten keine Rückstellungen anzusetzen sind, die ihre Ursache darin haben, dass eine Gemeinde gegenüber einer anderen Gemeinde oder einer sonstigen öffentlich-rechtlichen Körperschaft, die Dienstherrnfähigkeit besitzen, verpflichtet ist, sich nach § 107b des Beamtenversorgungsgesetzes an den künftigen Versorgungslasten zu beteiligen. Diese Verpflichtungen können gegenüber der aufnehmenden Körperschaft für eine abgegebene Beamtin oder einen abgegebenen Beamten entstehen, weil die aufnehmende Körperschaft die vollen Versorgungsbezüge der Beamtin oder des Beamten zu zahlen hat und die abgebende Körperschaft sich nach der o.a. Vorschrift daran zu beteiligen hat. Eine solche Erstattungspflicht besteht z.B. ab 1994 für die Dienstherrn, die Beamtinnen und Beamte unter den gesetzlichen

Voraussetzungen an Dienstherrn im Beitrittsgebiet abgegeben haben. Diese Erstattungspflicht besteht ab dem Jahre 2002 im gesamten Bundesgebiet, wenn bei der Abgabe einer Beamtin oder eines Beamten, die oder der bereits auf Lebenszeit ernannt worden ist und der abgebenden Körperschaft mindestens fünf Jahre zur Dienstleistung zur Verfügung stand. Bestehen solche Verpflichtungen, sind sie unter dem Bilanzposten „Sonstige Rückstellungen“ auszuweisen.

Auch ist zu beachten, dass aus dem derzeit geltenden Versorgungsrecht gegenüber Angestellten und Arbeitern keine Verpflichtung zur Rückstellungsbildung für die Gemeinde bestehen. Der Anspruch dieser Beschäftigten auf eine spätere Leistung an sie, besteht unmittelbar gegenüber der Versorgungsanstalt des Bundes und der Länder. An diese Versorgungsanstalt leisten die Gemeinden als Beteiligte im Umlageverfahren die erforderlichen „Arbeitgeberzahlungen“, zu denen sie nicht zu einem späteren Zeitpunkt, sondern in jedem Haushaltsjahr, in denen die Angestellten und Arbeiter bei ihnen tätig sind, verpflichtet sind. Diese jährliche Verpflichtung ändert sich auch nicht dadurch, dass die Versorgungsanstalt ein Kapitaldeckungsprinzip einführt. Die dann versicherungsartig wachsenden Ansprüche der gemeindlichen Beschäftigten werden durch Beitragsleistungen (Prämien) erreicht, die auch dann von der Gemeinde jährlich aufzubringen sind. Dies verdeutlicht, dass hier keine Verpflichtungen der Gemeinde bestehen, die am Abschlussstichtag der Fälligkeit oder der Höhe nach ungewiss sind und der dazugehörige Aufwand der Verursachungsperiode zugerechnet werden muss, wie es Voraussetzung für die Rückstellungsbildung ist.

## **10. Rolle der Kosten- und Leistungsrechnung (KLR)**

In § 16 der GemHVO-Doppik (vgl. auch Kapitel 5.1.3) heißt es: „Eine Kosten- und Leistungsrechnung zur Unterstützung der Verwaltungssteuerung kann durchgeführt werden.“ Weiterhin heißt es in den Erläuterungen zur GemHVO-Doppik: „Die Regelung legt die Entscheidung - soweit nicht rechtlich vorgegeben - ob und in wieweit eine Kosten- und Leistungsrechnung eingeführt werden soll, in das Ermessen der Gemeinde. Eine Verpflichtung zur Durchführung von Kosten- und Leistungsrechnungen werden mit dieser Regelung nicht aufgebaut. Auf 28 Abs. 1 GO wird hingewiesen. Danach legt die Gemeindevertretung die Grundsätze für die Verwaltung fest und damit auch, ob und in wieweit - soweit nicht rechtlich vorgegeben - Kosten- und Leistungsrechnungen von der Verwaltung vorgenommen und der Gemeindevertretung vorgelegt werden.“

Für Produkte, für die öffentlich-rechtliche oder privatrechtliche Entgelte nach dem KAG erhoben werden, müssen - ohne dass es einer Regelung im Haushaltsrecht bedarf - regelmäßig „Preiskalkulationen“ durchgeführt werden.

Erst mit der Einführung der Doppik lassen sich die Probleme unterschiedlicher Rechnungskreise lösen, da die Finanzbuchhaltung und die KLR mit dem gleichen Buchungsstoff arbeitet und auch die Anlagenbuchhaltung über Vermögenskonten in das Rechnungswesen integriert ist. Über die Einrichtung von kalkulatorischen Erlös- und Kostenarten (z.B. kalkulatorische Zinsen oder interne Leistungsverrechnungen) sowie Zusatzkontierungen in der Finanzbuchhaltung lassen sich Erlöse und Kosten relativ einfach und systemgestützt von den Erträgen und Aufwendungen für die Erfolgsrechnung abgrenzen. Die Planung von Produkten und auch von Budgets erfolgt in einer Weiterentwicklung über eine Plankostenrechnung, deren Ausgestaltung von dem Entwicklungsgrad der Kosten- und Leistungsrechnung und dem Bedarf an Steuerungsinformationen abhängt.

## 11. Abgrenzung bilanzielle – kalkulatorische Kosten (zu berücksichtigen bei den Produkten)

Wie werden Aufwand und Kosten abgegrenzt?

Wenn aus dem im externen Rechnungswesen ermittelten Aufwand die Kosten abgeleitet werden sollen, ist folgende Abgrenzung erforderlich:

<b>Aufwand</b>			
Neutraler Aufwand		Betrieblicher Aufwand	
	Grundkosten	Anderskosten	Zusatzkosten
<b>Kosten</b>			

Keine Kosten stellt der neutrale, nicht durch den betrieblichen Leistungsprozess verursachte Aufwand dar. Dies sind betriebsfremde, außerordentliche oder periodenfremde Aufwendungen.

- Betriebsfremde Aufwendungen: Durch nicht dem eigentlichen Betriebszweck dienende Betätigungen ausgelöste Aufwendungen. Beispiele: Zuschüsse an die Kantine des Rathauses. Eigentliche Aufgabe einer Verwaltung ist die Erfüllung der gesetzlich vorgeschriebenen Aufgaben. Wird zur Versorgung der Mitarbeiter eine Kantine eingerichtet, so ist dies eine Betätigung außerhalb des eigentlichen Betriebszwecks und Aufwendungen dafür sind über die Neutralrechnung abzuwickeln. Gleiches gilt auch für einen Zuschuss zu einem Betriebskindergarten.
- Außerordentliche Aufwendungen: Durch einmalige Ereignisse ausgelöste Aufwendungen in großer Höhe. Beispiele: Ein Schneepflug wird den Sommer über in einer Scheune untergestellt. Die Scheune mitsamt Fahrzeug brennt völlig aus. Finanztechnisch heißt das,

dass der noch vorhandene Restwert des Fahrzeugs außerordentlich abgeschrieben werden muss. Dieser Verschleiß war aber weder zeitlich noch durch Leistungsabgabe bedingt und somit außerordentlich und muss über die Neutralrechnung abgegrenzt werden.

- Periodenfremde Aufwendungen sind dadurch gekennzeichnet, dass die Verursachung und somit Zurechenbarkeit in einer anderen als der Betrachtungsperiode erfolgt ist. Beispiele: Eine Rechnung für Gärtnerarbeiten, die im November durchgeführt wurden, geht erst im Januar ein. Die Leistung ist also bereits im Vorjahr erbracht worden, der Aufwand entsteht erst im laufenden Jahr, sofern keine Rückstellung gebildet wurde. Dort muss er aber als periodenfremd abgegrenzt werden, um das Ergebnis nicht zu verfälschen.

Der betriebliche Aufwand dagegen geht in die Kostenrechnung ein. Dies erfolgt entweder unverändert in Höhe des Aufwands der Finanzbuchhaltung als Grundkosten oder mit einem anderen Wert als Anderskosten.

- Beispiele für Grundkosten:
  - ➔ Personalkosten der Verwaltungsmitarbeiter
  - ➔ Büromaterial bei Verbrauch im laufenden Jahr
  - ➔ Kosten für Reinigung, Heizung, Beleuchtung des Verwaltungsgebäudes
- Beispiele für Anderskosten:
  - ➔ Typisches Beispiel für Anderskosten im betrieblichen Bereich sind Abschreibungen, da ein Unternehmer in der Finanzbuchhaltung nach steuerrechtlichen Gesichtspunkten möglichst hohe Abschreibungen ansetzen wird, in der Kostenrechnung jedoch möglichst realistische Ansätze verwenden sollte. Daraus ergeben sich dann so genannte Anderskosten, da die Beträge aus der Finanzbuchhaltung zwar dem Grunde nach, aber nicht in gleicher Höhe in die Kostenrechnung übernommen werden.
  - ➔ Da die Verwaltung lt. Gesetz Abschreibungen nach der betriebsgewöhnlichen Nutzungsdauer ansetzen muss, gibt es dort diese Differenzierung in den Beträgen derzeit nicht (Ausnahme evtl. BgAs wegen Steuerpflicht).

Die Zusatzkosten sind der letzte zu betrachtende Kostenblock. Unter Zusatzkosten versteht man solche Kosten, denen in der Finanzbuchhaltung kein Aufwand gegenübersteht, die auch nicht zu Ausgaben führen. Sie werden nur in der Kostenrechnung berücksichtigt.

Beispiele dafür sind kalkulatorische Zinsen für das Eigenkapital, kalkulatorischer Unternehmerlohn und kalkulatorische Mieten.

Kalkulatorische Zinsen sind die Kosten für die Nutzung des betriebsnotwendigen Kapitals. Da die Kapitalintensität in vielen Wirtschaftszweigen ständig steigt, erhält die genaue Ermittlung und Verrechnung der kalkulatorischen Zinsen immer größere Bedeutung für die

Kostenrechnung. Dies gilt auch für die öffentliche Verwaltung und ihre (Eigen-)Betriebe, vor allem in den Bereichen Öffentlicher Personennahverkehr, Wasserversorgung und Abfallentsorgung.

Kalkulatorische Mietkosten sind Mietkosten, denen in der Finanzbuchhaltung andere Aufwendungen (Anderskosten) oder keine Aufwendungen (Zusatzkosten) gegenüberstehen. Um den tatsächlichen Werteverzehr von Produktionsfaktoren zu berücksichtigen und den vollständigen Ressourcenverbrauch einer Kostenstelle und eines Produkts festzustellen, werden kalkulatorische Kosten ermittelt und in der Kostenrechnung weiterberechnet. Kalkulatorische Mieten sind regelmäßig Zusatzkosten für unentgeltlich zur Verfügung gestellte Wirtschaftsgüter (z.B. stellt die Kommune der Volkshochschule oder Sportvereinen unentgeltlich Räumlichkeiten in Schulen zur Verfügung). Werden kalkulatorische Mieten angesetzt, sollten diese den tatsächlichen Ressourcenverbrauch abbilden. Ggf. kann eine Marktmiete, angelehnt an den ortsüblichen Mietwert für gleichartige Objekte, Berücksichtigung finden, wenn aufgrund fehlender Vermögensbewertungen eine Kostenmiete nicht berechnet werden kann.

Die dagegen für eine outputorientierte Budgetierung notwendige Ermittlung von Produktkosten kann über eine Kosten – und Leistungsrechnung erfolgen. Bei einem differenzierten Produktplan und bei größeren Organisationen ist eine Kosten – und Leistungsrechnung (KLR) für die Ermittlung der notwendigen Steuerungsdaten sogar unverzichtbar. Ein kamerales Rechnungswesen und auch die reine Finanzbuchhaltung liefern nur ansatzweise Informationen über die Verteilung von Erlösen und Kosten auf Produkte. Zusätzliche Argumente für die Einführung einer KLR sind die technischen Möglichkeiten zur Verrechnung kalkulatorischer Kosten, der verursachungsgerechten Verteilung von Gemeinkosten und die Abbildung interner Leistungsbeziehungen.

Die kalkulatorischen Kosten werden letztmalig im Kameralabschluss in Ausgabe und Einnahme gebucht und werden so nicht ins NKR übernommen.

## **12. Schlussbetrachtung und Ausblick**

Die vorliegende Veröffentlichung stellt eine weitere Veröffentlichung der Handlungsempfehlungen des Innovationsrings NKR-SH dar. Sie wird in unregelmäßigen Abständen durch die Projektgruppe überprüft. Sofern sich aus Sicht der Praxis neue Erkenntnisse ergeben sollten, werden diese in eine neue Version eingearbeitet und veröffentlicht.

Diese Handlungsempfehlung trägt den zahlreichen Umstellungsbemühungen der schleswig-holsteinischen Kommunen Rechnung und basiert auf den Festlegungen der Arbeitsgruppe „Reform des Gemeindehaushaltsrechts“.

Für Hinweise zur Verbesserung ist die Projektgruppe sehr dankbar und greift diese gern in den weiteren Veröffentlichungen auf.

<b>Ansprechpartner:</b>	<b>Ansprechpartner:</b>
Hartmut Thomsen, Projektleiter dieser Projektgruppe	Frank Dieckmann, Hauptkoordinator
Stadt Husum	Innovationsring NKR-SH
Zingel 10	Düsternbrooker Weg 77 a
25813 Husum	24105 Kiel
Email-Adresse: <a href="mailto:hartmut.thomsen@husum.de">hartmut.thomsen@husum.de</a>	Email: <a href="mailto:frank.dieckmann@nkr-sh.de">frank.dieckmann@nkr-sh.de</a>
	Tel.: 0431/5705714
	Fax: 0431/5705014
	Im Internet: <a href="http://www.nkr-sh.de">www.nkr-sh.de</a>

Bereits veröffentlichte Handlungsempfehlungen:

- Vermögenserfassung und -bewertung
- Softwareeinsatz und -implementierung
- Fort- und Ausbildung
- Produktbildung
- Kosten- und Leistungsrechnung, Prozesse und Steuerung
- Ergebnis-, Vermögens-, Finanzrechnung, Abschlüsse, Rückstellungen
- Organisation des Rechnungswesens
- Verwaltungsmanagement und Kommunalpolitik
- Rechnungsprüfung: im 1. Quartal 2008

Viel Erfolg bei der Umsetzung dieser Handlungsempfehlung zur Umstellung in Ihrer Verwaltung wünschen der Innovationsring NKR-SH und die kommunalen Landesverbände Schleswig-Holsteins.

**Kiel, im Dezember 2007**

## Anlage - Entwickelte Produktpläne der Gemeinde Altenholz

**Produktbereich: 11                      Innere Verwaltung**  
**Produktgruppe: 111000      Verwaltungssteuerung und -Service**

Diese Produktgruppe gliedert sich in den:

1. **Hauptausschuss** mit den Bereichen Gemeindeorgane, Hauptamt, Öffentlichkeitsarbeit, Gleichstellungsbeauftragte und Personalrat
2. **Finanz- und Wirtschaftsausschuss** mit den Bereichen Kämmerei (Grundsatzfragen der Finanzwirtschaft, Haushalts- und Nachtragshaushaltsplanung einschließlich der Finanzplanung, Kassen- und Rechnungswesen, die Aufstellung der Jahresrechnung, die Aufstellung der Finanzstatistik sowie der Finanzberichte, Angelegenheiten des Finanzausgleichs, Finanzcontrolling, Finanzvermögens- und Schuldenverwaltung, Finanzbuchhaltung, Gemeindekasse und Vollstreckung) und Liegenschaftsverwaltung für fremdgenutzte Liegenschaften
3. **Bau- und Verkehrsausschuss** für die Erfassung der Aufwendungen für die Bauverwaltung
4. **Ausschuss für Soziales, Schule, Kultur, Sport und Jugend:** Hier werden die

### Fachbereich 1      Hauptamt

#### Ziele                      Hauptausschuss

- politische Willensbildung, effiziente Organisation der Verwaltung
- Sicherstellung der Rechtmäßigkeit des Verwaltungshandelns
- Mitarbeiterzufriedenheit
- Mitwirkung an verwaltungsinternen Prozessen und sich daraus ergebenden Konzeptionen

#### Zielgruppe

- Politik
- Verwaltung
- Einwohner/innen

#### wesentliche Auftragsgrundlagen

- Grundgesetz
- Landesverfassung
- Gemeindeordnung
- Satzungen und Dienstanweisungen der Gemeinde

#### Kennzahlen / Indikatoren

Leistungen	Anzahl der zufriedenen Mitarbeiter/innen
Wirtschaftlichkeit	Zufriedenheitsquote
Wirkung	

## **Fachbereich 4      Finanzen**

### **Ziele                      Finanz- und Wirtschaftsausschuss**

- wirtschaftliche Verwaltung der fremdgenutzten, gemeindeeigenen Liegenschaften (Wohnhaus Grasweg 16, Wohnhaus Pillauer Weg 2, Polizeistation An der Feuerwache)
- Sicherstellung einer geordneten Finanzwirtschaft und wirtschaftliche Aufgabenerfüllung
- rechtzeitige, vollständige und wirtschaftliche Gebührenfestsetzung und -erhebung
- transparente und zeitnahe Darstellung des doppelten Haushaltsplans
- Controlling
- Gewährleistung einer ordnungsmäßigen Buchhaltung und der sonstigen Kassengeschäfte (z. B. Mahnung und Vollstreckung)
- rechtzeitige und wirtschaftliche Leistung der Auszahlungen

### **Zielgruppe**

- Verwaltungsführung
- Politik
- Fachbereiche
- Öffentlichkeit
- Einwohner/innen

### **wesentliche Auftragsgrundlagen**

- Gemeindordnung
- Gemeindehaushaltsverordnung-Doppik
- Dienstanweisungen
- Beschlüsse der Gemeindevertretung
- Haushaltssatzung

### **Kennzahlen / Indikatoren**

Leistungen

Wirtschaftlichkeit

Wirkung

## **Fachbereich 8      Bauamt**

### **Ziele                      Bau- und Verkehrsausschuss**

- ordnungsgemäße Führung des Fachbereichs Bauverwaltung
- Transparenz und Rechtssicherheit bei der Vergabe öffentlicher Bauaufträge

### **Zielgruppe**

- Verwaltung
- Politik

### **wesentliche Auftragsgrundlagen**

- Vergabe- und Vertragsordnung für Bauleistungen
- Verdingungsordnung für Leistungen
- Honorarordnung für Architekten und Ingenieure
- Gesetz gegen Wettbewerbsbeschränkungen
- Ausschreibungs- und Vergabeordnung
- Mittelstandsförderungsgesetz

### **Kennzahlen / Indikatoren**

Leistungen	Anzahl der Ausschreibungen Anzahl der Angebotseinholungen Anzahl der erteilten Aufträge
Wirtschaftlichkeit	
Wirkung	

## **Fachbereich 6      VHS/Kultur**

### **Ziele                      Ausschuss für Soziales, Schule, Kultur, Sport und Jugend**

- Stärkung des europäischen Gedankens, durch Fortführung der langjährigen Städtepartnerschaften mit Chateaurenard und Paldiski

### **Zielgruppe**

- Verwaltung
- Politik
- Vereine und Verbände
- Einwohner/innen

### **wesentliche Auftragsgrundlagen**

- GV-Beschluss

### **Kennzahlen / Indikatoren**

Leistungen	Anzahl der Teilnehmer am Städtepartneraustausch Zuschuss
Wirtschaftlichkeit	Zuschuss- bzw. Kostenentwicklung
Wirkung	

## Literaturverzeichnis und Links

### Literatur:

Neues kommunales Finanzwesen von Microsoft – Ratgeber für den erfolgreichen Umstieg  
von Dr. Christine Behm, Dr. Birgit Frischmuth, Dirk Giesen, Gabi Göpfert, Franz-Reinhard Habel, Philipp Häfner, Matthias Hauschild, Eberhard Macziol, Thomas Müller-Marqués Berger, Gerhard Sisterhenn, Jürgen Storms, Heinz Strobl, Gerold Wurthmann  
herausgegeben von Microsoft 2005  
kostenlos bestellbar unter [www.microsoft.com/germany/government/nkf.msp](http://www.microsoft.com/germany/government/nkf.msp)

ZKF Zeitschrift für Kommunalfinanzen, 53 Jg (2003),

### Links

<http://ps02.mummert.de/nkf-netzwerk/>

[www.velbert.de/buergerinfo/rathaus/staedt\\_finanzen/haushaltsplan/default.asp](http://www.velbert.de/buergerinfo/rathaus/staedt_finanzen/haushaltsplan/default.asp)

[www.uelzen.de](http://www.uelzen.de)

[www.neues-kommunales-finanzmanagement.de/umsetzungstagebuch/](http://www.neues-kommunales-finanzmanagement.de/umsetzungstagebuch/)