

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

### Leitfaden für Rats- und Kreistagsmitglieder

Überarbeitete Fassung  
Februar 2012



**SACHSEN-ANHALT**

Ministerium für  
Inneres und Sport

---

---

## Vorwort

Sehr geehrte Rats- und Kreistagsmitglieder,

jede kommunale Wahlperiode bringt neue Herausforderungen an die politisch Verantwortlichen und die Mitarbeiterinnen und Mitarbeiter der Verwaltung mit sich.

So stellt auch Ihr Mandat hohe Anforderungen an Sie. In wirtschaftlich unsicheren Zeiten stehen Sie immer schmalere öffentlichen Haushalten gegenüber. Dennoch müssen mit diesen Budgets die anstehenden öffentlichen Aufgaben erfüllt werden. Auch soll es den Gemeinden möglich sein, freiwillige Aufgaben im kulturellen, sozialen und wirtschaftlichen Bereich zu leisten, die das Leben in unseren Kommunen bereichern und die für die Gesellschaft wichtig sind.



Das System der kameralen Haushaltsbewirtschaftung bildet „nur“ den Geldverbrauch ab. Wie zukünftige Generationen vom aktuellen Ausgabeverhalten der Gemeinde belastet werden, ist kaum erkennbar. Aus diesem Grund hat sich der Landtag von Sachsen-Anhalt schon im Jahr 2006 entschlossen, das Haushalts- und Kassenwesen der Kommunen vom System der Kameralistik (Geldverbrauch) auf das System der doppelten Buchführung (Doppik), das auf der kaufmännischen Buchführung beruht, umzustellen. Das Neue Kommunale Haushalts- und Rechnungswesen bildet den Ressourcenverbrauch der Gemeinde ab. Der Ressourcenverbrauch einer Periode soll durch Erträge derselben Periode gedeckt werden, um nachfolgende Generationen nicht zu belasten (Prinzip der intergenerativen Gerechtigkeit). Neben den Auszahlungen und Einzahlungen wie im kameralen System werden im doppelischen System Erträge und Aufwendungen sowie das Vermögen und die Schulden erfasst. So werden durch das neue System das Verwaltungshandeln und die Auswirkungen auf künftige Haushalte der Gemeinde besser nachvollziehbar sein.

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

Mein Dank gilt den vielen Akteuren, die uns bei der Einführung des Neuen Kommunalen Haushalts- und Rechnungswesens bisher unterstützt haben und weiter unterstützen werden.

Ihr



Holger Stahlknecht  
Minister für Inneres und Sport

---

## **Inhaltsverzeichnis**

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

---

## **Abbildungsverzeichnis**

Abb. 1:	Unterschiede Kameralistik – Doppik.....	8
Abb. 2:	Das doppische 3-Komponentensystem.....	9
Abb. 3:	Bestandteile und Anlagen des Haushaltsplans.....	11
Abb. 4:	Beispiel Teilplan (Gliederung nach dem Produktbereich).....	13
Abb. 5:	Beispiel Teilplan (Gliederung nach der Organisation).....	14
Abb. 6:	Mittelfristige Ergebnis- und Finanzplanung.....	15
Abb. 7:	Beispiel Produktbeschreibung.....	17
Abb. 8:	Muster Ergebnisrechnung.....	21
Abb. 9:	Muster Finanzrechnung.....	23
Abb. 10:	Muster Teilfinanzrechnung, Teil A Zahlungsnachweis.....	24
Abb. 11:	Muster Teilfinanzrechnung, Teil B Nachweis einzelner Investitionen und Investitionsförderungsmaßnahmen.....	25
Abb. 12:	Überblick über die Bestandteile der Bilanz.....	26
Abb. 13:	System des Haushaltsausgleichs.....	32

---

## **Impressum**

Ministerium für Inneres und Sport des Landes Sachsen-Anhalt  
Referat 32 – Kommunalfinanzen und kommunale Wirtschaft  
Halberstädter Straße 2/Am Platz des 17. Juni  
39112 Magdeburg

[www.sachsen-anhalt.de](http://www.sachsen-anhalt.de)  
[manfred.kirchmer@mi.sachsen-anhalt.de](mailto:manfred.kirchmer@mi.sachsen-anhalt.de)  
[claudia.meinecke@mi.sachsen-anhalt.de](mailto:claudia.meinecke@mi.sachsen-anhalt.de)

### **Hinweis:**

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

---

*Welche Rechtsgrundlagen gibt es?*

## **1. Die gesetzlichen Grundlagen**

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

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

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

*Bis zu welchem Zeitpunkt muss die Doppik eingeführt werden?*

Der Gesetzgeber hatte die landesweite Einführung des Neuen Kommunalen Haushalts- und Rechnungswesens ursprünglich bereits bis spätestens zum 1. Januar 2011 vorgesehen. Mit dem Begleitgesetz zur Gemeindegebietsreform vom 14. Februar 2008 wurde der Stichtag, bis zu dem das Neue Kommunale Haushalts- und Rechnungswesens spätestens anzuwenden ist, auf den 1. Januar 2013 verschoben. Dieser Stichtag bleibt trotz mehrfach geäußertem Wunsch nach Verschiebung im Zusammenhang mit der Nichteinführung eines Wahlrechts zur erweiterten Kameralistik auch weiterhin bestehen.

## 2. Das System des Neuen Kommunalen Haushalts- und Rechnungswesens

Welche Unterschiede bestehen zwischen der Kameralistik und der Doppik?

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

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

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

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

Gegenüberstellung

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

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

Abb. 1: Unterschiede Kameralistik - Doppik

*Welche Veränderungen ergeben sich durch das NKHR?*

Zusammengefasst ergeben sich folgende wesentliche Neuerungen durch das NKHR:

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

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

Das doppelte Rechnungslegungssystem des NKHR besteht aus den drei Komponenten:

- Ergebnisplan/-rechnung
- Finanzplan/-rechnung
- Vermögensrechnung (Bilanz)



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

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

*Komponenten  
des NKHR*

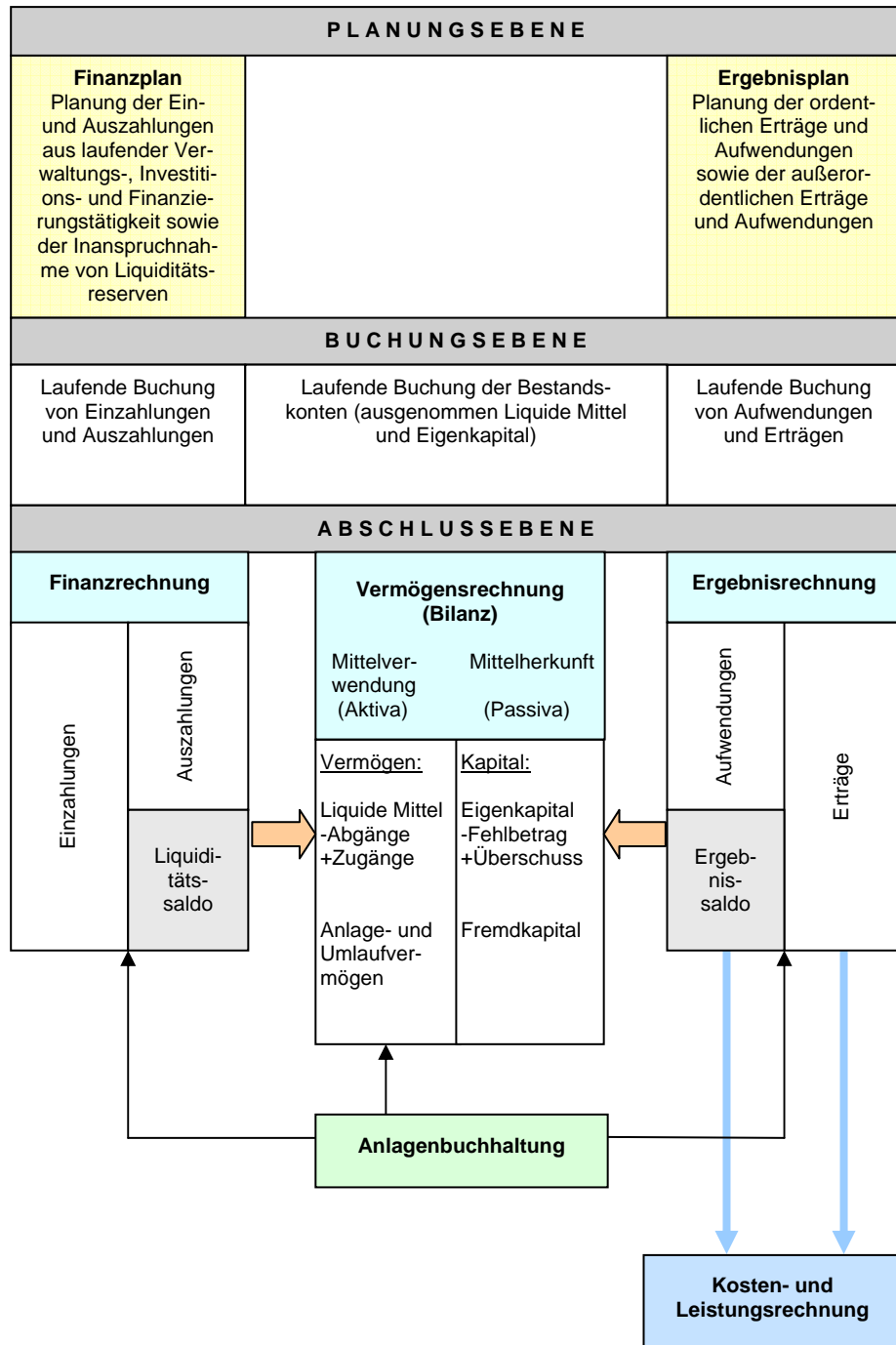


Abb. 2: Das doppische 3-Komponentensystem

---

*Die Haushaltssatzung als Steuerungsinstrument*

### **3. Die Haushaltssatzung**

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

Die Gliederung der Haushaltssatzung ist dem Muster 1 zu entnehmen.

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

### **4. Der Haushaltsplan**

*Was beinhaltet der Haushaltsplan?*

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

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

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

*Bestandteile und Anlagen des Haushaltsplans*

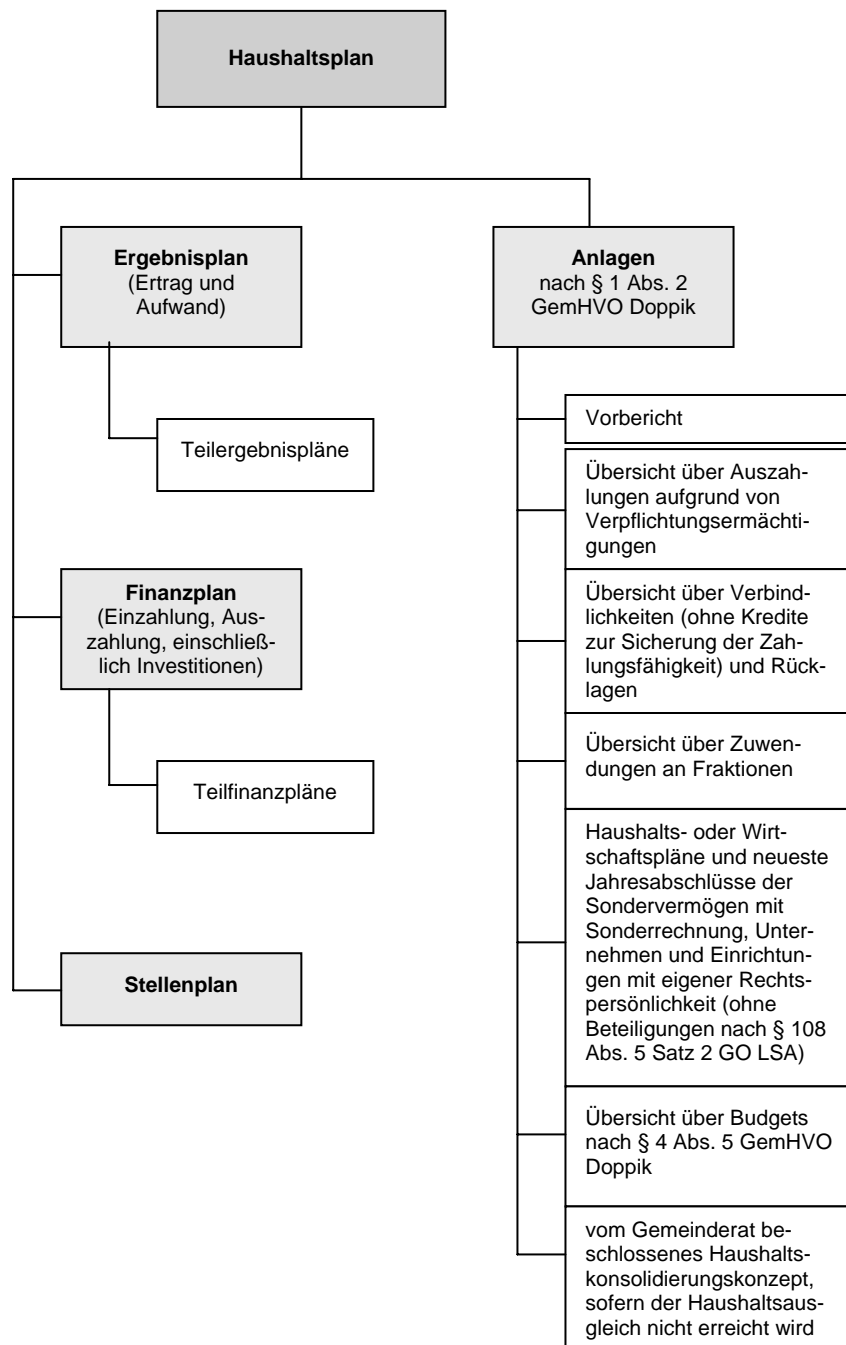


Abb. 3: Bestandteile und Anlagen des Haushaltsplans

---

## *Ergebnisplan*

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

## *Finanzplan*

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

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

## *Teilpläne nach § 4 GemHVO Doppik*

Die Teilpläne können nach den vorgegebenen Produktbereichen oder nach der örtlichen Organisation produktorientiert gegliedert werden. Es können mehrere Produkte oder Produktbereiche zu Teilplänen zusammengefasst oder Produktbereiche nach Produktgruppen auf mehrere Teilpläne aufgeteilt werden. Die Teilpläne sind jeweils in Teilergebnispläne und Teilfinanzpläne zu gliedern (Muster 5 und 6). Darüber hinaus enthalten sie eine Übersicht über die Produkte oder Produktgruppen sowie deren Ziele, Leistungen und Kennzahlen zur Messung der Zielerreichung. Jedem Teilplan ist eine eigene Übersicht der zur Aufgabenerfüllung notwendigen Stellen beizufügen.

*Beispiel eines Teilplans bei Gliederung der Teilpläne nach Produktbereichen*

<b>Haushaltsplan ...</b>	Fachliche Zuständigkeit:
<b>Produktbereich ...</b>	
<p><b>Inhalte des Produktbereichs:</b>          Beschreibung der Zielsetzung:          Zielgruppe(n):          Besonderheiten im Haushaltsjahr:</p>	
<p><b>Produktübersicht</b>          Produktgruppen mit</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- den wesentlichen beschriebenen Produkten:</li> <li>- den einzelnen Zielen:</li> <li>- den Kennzahlen zur Messung der Zielerreichung:</li> </ul>	
<p><b>Personaleinsatz</b></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- Personalkosten, Stellenübersicht</li> </ul>	
<p><b>Teilergebnisplan</b></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- siehe Muster 5</li> </ul>	
<p><b>Teilfinanzplan</b></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- siehe Muster 6</li> </ul>	
<p><b>Bewirtschaftungsregelungen</b>          Für den Teilergebnisplan:          Für den Teilfinanzplan:          Sonstiges:</p>	
<p><b>Erläuterungen zu den Haushaltspositionen</b>          Für den Teilergebnisplan:          Für den Teilfinanzplan:          Sonstiges:</p>	
<p><b>Daten über örtliche Verhältnisse:</b>          z.B. zu der Verwaltungsorganisation, Wettbewerbssituation etc.</p>	

Abb. 4: Beispiel Teilplan (Gliederung nach dem Produktbereich)

*Beispiel eines Teilplans bei Gliederung nach der örtlichen Organisation produktorientiert*

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

Abb. 5: Beispiel Teilplan (Gliederung nach der Organisation)

*Mittelfristige Ergebnis- und Finanzplanung*

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

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

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

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



**Mittelfristige Ergebnis- und Finanzplanung**

Abb. 6: Mittelfristige Ergebnis- und Finanzplanung

## 5. Produkte, Ziele und Kennzahlen

*Was bedeutet Orientierung an Produkten?*

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

Im NKHR werden die Geschäftsvorfälle produktorientiert erfasst. Im Einzelnen werden die „Leistungen“ der Verwaltung in Produktklassen, Produktbereiche (Fachbereich), Produktgruppen und Produkte unterteilt. Das Gliederungsschema der Produkte ist in dem Produktrahmenplan (siehe Internet-Link nach Nr. 2 des Erlasses zu den Verbindlichen Mustern bzw. Hinweis S. 35) verbindlich festgelegt.

*Produkt-  
rahmenplan*

Der Produktrahmenplan sieht insgesamt sechs Produktklassen vor:

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

### Beispiel:

Produktklasse: 1 Zentrale Verwaltung  
 Produktbereich: 12 Sicherheit und Ordnung  
 Produktgruppe: 126 Brandschutz  
 Produkt: 1261 Brandschutz - Gefahrenabwehr  
 Kurzbeschreibung: Alle notwendigen Maßnahmen zur Abwehr von akuten Gefahren, Bränden, Unfällen, Notständen

---

*Was ist ein Produkt?*

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

*Welches Ziel wird mit der Bildung von Produkten verfolgt?*

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

*Wer legt die Ziele fest?*

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

Ziele können zum Beispiel sein:

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

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



Was sollte eine Produktbeschreibung enthalten?

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

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

Beispiel einer Produktbeschreibung

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

Abb. 7: Beispiel Produktbeschreibung

Produktplan der Gemeinde

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

---

*Produkt und Budget*

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

*Ziele und Kennzahlen*

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

*Verpflichtung zur Kosten- und Leistungsrechnung*

## **6. Die Kosten- und Leistungsrechnung**

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

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

---

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

*Was kostet die Kosten- und Leistungsrechnung?*

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

*Was beinhaltet Controlling?*

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

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

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

*Was sind Gemeinkosten und wo werden diese berücksichtigt?*

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

---

*Benchmarking/  
Vergleichsringe  
als Bestandteil  
der KLR*

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

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

## **7. Der Jahresabschluss**

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

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

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

*Ergebnis-  
rechnung  
nach § 43  
GemHVO Doppik*

Am Jahresende werden die dem Haushaltsjahr zuzurechnenden Erträge und Aufwendungen zusammengefasst und gegenübergestellt. Vergleichbar ist die Ergebnisrechnung mit der Gewinn- und Verlustrechnung im kaufmännischen Bereich. Anders als im kameralen Haushalt sind im kommunalen Haushalt nunmehr z. B. die Abschreibungen vorzunehmen, die als Aufwand Berücksichtigung finden. Ein Überschuss in der Ergebnisrechnung (ordentliches und außerordentliches Ergebnis) ist den jeweiligen Rücklagen zuzuführen und erhöht damit die Bilanzposition „Eigenkapital“. Ein Fehlbetrag vermindert das Eigenkapital. Der Fehlbetrag des ordentlichen bzw. des außerordentlichen Ergebnisses kann durch Rücklagen ausgeglichen werden (näher unter Nr. 9 – Haushaltsausgleich). Den Ist-Ergebnissen der Ergebnisrechnung sind die Ergebnisse der Vorjahresrechnung und die fortgeschriebenen Planansätze des Haushaltsjahres voranzustellen und ein Plan/Ist-Vergleich anzufügen. Gleiches gilt für die Teilergebnisrechnung. Siehe Muster 13 und 15.

Ertrags- und Aufwandsarten		Ergebnis des Vorjahres	fortge- schriebener Ansatz des Haushalts- jahres	Ergebnis des Haushalts- jahres	Plan/Ist- Vergleich (Saldo Spalten 3 und 2)
		Euro			
		1	2	3	4
1	Steuern und ähnliche Abgaben				
2	+ Zuwendungen und allgemeine Umlagen				
3	+ sonstige Transfererträge				
4	+ öffentlich-rechtliche Leistungs- entgelte				
5	+ privatrechtliche Leistungsentgelte, Kostenerstattungen und Kosten- umlagen				
6	+ sonstige ordentliche Erträge				
7	+ Finanzerträge				
8	+ aktivierte Eigenleistungen, Bestandsveränderungen				
9	= Ordentliche Erträge				
10	Personalaufwendungen				
11	+ Versorgungsaufwendungen				
12	+ Aufwendungen für Sach- und Dienstleistungen				
13	+ Transferaufwendungen				
14	+ sonstige ordentliche Aufwendungen				
15	+ Zinsen und sonstige Finanzaufwendungen				
16	+ bilanzielle Abschreibungen				
17	= Ordentliche Aufwendungen				
18	= <b>Ordentliches Ergebnis</b> (Saldo Zeilen 9 und 17)				
19	außerordentliche Erträge				
20	- außerordentliche Aufwendungen				
21	= <b>Außerordentliches Ergebnis</b>				
22	= <b>Jahresergebnis</b> (Jahresüberschuss/Jahresfehlbetrag) (Summe Zeilen 18 und 21)				

Nachrichtlich:

1. Jahresergebnis  
+/- Entnahme aus/Zuführung zu Rücklagen aus Überschüssen des ordentlichen Ergebnisses  
+/- Entnahme aus/Zuführung zu Rücklagen aus Überschüssen des außerordentlichen Ergebnisses  
= Jahresergebnis nach Verrechnung mit Rücklagen
  
2. Jahresergebnis  
- Jahresfehlbeträge aus Vorjahren  
(Fehlbetragsvortrag nach § 46 Abs. 4 Nr. 1 Buchst. c GemHVO Doppik)  
= bereinigtes Jahresergebnis

Abb. 8: Muster Ergebnisrechnung

---

*Was sind Abschreibungen?*

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

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

*Finanzrechnung nach § 44 GemHVO Doppik*

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

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

*Bedeutung der Finanzrechnung*

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

Einzahlungs- und Auszahlungsarten		Ergebnis des Vorjahres	fort- geschrie- bener Ansatz des Haushalts- jahres	Ergebnis des Haushalts- jahres	Plan/Ist- Vergleich (Saldo Spalten 3 und 2)
		Euro			
		1	2	3	4
1	Steuern und ähnliche Abgaben				
2	+ Zuwendungen und allgemeine Umlagen				
3	+ sonstige Transfereinzahlungen				
4	+ öffentlich-rechtliche Leistungsentgelte				
5	+ privatrechtliche Leistungsentgelte, Kostenerstattungen und Kostenumlagen				
6	+ sonstige Einzahlungen				
7	+ Zinsen und ähnliche Einzahlungen				
8	= Einzahlungen aus laufender Verwaltungs- tätigkeit				
9	Personalauszahlungen				
10	+ Versorgungsauszahlungen				
11	+ Auszahlungen für Sach- und Dienstleistungen				
12	+ Transferauszahlungen				
13	+ sonstige Auszahlungen				
14	+ Zinsen und ähnliche Auszahlungen				
15	= Auszahlungen aus laufender Verwaltungs- tätigkeit				
16	= <b>Saldo aus laufender Verwaltungstätigkeit</b> (Saldo Zeilen 8 und 15)				
17	Einzahlungen aus Investitionszuwendungen und -beiträgen				
18	+ Einzahlungen aus der Veränderung des Anlagevermögens				
19	= Einzahlungen aus Investitionstätigkeit				
20	Auszahlungen für eigene Investitionen				
21	+ Auszahlungen von Zuwendungen für Investitionsförderungsmaßnahmen				
22	= Auszahlungen aus Investitionstätigkeit				
23	= <b>Saldo aus Investitionstätigkeit</b> (Saldo Zeilen 19 und 22)				
24	= <b>Finanzmittelüberschuss/-fehlbetrag</b> (Summe Zeilen 16 und 23)				
25	Einzahlungen aus der Aufnahme von Krediten für Investitionen und Investitionsförderungsmaßnahmen, sonstige Einzahlungen aus Finanzierungstätigkeit				
26	- Auszahlungen für die Tilgung von Krediten für Investitionen und Investitionsförderungsmaßnahmen, sonstige Auszahlungen aus Finanzierungstätigkeit <sup>4</sup>				
27	+ Einzahlungen aus der Aufnahme von Krediten zur Sicherung der Zahlungsfähigkeit				
28	- Auszahlungen für die Tilgung von Krediten zur Sicherung der Zahlungsfähigkeit				
29	= <b>Saldo aus Finanzierungstätigkeit</b>				
30	Einzahlungen aus der Auflösung von Liquiditätsreserven				
31	- Auszahlungen an Liquiditätsreserven				
32	= <b>Saldo aus der Inanspruchnahme von Liquiditätsreserven</b>				

Abb. 9: Muster Finanzrechnung

Wo wird die Investitionstätigkeit abgebildet?

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

Die Investitionen sind Bestandteil des Finanzplanes und der Finanzrechnung. Die im Haushaltsjahr geleistete Investitionstätigkeit wird in der auf Zahlungsvorgängen beruhenden Finanzrechnung aufgeführt. Hier sind auch die Positionen der Kreditaufnahme sowie deren Tilgung enthalten. In der Finanzrechnung (insbesondere Teilfinanzrechnung mit dem Nachweis einzelner Investitionsmaßnahmen, Muster 16) ist somit erkennbar, welche Investitionsvorhaben im abgelaufenen Haushaltsjahr durchgeführt und wie diese finanziert wurden.

Teilfinanzrechnung

Einzahlungs- und Auszahlungsarten		Ergebnis des Vorjahres	fort-geschriebener Ansatz des Haushaltsjahres	Ergebnis des Haushaltsjahres	Plan/Ist-Vergleich (Saldo Spalten 3 und 2)
		Euro			
		1	2	3	4
<b>Laufende Verwaltungstätigkeit</b>					
(Einzahlungen und Auszahlungen können wie in der Finanzrechnung abgebildet werden.)					
<b>Investitionstätigkeit</b>					
Einzahlungen					
1	Zuwendungen für Investitionen und Investitionsförderungsmaßnahmen				
2	+ Veräußerung von Grundstücken, Gebäuden, Infrastrukturvermögen				
3	+ Veräußerung von beweglichem Anlagevermögen				
4	+ Veräußerung v. Finanzanlagen				
5	+ Baumaßnahmen				
6	+ Beiträge und ähnliche Entgelte				
7	+ Sonst. Investitionseinzahlungen				
8	= Einzahlungen aus Investitionstätigkeit				
Auszahlungen					
9	Zuwendungen für Investitionsförderungsmaßnahmen				
10	+ Erwerb von Grundstücken, Gebäuden und Infrastrukturvermögen				
11	+ Erwerb von beweglichem Anlagevermögen				
12	+ Erwerb von Finanzanlagen				
13	+ Baumaßnahmen				
14	+ Sonstige Investitionsauszahlungen				
15	= Auszahlungen aus Investitionstätigkeit				
16	= <b>Saldo der Investitionstätigkeit</b> (Saldo Zeilen 8 und 15)				

Abb. 10: Muster Teilfinanzrechnung, Teil A Zahlungsnachweis



Investitionen und Investitionsförderungsmaßnahmen gemäß § 41 Abs. 4 Satz 2 GemHVO Doppik	Ergebnis des Vorjahres	fortgeschriebener Ansatz des Haushaltsjahres	Ergebnis des Haushaltsjahres	Plan/Ist-Vergleich (Saldo Spalten 3 und 2)
	Euro			
	1	2	3	4
<b>oberhalb der festgesetzten Wertgrenze</b>				
Maßnahme: ...				
Einzahlungen aus Investitionszuwendungen				
- Auszahlungen für den Erwerb von Grundstücken und Gebäuden				
- Auszahlungen für Baumaßnahmen				
= <b>Saldo aus Einzahlungen und Auszahlungen</b>				
Weitere Maßnahmen: (entsprechende Gliederung)				
<b>unterhalb der festgesetzten Wertgrenze</b>				
Summe der investiven Einzahlungen				
- Summe der investiven Auszahlungen				
= <b>Saldo aus Einzahlungen und Auszahlungen</b>				

Abb. 11: Muster Teilfinanzrechnung, Teil B Nachweis einzelner Investitionen und Investitionsförderungsmaßnahmen

## 8. Die Vermögensrechnung (Bilanz)

*Was beinhaltet die Bilanz?*

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

Struktur der Bilanz

<b>Bilanz</b>	
<b>Aktiva</b> (Mittelverwendung)	<b>Passiva</b> (Mittelherkunft)
<p><b>I. Anlagevermögen</b></p> <ol style="list-style-type: none"> <li>1. Immaterielles Vermögen</li> <li>2. Sachanlagevermögen</li> <li>3. Finanzanlagevermögen</li> </ol> <p><b>II. Umlaufvermögen</b></p> <ol style="list-style-type: none"> <li>1. Vorräte</li> <li>2. öffentlich-rechtliche Forderungen</li> <li>3. privatrechtliche Forderungen, sonstige Vermögensgegenstände</li> <li>4. liquide Mittel</li> </ol> <p><b>III. Aktive Rechnungsabgrenzungsposten</b></p> <p><b>IV. Nicht durch Eigenkapital gedeckter Fehlbetrag</b></p>	<p><b>I. Eigenkapital</b></p> <ol style="list-style-type: none"> <li>1. Rücklagen</li> <li>2. Sonderrücklagen</li> <li>3. Fehlbetragsvortrag</li> <li>4. Jahresergebnis (Jahresüberschuss/Jahresfehlbetrag)</li> </ol> <p><b>II. Sonderposten</b></p> <ol style="list-style-type: none"> <li>1. Sonderposten aus Zuwendungen</li> <li>2. Sonderposten aus Beiträgen</li> <li>3. Sonderposten für den Gebührenaussgleich</li> <li>4. Sonstige Sonderposten</li> </ol> <p><b>III. Rückstellungen</b></p> <ol style="list-style-type: none"> <li>1. Rückstellungen für Pensionen und Beihilfen</li> <li>2. Rückstellungen für die Rekultivierung und die Nachsorge von Abfalldeponien</li> <li>3. Rückstellungen für die Sanierung von Altlasten</li> <li>4. Rückstellungen für unterlassene Instandhaltungen</li> <li>5. sonstige Rückstellungen</li> </ol> <p><b>IV. Verbindlichkeiten</b></p> <ol style="list-style-type: none"> <li>1. Anleihen</li> <li>2. Verbindlichkeiten aus Kreditaufnahmen für Investitionen und Investitionsförderungsmaßnahmen ....gemäß § 41 Abs. 4 Satz 2 GemHVO Doppik</li> <li>3. Verbindlichkeiten aus Kreditaufnahmen zur Sicherung der Zahlungsfähigkeit</li> <li>4. Verbindlichkeiten aus Vorgängen, die Kreditaufnahmen wirtschaftlich gleichkommen</li> <li>5. Verbindlichkeiten aus Lieferungen und Leistungen</li> <li>6. Verbindlichkeiten aus Transferleistungen</li> <li>7. sonstige Verbindlichkeiten</li> </ol> <p><b>V. Passive Rechnungsabgrenzungsposten</b></p>

Hinweis: Die o.g. Positionen der Bilanz sind noch detaillierter gegliedert (siehe § 46 GemHVO Doppik sowie Muster 17).

Abb. 12: Überblick über die Bestandteile der Bilanz

---

*Die Aktiva*

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

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

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

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

*Die Passiva*

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

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

*Eigenkapital/  
Fremdkapital*

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

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

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

---

*Rücklagen*

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

*Sonderposten*

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

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

*Beispiel zur  
Behandlung von  
Sonderposten*

Eine Gemeinde baut eine Straße mit Kosten i.H.v. 60 000 Euro und erhält hierfür eine Zuwendung in voller Höhe. Mit Fertigstellung wird die Straße als Anlagevermögen festgesetzt (Aktivseite). Da die Zuwendung für die investive Maßnahme „Straße“ bereitgestellt wurde und somit nicht frei verwendet werden durfte, ist gleichzeitig ein Sonderposten aus Zuwendungen einzustellen (Passivseite, § 46 Abs. 4 Nr. 2 Buchst. a GemHVO Doppik i.V.m. Nr. 4.2.7 BewertRL).

Anschließend ist der Vermögensgegenstand „Straße“ über eine Nutzungsdauer von 40 Jahren (Nutzungsdauer nach Abschreibungstabelle zur Bewertungsrichtlinie) abzuschreiben, was eine jährliche Abschreibung i.H.v. 1 500 Euro bedeutet. Hierbei entsteht Aufwand. Dem gegenüber wird der Sonderposten „Zuwendung für die Straße“ über 40 Jahre jährlich in gleicher Höhe aufgelöst und es ergibt sich ein Ertrag i.H.v. 1 500 Euro. Die Ertragswirksamkeit entsteht somit erst nach und nach im Rahmen der jährlichen Abschreibung des Vermögensgegenstandes.

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

---

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

---

*Inventur,  
Inventar*

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

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

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

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

*Wie wird das  
Vermögen  
bewertet?*

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

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

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

---

## 9. Der Haushaltsausgleich

*Wirtschaftlichkeit  
und  
Sparsamkeit*

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

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

*Bildung von  
Rücklagen*

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

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

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

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

*Haushaltsausgleich*

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

Abb. 13: System des Haushaltsausgleichs

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



---

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

## **10. Der Gesamtabchluss**

### *Inhalt des Gesamtabchlusses*

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

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

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

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

## **11. Die Rechnungsprüfung**

### *Prüfung des Jahres- und des Gesamtabchlusses*

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

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

---

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

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

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

*Prüfung der  
Eröffnungsbilanz*

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

---

## 12. Verzeichnis der wichtigsten Vorschriften

- Gesetz über ein Neues Kommunales Haushalts- und Rechnungswesen für die Kommunen im Land Sachsen-Anhalt vom 22. März 2006 (GVBl. LSA S. 128) (Artikel 1 Gesetz zur Einführung des Neuen Kommunalen Haushalts- und Rechnungswesens für die Kommunen des Landes Sachsen-Anhalt), zuletzt geändert durch Gesetz vom 26. Mai 2009 (GVBl. LSA S. 238),
- Begleitgesetz zur Gemeindegebietsreform vom 14. Februar 2008 (GVBl. LSA S. 40),
- Zweites Gesetz zur Fortentwicklung des Kommunalverfassungsrechts vom 26. Mai 2009 (GVBl. LSA S. 238),
- Gesetz zur Anpassung des Neuen Kommunalen Haushalts- und Rechnungswesens vom 13. April 2010 (GVBl. LSA S. 190),
- Gemeindeordnung für das Land Sachsen-Anhalt (Gemeindeordnung - GO LSA) in der Fassung der Bekanntmachung vom 10. August 2009 (GVBl. LSA S. 383), zuletzt geändert durch Absatz 1 des Gesetzes vom 20. Januar 2011 (GVBl. LSA S. 14),
- Landkreisordnung für das Land Sachsen-Anhalt (Landkreisordnung - LKO LSA) in der Fassung der Bekanntmachung vom 12. August 2009 (GVBl. LSA S. 435), zuletzt geändert durch Absatz 2 des Gesetzes vom 20. Januar 2011 (GVBl. LSA S. 14),
- Verordnung über die Aufstellung und Ausführung des Haushaltsplanes der Gemeinden im Land Sachsen-Anhalt nach den Grundsätzen der doppelten Buchführung (Gemeindehaushaltsverordnung Doppik – GemHVO Doppik) vom 22. Dezember 2010 (GVBl. LSA S. 648),
- Verordnung über die Kassenführung der Gemeinden im Land Sachsen-Anhalt nach den Grundsätzen der Doppik (Gemeindekassenverordnung – GemKVO Doppik) vom 30. März 2006 (GVBl. LSA S. 218),
- Neues Kommunales Haushalts- und Rechnungswesen; Verbindliche Muster, RdErl. des MI vom 01.07.2011 (MBI. LSA S. 375),
- Durchführungsbestimmungen für das Inventarwesen der Kommunen in Sachsen-Anhalt (Inventurrichtlinie – InventRL), RdErl. des MI vom 09.04.2006 (MBI. LSA S. 400),
- Richtlinie zur Bewertung des kommunalen Vermögens und der kommunalen Verbindlichkeiten (Bewertungsrichtlinie – BewertRL), RdErl. des MI vom 09.04.2006 (MBI. LSA S. 404),
- Empfehlungen zur Überleitung vom kameralen Haushaltswesen in das Neue Kommunale Haushalts- und Rechnungswesen (Überleitungsempfehlungen), Bek. des MI vom 08.11.2006 (MBI. LSA S. 748).

Hinweis: Die o.g. Vorschriften können auf der Internetseite des Ministeriums für Inneres und Sport eingesehen werden: [www.mi.sachsen-anhalt.de/Downloadservice/](http://www.mi.sachsen-anhalt.de/Downloadservice/) Stichwort „Doppik“.