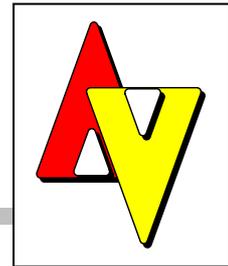
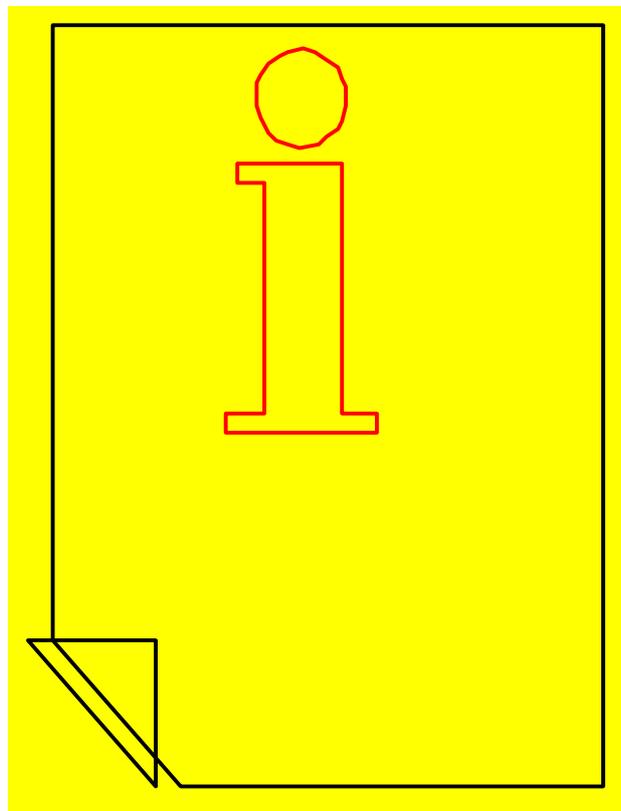


Ausbildung der Verwaltungsfachangestellten in
Berufsschulen e. V.
Hannover



Informationen
April 2005/3

Literatur



Vorstand

Ingo Windhorst (1. Vorsitzender), Max-Born-Ring 5, 37077 Göttingen
Silke Bauch (2. Vorsitzende), Domeierstr. 24, 31785 Hameln
Gerd Schemionek (Mitgliederverwaltung), Magdeburger Tor 14 a, 38350 Helmstedt
Britta Kiliçaslan (Schriftführerin), Kranichfeld 7, 31787 Hameln

Bankverbindung

Ausbildung in der Verwaltung e. V.
NORD LB Hannover
Konto 5031141
BLZ 250 500 00

Vereinsregister

Amtsgericht Hannover
Nr. 8067

Wir über uns

Unser Verein ist hervorgegangen aus dem seit 11 Jahren arbeitenden „Arbeitskreis der Lehrerinnen und Lehrer in Verwaltungsfachklassen in Niedersachsen“.

Er wurde 2002 in Hannover als gemeinnütziger Verein gegründet, um eine breitere Basis für eine effektive Förderung des Berufsschulunterrichts in Verwaltungsfachklassen zu schaffen.

Was wir wollen

Vor dem Hintergrund sich verändernder Rahmenbedingungen (neue Ausbildungsverordnung, Verwaltungsreform, verstärkter Wettbewerb um gute Nachwuchskräfte) wollen wir den Einsatz der Berufsbildenden Schulen für die

Qualitätsentwicklung

in der schulischen Ausbildung der Verwaltungsfachangestellten fördern:

- Kompetenzförderung für Lehrkräfte an Berufsschulen
- stärkere Verzahnung von Theorie und Praxis im Berufsschulunterricht
- Förderung und Unterstützung der Lernortkooperation

Wir engagieren uns für ein Profil dieses Ausbildungsberufes, das sich an den Zielen der Ausbildungsverordnung, des Ausbildungsrahmenplanes und des Rahmenlehrplanes orientiert.

Wir orientieren uns an den personalwirtschaftlichen Zielen der Verwaltungspraxis.

Was wir bieten

Informationsbörse

Wir stellen ausbildungsrelevante Informationen zur Verfügung: veröffentlichte Prüfungskonzepte, Stoffverteilungspläne, Absprachen zwischen den Lernorten usw.

Ideenbörse

Wir bieten ein Forum für Projektideen, Organisationsmodelle, didaktische und methodische Konzepte usw.

Fortbildungsbörse

Wir vermitteln Fortbildungsangebote Dritter und bieten selbst Fortbildungsveranstaltungen an.

Materialienbörse

Wir informieren über ausbildungsrelevante Fachliteratur und erprobte Unterrichtskonzepte, außerdem bieten wir eine Plattform für die Vorstellung neuer Lehrbücher, Materialiensammlungen usw.

Fachtagungen

Wir bieten die Möglichkeit, Kontakte aufzubauen und sich von kompetenten Referenten über ausbildungsrelevante Themen informieren.

Infobrief April 2005/3: Literatur

Liebe Kolleginnen und Kollegen,

mit dem diesem Infobrief erhalten Sie Arbeitsmaterialien zum NKR, die von Prof. Dr. Arnim Goldbach erstellt wurden.

Die Materialien werden an der Niedersächsischen Fachhochschule für Verwaltung und Rechtspflege (Hildesheim) eingesetzt. Die Lösungen finden Sie ab Seite 77.

Wir bedanken uns bei Herrn Goldbach für seine Bereitschaft, den Mitgliedern unseres Vereins seine Arbeitsergebnisse zur Verfügung zu stellen.

Mit freundlichen Grüßen

Ausbildung der Verwaltungsfachangestellten
In Berufsschulen e. V.

Ingo Windhorst
1. Vorsitzender

Niedersächsische Fachhochschule
für Verwaltung und Rechtspflege,
Fakultät Allgemeine Verwaltung

Wahlfach 2005 für das 6. Semester, Studienjahrgang 2002

Arnim Goldbach

unter Mitarbeit von Andreas Lasar und Dieter Grommas:

**Buchführung im System des „Neuen
Kommunalen Rechnungswesens
Niedersachsen (NKRN)“**

Stand: 04.03.2005

Arbeitsheft mit Grundinformationen zum NKRN

Gliederung

1 Von der Kameralistik zur Doppik

- 1.1 Grundzüge der Entwicklung „Die Kommunen auf dem Weg von der Kameralistik zur Doppik“ – an einem einfachen Beispiel
- 1.2 Vergleich zwischen den Rechnungssystemen „Kameralistik und Doppik“ im Überblick
- 1.3 Der Weg von der Kameralistik zur Doppik an beispielhaften Buchungen

Exkurs: Doppelte Buchführung nach dem HGB-Referenzmodell: Buchungsfälle zur Grundlegung und Wiederholung

2 Grundzüge der Haushalts- und Rechnungswesenreform in Niedersachsen – in Buchungszusammenhängen

- 2.1 Die niedersächsische Regelungen im Überblick
- 2.2 Das niedersächsische Modell des Drei-Komponenten-Rechnungssystems
- 2.3 Erste Konkretisierungen anhand einer Modell-Kommune
- 2.4 Aufgaben / Übungen

3 Buchungen im System des NKRN (der DKR)

- 3.1 Einfache Geschäftsfälle
- 3.2 Ausgewählte Buchungsprobleme
- 3.3 Kompletter Geschäftsgang: Von der Eröffnungsbilanz zur Schlussbilanz
- 3.4 Weitere Übungen

4 Finanzanalyse und Finanzplanung im NKRN (fakultativ)

- 4.1 Finanzrechnung, Finanzhaushalt, Finanzplan
- 4.2 Liquiditätsanalyse und Liquiditätsplanung zur Sicherung der Zahlungsfähigkeit

Literatur

1 Von der Kameralistik zur Doppik

1.1 Grundzüge der Entwicklung „Die Kommunen auf dem Weg von der Kameralistik zur Doppik“ – an einem einfachen Beispiel

(1) Die „Öffentlichen Verwaltungen“ in Deutschland machen einen tiefgreifenden Wandlungsprozess durch. Eine besondere Rolle spielt dabei das Haushalts- und Rechnungswesen. Von der Öffentlichkeit derzeit noch weitgehend unbeachtet soll in Zukunft das herkömmliche Rechnungswesen der Verwaltung – die Kameralistik – abgelöst werden durch ein „Neues Öffentliches Rechnungswesen“ in Form der „Doppelten Buchführung“ – die Doppik.¹

Dabei spielen die Kommunen in Deutschland – auch hier – eine Vorreiterrolle. Allerdings ist mit Blick über die Grenzen festzustellen, dass im internationalen Vergleich Deutschland nachhinkt. Die Gründe können und sollen hier nicht analysiert werden. Wichtig ist festzuhalten, dass vor allem die deutschen Kommunen im Begriff sind, diesen Rückstand aufzuholen. Das Land Niedersachsen kann da durchaus als Vorbild gelten; auf das wir uns hier beziehen.

Fünf Gründe zeichnen für diesen Reformprozess im Haushaltsbereich verantwortlich:

1. die allgemeine Entwicklung der Verwaltungsreform zu mehr Qualität, Wirtschaftlichkeit, Mitarbeiterorientierung und Kundenorientierung der öffentlichen Verwaltung
2. die chronische und verstärkte Finanzknappheit der öffentlichen (kommunalen) Haushalte
3. verstärkte Tendenzen zu dezentraleren (delegierenden) und flexibleren Organisationsformen und Annäherungen an den „Privaten Bereich“
4. eine höhere Sensibilität der Bürger und Entscheidungsträger für Probleme der intergenerativen Gerechtigkeit
5. internationale Entwicklungen mit daraus resultierenden Anpassungsnotwendigkeiten

Das Gesamtsystem dieses Reformprozesses kann in fünf Teilsysteme unterteilt werden:

1. Reform des Rechnungsstils bzw. des Rechnungssystems: vom kameralen zum doppelten Rechnungsstil

¹ Siehe dazu die neueste Untersuchung (auf die ich mich nachfolgend beziehe) von DIETRICH BUDÄUS / CHRISTIANE BEHM / BERIT ADAM: Reformen des öffentlichen Haushalts- und Rechnungswesen in Deutschland – Stand, Konzepte, Entwicklungsperspektiven. In: Verwaltung und Management, 10. Jg., Heft 5/2004, S. 228-233 (Teil 1), Heft 6/2004, S. 329-333 (Teil 2) und 11. Jg., Heft 1/2005, S. 48-53 (Teil 3 und Schluss).

2. Neue Formen der Rechnungslegung: z. B. nach HGB – oder international – oder gem. Niedersächsische Gemeindeordnung (NGO) und Gemeindehaushalts- und Kassenverordnung (GemHKVO 2005/2006)
3. Gesamtabschluss einer Kommune mit Kernverwaltung (unmittelbare Verwaltung) und ausgelagerten Bereichen (mittelbare Verwaltung): z. B. Darstellung des Gesamtschuldenbestandes einer Kommune
4. Neue Formen der Budgetierung: Dezentralisierung durch externe und interne Budgetierung, Flexibilisierung der Haushaltsgrundsätze
5. Konzipierung einer Kosten- und Leistungsrechnung

Wir wollen uns im Folgenden im Wesentlichen auf das erste Reformkonzept – der Weg der niedersächsischen Kommunen von der Kameralistik zur Doppik – konzentrieren. Die weiteren Reformansätze sind späteren Bildungsangeboten vorbehalten.

(2) Dazu gehen wir von der „einfachen Verwaltungskameralistik“ aus. Sie wird aber nur soweit untersucht, als es zum Verständnis dessen notwendig ist, was die Kommunen „aufgeben“ und wohin der Weg führt. Das soll an einem einfachen Beispiel geschehen.

Wichtig in dem Zusammenhang ist die Notwendigkeit der Trennung von Verwaltung und Kasse (Kontrollfunktion): Die Verwaltung weist eine Zahlung an, die Kasse führt sie aus. Das heißt aber auch:

Es werden *nur Zahlungsvorgänge – also Geldvorgänge* – erfasst: Einzahlungen und Auszahlungen bzw. Einnahmen und Ausgaben (gem. Daten und Ordnung des Haushaltsplans). Die herkömmliche Verwaltungskameralistik misst also den **Geldverbrauch** – nicht mehr aber auch nicht weniger. Sie soll die Ausführung des Haushaltsplans erfassen, dokumentieren und kontrollieren.

Die wichtigsten Bücher sind das *Sachbuch* und *Zeitbuch*.

Abbildung 1: Zeitbuch: nur reine Zahlungen, die tatsächlich erfolgt sind (IST)

Lfd. Nr.	Tag der Buchung	Einzahler bzw. Empfänger	Grund der Zahlung	Buchungsstelle im Sachb.	Einzahlung	Auszahlung	Barzahlung	Bargeldlose Zahlung Spark.	Bargeldlose Zahlung Postbank

Sachbuch: Buchung in zwei Schritten:

- Angeordnete Zahlungen durch Verwaltung: SOLL
- Ausgeführte Zahlungen durch Kasse: IST
- Reste (aus Vorperiode und aktuelle)

Abbildung 2: Sachbuch (hier stark vereinfacht):

Ge- schäfts- fall	Titel	Einzahlungen				Auszahlungen				Haus- halts- plan
		R.-Vp.	Soll	Ist	Rest	R.-Vp.	Soll	Ist	Rest	

(3) Die Doppik erfasst – bekanntlich – nicht nur die geldliche Seite eines Geschäftsfalls, sondern auch die Seite der Ursache für den Geldfluss – etwa ein Vermögenszugang beim Kauf eines Dienstwagens und der damit verbundene Geldabfluss. Ein Wert wird hier also doppelt erfasst: als Vermögenszugang und Geldabfluss („Ware gegen Geld“). Das ist der eine Grund, warum der Rechnungsstil „Doppelte Buchführung“ oder „Doppik“ genannt wird (der andere Grund wird später deutlich).

Offensichtlich erfasst auch die Doppik den Geldverbrauch – hier durch die Ausgabe bzw. Auszahlung. Sie bleibt aber nicht dabei stehen. Sie erfasst nämlich auch die Abnutzung des Vermögensgegenstandes durch Gebrauch in Form von Abschreibungen. Da dieser Vorgang nichts mit dem Geld zutun hat (auszahlungsloser Aufwand), muss die Verwaltungskameralistik auf dessen Erfassung verzichten. Gleichwohl ist ein solcher Vorgang aus wirtschaftlicher Sicht sehr bedeutungsvoll; denn hier wird der Verbrauch eines Produktionsfaktors bei der Erstellung verwaltungsbetrieblicher Leistungen beschrieben – also eine Wertvernichtung, die möglichst durch eine Wertschöpfung wieder (mindestens) ausgeglichen werden sollte (um nicht nachfolgende Generationen damit zu belasten). Die Doppik erfasst also auch den **Ressourcenverbrauch** und nicht nur den Geldverbrauch, wie die Kameralistik.

Wenn der Weg von der Kameralistik zur Doppik kurz charakterisiert werden soll, so kann das geschehen durch die Formulierung: **vom Geldverbrauchskonzept zum Ressourcenverbrauchskonzept** (wobei die Doppik das Geldverbrauchskonzept nicht aufgibt). Dazu später noch mehr.

(4) Der folgende – oben schon angedeutete beispielhafte – Geschäftsfall soll den Unterschied verdeutlichen:

Ein Dienstfahrzeug wird von der Fa. Dost gekauft; Nutzungsdauer 5 Jahre. Die Rechnung über brutto 20.000 € geht am 25.01.2005 ein. Der Betrag wird am 28.01. zur Auszahlung angewiesen. Am 02.02. wird die Rechnung über das Konto der Sparkasse Hannover bezahlt. Die Buchungsstelle ist 0200.9350; die laufende Nr. ist die 1. Im

die 1. Im Haushaltsplan sind für Dienstfahrzeuge insgesamt 40.000 € veranschlagt, wovon bisher noch nichts ausgegeben wurde.

- a) Buchen Sie den Geschäftsfall kameralistisch.
- b) Wie wird der Geschäftsfall doppisch gebucht (im ersten Geschäftsjahr)?

Arbeitsblatt:

a) Kameralistische Buchung im Zeit- und Sachbuch

Zeitbuch

Lfd. Nr.	Tag der Buchung	Einzahler bzw. Empfänger	Grund der Zahlung	Buchungsstelle im Sachbuch	Einzahlung	Auszahlung	Barzahlung	Bargeldlose Zahlung Sparkasse	Bargeldlose Zahlung Postbank
...									

Sachbuch:

Geschäftsfall	Titel	Einzahlungen				Auszahlungen				Haushaltsplan
		R.-Vp.	Soll	Ist	Rest	R.-Vp.	Soll	Ist	Rest	

b) Doppische Buchungen:

1.2 Vergleich zwischen den Rechnungssystemen „Kameralistik und Doppik“ im Überblick

(1) Wie oben die beiden Buchungen schon angedeutet haben, unterscheiden sich die beiden Rechnungsstile wie folgt:

Abbildung 3:

Unterscheidungskriterien	Kameralistik	Doppik
Rechnungsziele	Nachweis der plangerechten Durchführung (Einhaltung) des Haushaltsplans (insbesondere Haushaltsausgleich und Soll-Ist-Nachweis) zur Sicherung der stetigen Erfüllung öffentlicher Aufgaben und zur Sicherung des gesamtwirtschaftlichen Gleichgewichts	Nachweis der Vermögens-, Ertrags- und Finanzlage und damit Nachweis des kaufmännischen Erfolges zur Sicherung der Interessen der einzelnen Stakeholder (gem. HGB v. a. Gläubigerschutzinteressen und gem. Steuerrecht v. a. fiskalische Interessen)
Rechnungsobjekte	Geldverbrauch	Ressourcenverbrauch
Rechnungsgrößen	Einnahmen-Ausgaben-Rechnung (ggf. verbunden mit Vermögens- und Schuldennachweisen und ggf. erweitert um eine Kosten- und Leistungsrechnung)	Rechnung in Größen: Vermögen/Kapital Einzahlung/Auszahlung Einnahme/Ausgabe Ertrag/Aufwand (ggf. erweitert um Leistung/Kosten) in einem systematischen Rechnungsverbund
Kontenstruktur	Einseitige Konten: Einnahmen <i>oder</i> Ausgaben Soll-, Ist- und Restgrößen (ermöglicht Soll-Ist-Vergleich): Titel	Zweiseitige Konten: Soll und Haben nur mit Ist-Größen (kein Soll-Ist-Vergleich o. w. möglich): Konto
Rechnungsbücher	Zeitbuch Sachbuch Nebenbücher	Grundbuch (Journal) Hauptbuch Nebenbücher

(2) Die vielfältigen Argumente zum „Pro und Contra Doppik / Kameralistik“ sollen hier nicht ausführlich referiert, sondern nur theseartig zusammenfassend dargestellt werden:²

² Zur ausführlichen Diskussion siehe ARNIM GOLDBACH: Entwicklungstendenzen und Perspektiven des öffentlichen Rechnungswesens – Oder: Wie neu ist (wird) das ‚Neue öffentliche Rechnungswesen‘? – Zugleich eine kritische Betrachtung der Diskussion ‚Kameralistik oder Doppik‘ auf der Grundlage einer Sammelrezension. In: Erziehungswissenschaft und Beruf, 48. Jg., Heft 3, 2000, S. 325 – 354; DIETER GROMMAS: Kaufmännische doppelte Buchführung oder Kameralistik? Thesen zur zweifelhaften Kontroverse und ausgewählte Ansätze zu ihrer Überwindung. In: Die Gemeindekasse, 53. Jg., Heft 4, 2002, S. 97 – 104 (Teil 1: Rd-Nr. 42) und Heft 5, 2002, S. 129 – 138 (Teil 2: Rd-Nr. 52)

Abbildung 4:

Pro Kameralistik	Pro Doppik
<p>⇒ Die Kameralistik sei auf die Zielsetzung der Messung und Beurteilung des <u>Geldverbrauchs</u> in Form von Haushaltsmitteln bestens geeignet – und nur darauf komme es in der öffentlichen Verwaltung an.</p> <p>⇒ Sie <u>verzahne</u> die Haushaltsplanung mit dem Haushaltsvollzug und ermögliche damit eine <u>haushaltsmäßige Erfolgskontrolle</u>, was beim kaufmännischen Rechnungswesen so nicht gegeben sei.</p> <p>⇒ <u>Ergänzungen</u> seien immer noch möglich, wenn nötig – so in Form der Kosten- und Leistungsrechnung (erweiterte Kameralistik). Und im Übrigen sei auch die Doppik ergänzungsbedürftig – etwa um eine Kosten- und Leistungsrechnung, eine Finanzrechnung und eine (nicht-monetäre) Wirkungsrechnung.</p> <p>⇒ Das kaufmännische Rechnungswesen habe einen <u>Erfolgsbegriff</u>, der für die öffentliche Verwaltung nicht passe. Wenn die Doppik eingeführt werde, würde man auch den kaufmännischen Erfolgsbegriff der öffentlichen Verwaltung überstülpen, was erhebliche Nachteile haben könne. Insbesondere stehe zu befürchten, dass das <u>Verwaltungsmanagement</u> Fehlentscheidungen insofern treffen könnte, als es mehr und mehr das Gemeinwohl als dem eigentlichen Ziel der öffentlichen Verwaltung aus den Augen verliere.</p> <p>⇒ Die Mitarbeiterinnen und Mitarbeiter der Verwaltung seien <u>mit der Kameralistik vertraut</u>; die Doppik müsse erst aufwendig erlernt werden.</p>	<p>⇒ Die Doppik in Form des kaufmännischen Rechnungswesens messe den <u>Ressourcenverbrauch</u>, der in einer modernen öffentlichen Verwaltung immer wichtiger werde, weil nur damit der Anspruch der intergenerativen Gerechtigkeit sicherzustellen sei. Die Kameralistik biete keinen ausreichenden Schutz gegen eine zunehmende Verschuldung.</p> <p>⇒ Die Doppik <u>müsse</u> ohnehin im öffentlichen Sektor immer mehr eingesetzt werden, weil viele öffentliche Einrichtungen organisatorisch <u>verselbstständigt</u> würden, etwa in Form von Landesbetrieben/Eigenbetrieben. Dann sei es gleich besser, wenn die gesamte Gebietskörperschaft kaufmännisch rechne, weil damit eher ein ‚Konzernabschluss‘ möglich sei.</p> <p>⇒ Bei der Doppik sei der <u>Weg</u> von der Finanzbuchhaltung <u>zur KLR</u> leichter als bei der Kameralistik von der Haushaltsrechnung zur KLR.</p> <p>⇒ Es würden immer mehr <u>Partnerschaften zwischen öffentlicher Verwaltung und Privatwirtschaft</u> (Public Private Partnership) eingegangen. Das würde leichter fallen, wenn beide Bereiche nach gleichen Methoden rechneten – also doppisch.</p> <p>⇒ Da auch <u>international</u> im öffentlichen Bereich vermehrt kaufmännisch gerechnet wird, sei es nur eine Frage der Zeit, bis auch in Deutschland die Kameralistik abgelöst werden müsse.</p> <p>⇒ Und nicht zuletzt: Die Doppik sei <u>EDV-freundlicher</u>, da es hier Standard-Software gebe, was für die Kameralistik noch nicht der Fall sei.</p> <p>⇒ Die <u>Doppik</u> sei <u>leichter lernbar</u>; ohnehin seien Externe (z. B. Berater, Geschäftspartner usw. eher bzw. nur mit der Doppik vertraut (Kameralistik erscheint manchen als ‚Buch mit sieben Siegeln‘).</p>

1.3 Der Weg von der Kameralistik zur Doppik an beispielhaften Buchungen

Wie das funktioniert, zeigt folgendes Beispiel:³

Abbildung 5:

Einzelplan 7 - Unterabschnitt 7500: Bestattungswesen / Friedhofsgärtnerei							
HSt.	Bezeichnung (Beträge in €)	Anordnungs- Soll = Zahlungs-Ist	Finanz- buchfüh- rung: Doppik – hier: GuV	Interne Leis- tungs- verrech- nung	Anlagen- rechnung (Vermö- gens- rechnung)	Lager- rechnung (Vermö- gens- rechnung)	Abgren- zungs- rechnung
110	Bestattungs- entgelte	1.545.000					
...	...						
400	Personalaus- gaben	780.000					
500	Grundstücks- unterhalt	60.000					
523	Arbeitsgeräte/ Maschinen	65.000					
530	Mieten	24.000					
550	Fahrzeughal- tung	120.000					
630	Transportkos- ten	12.000					
680	Abschreibung						
685	Verzinsung						
935	Fahrzeuger- werb	90.000					
Sum- me	Einn./Ertrag Ausc./Aufwand Ergebnis/Gew.						

³ Nach Bernd Klümper / Heribert Möllers / Ewald Zimmermann: Kommunale Kosten- und Wirtschaftlichkeitsrechnung. Witten 1998 (10. Aufl.), S. 125 ff.

Sachverhalt:

Bei dieser Friedhofsgärtnerei der Stadt H. sind folgende Anmerkungen zu einzelnen Haushaltsstellen im Rahmen der „Erprobung der Einführung der Doppik“ zu berücksichtigen, wobei das „Anordnungssoll“ oben bereits gebucht ist und auch den tatsächlichen Zahlungen entspricht (siehe vorstehende Übersicht als Arbeitsblatt).

- 1 HSt. 400 Personalausgaben
 - 1.1 Die Friedhofsgärtner haben ganz außerordentlich hohe Sturmschäden beseitigt, bei anteiligen Personalausgaben von 7.500 €.
 - 1.2 Ein Friedhofsgärtner (Fahrer des Kleintransporters) hat mit dem Transporter bei den regelmäßigen Altkleidersammlungen mitgewirkt. Dafür sind anteilige Personalausgaben von 67.000 € zu verrechnen.
 - 1.3 Es waren 500 € Weihnachtsgeld für das Vorjahr nachzuzahlen.
- 2 HSt. 550 Fahrzeughaltung
Von den beschafften Treibstoffen für die Fahrzeuge wurden die Treibstoffe im Wert von 30.000 € bisher nicht verbraucht; der Lagerbestand ist entsprechend höher als zu Beginn des Jahres.
- 3 HSt. 530 Mieten
Am 01.10. wurde eine Lagerhalle für ein Jahr gemietet. Der Mietzins wurde für ein Jahr im voraus bezahlt.
- 4 HSt. 935 Fahrzeuge
Die kameralistisch gebuchten 90.000 € beziehen sich auf einen neu beschafften Friedhofsbagger.
- 5 HSt. 680 Abschreibungen
Die Abschreibungen für das abnutzbare Anlagevermögen belaufen sich auf 18.000 €.
- 6 HSt. 685 Verzinsung
Die kalkulatorischen Zinsen auf das im Anlagevermögen gebundene Kapital belaufen sich auf 25.000 €

Aufgaben / Fragen:

- a) *Begründen Sie die Posten „Abschreibungen“ und „Verzinsung“. Warum ist hier nicht kameralistisch (verwaltungskameralistisch) gebucht worden? Wie werden diese beiden Posten in der Finanzbuchführung (Fibu) berücksichtigt?*
- b) *Untersuchen Sie die Vorgänge danach, wie sie verwaltungskameralistisch gebucht worden sind (nach den oben gemachten Angaben). Eine Buchung im Sach- und Zeitbuch selbst ist aber nicht erforderlich.*
- c) *Angenommen, die Stadt H. hätte schon die Doppik eingeführt. Wie hätte man da buchen müssen (nur Buchungssätze)? Hier ist noch nicht auf ein besonderes Doppik-Modell einzugehen, sondern „doppisch pur“ zu buchen.*

Exkurs: Doppelte Buchführung nach dem HGB-Referenzmodell: Buchungsfälle zur Grundlegung und Wiederholung

Teil I: Geschäftsfälle aus dem laufenden Geschäftsbetrieb einer kommunalen Eigengesellschaft

In der „Freizeitbad GmbH“ (**umsatzsteuerpflichtig, 16 %**) der Gemeinde H sind am 31.01.2005 für das Geschäftsjahr 2005 die nachfolgend genannten Geschäftsvorfälle (Belege liegen vor, werden hier aber nicht abgebildet) zu buchen. Unterstellen Sie, dass alle möglichen Buchungen für das Geschäftsjahr 2004 korrekt erfolgt und vollständig abgeschlossen sind. Nutzen Sie für die Buchungen im Teil I das Grundbuchblatt in der **Anlage 1**.

Die GmbH bucht den Einkauf / Verbrauch der Stoffe bestandsrechnerisch.

Geschäftsvorfälle (bzw. Belege):

1. Im Hallenbad Süd sind laut Kassenbelegen im Januar 2005 Eintrittsgelder in Höhe von 13.340,00 € in bar eingenommen worden.
2. Die Rechnung für Leistungen des Winterdienstes eines privaten Hausmeisterdienstes für die GmbH für Januar 2005 über 1.000 € zuzüglich Umsatzsteuer mit Zahlungsziel 15.02.2005 geht am 20.01.2005 ein.
3. Der örtliche Tauchsportverein zahlt die Miete in Höhe von 270 € für Dezember 2004 für einen im Hallenbad genutzten Lagerraum per Überweisung am 05.01.2005.
4. Die Umsatzsteuerzahllast für Dezember 2004 in Höhe von 1.232 € wird am 15.01.2005 an das Finanzamt überwiesen.
5. Am 10.01.2005 wird für die Verwaltungsabteilung der GmbH ein neuer Computer-Server installiert. Der Kaufpreis für den Server beträgt 8.700 € zuzüglich Umsatzsteuer. Der PC-Lieferant gewährt in der Rechnung einen Rabatt von 10 % für öffentliche Auftraggeber. Zusätzlich fallen für Elektro- und Verkabelungsarbeiten zum notwendigen Anschluss des Servers an das Strom- und Datennetz, die durch eine spezialisierte Elektrofirma vorgenommen wurden, Kosten in Höhe von 1.150 € zuzüglich Mehrwertsteuer an. Die Rechnungen (getrennte Belege) sind noch nicht beglichen. Abschreibungen sind nicht zu berücksichtigen.
6. Die Rechnung über 7.660 € zuzüglich Umsatzsteuer für Reinigungsmaterialien für Gehweg-Fliesen, Wasserbecken und Umkleidekabinen, die Anfang Januar 2005 geliefert worden sind, geht am 18.01.2005 ein. Am 22.01.2005 senden die GmbH Reinigungsmittel im Wert von 980 € zuzüglich Umsatzsteuer nach telefonischer Rücksprache an den Lieferanten zurück, da diese nicht den in der Ausschreibung geforderten Umweltrichtlinien genügen.

7. Die Rechnung über 18.120 € zuzüglich Umsatzsteuer für die Anfang Januar 2005 durchgeführte Beschaffung von 500 Taucherbrillen und 1.000 Badekappen geht am 19.01.2005 ein. Die Taucherbrillen und Badekappen werden regelmäßig im Laufe des Jahres als Handelswaren an die Besucher zum Selbstkostenpreis abgegeben. Bis zum 25.01.2005 sind laut Kassenbelege 464 € aus dem Verkauf in bar eingenommen worden.
8. Am 28.12.2004 ist eine Rechnung über 1.821,20 € brutto für die Nutzung der Cafeteria des Hallenbades für eine private Weihnachtsfeier einschließlich Partyservice versandt worden. Die Rechnung ist am 03.01.2005 unter Abzug von 2 % Skonto per Banküberweisung beglichen worden.
9. Die folgende Gehaltsabrechnung ist zu buchen (alle erforderlichen Buchungen zum 31.01.2005 sind durchzuführen):

Gehaltsabrechnung Monat Januar 2005		
Name: Schulze K.		Steuerklasse III/1,0
Barmer Ersatzkasse		rk
Gehalt brutto		3.005,00
Abzüge		
Lohnsteuer	- 277,16	
Kirchensteuer	- 14,20	
Soli-Zuschlag	0,00	- 291,36
Krankenversicherung	- 210,35	
Pflegeversicherung	- 25,54	
Rentenversicherung	- 292,99	
Arbeitslosenversicherung	- 97,66	- 626,54
Gehalt netto		2.087,10
Tilgung Arbeitgeberdarlehen		- 250,00
Auszahlung 31.1.2005 per Bank		1.837,10
Anmerkung:		
Arbeitgeberanteil zur Sozialversicherung		626,54

10. Zum 01.01.2005 hat die Sparkasse einen Betrag in Höhe von 464,76 €, davon 246,86 € für Zinsen, für den Schuldendienst für Januar 2005 für ein langfristig gewährtes Darlehen vom Bankkonto der GmbH abgebucht.

Hinweise:

Sollten bestimmte Konten nicht ganz passen (nach Kontenplan), so ist das „passendste Konto“ zu wählen – ggf. auch ein neues Konto an passender Stelle einzufügen

Auf Buchungen im Sachbuch wird hier verzichtet.

Teil II: Vorbereitende Abschlussbuchungen zum Ende des Geschäftsjahres

Die erforderlichen "vorbereitenden Abschlussbuchungen" sind in Grundbuchform in der **Anlage 2** (Grundbuchblatt) aufzuschreiben. Eine Hauptabschlussübersicht ist nicht erforderlich.

Abschlussangaben gehen aus folgenden Sachverhalten hervor:

- (1) Zur Abschreibung der Gebäude ist der lineare AfA-Satz von 2 % auf den Anschaffungswert von 2.000.000 € anzuwenden.
- (2) Bei Technischen Anlagen und Maschinen mit dem Buchbestand von 340.000 € hat die Inventur ergeben, dass der Restbuchwert nach Berücksichtigung planmäßiger Abschreibungen bei 280.000 € liegt.
- (3) Bei Andere Anlagen / BGA sind für die Altanlagen 20.000 € abzuschreiben. Zusätzlich sind Abschreibungen zu berücksichtigen für einen Computer-Server mit Anschaffungskosten in Höhe von 12.000 € zuzüglich Umsatzsteuer. Der Server ist im März beschafft und installiert worden und hat eine Nutzungsdauer von 4 Jahren. Es ist die höchstmögliche Abschreibung zu berücksichtigen.
- (4) Die geringwertigen Wirtschaftsgüter (GWG) mit einem Buchbestand von 4.000 € haben eine Nutzungsdauer von 3 Jahren und sind im Januar beschafft worden. Es ist der maximale Abschreibungsbetrag zu wählen.
- (5) Bei den Rohstoffen wird aufwandsrechnerisch gebucht. Der Schlussbestand beträgt laut Inventur 152.000 €, der Buchbestand 138.000 €.
- (6) In den Mietaufwendungen ist die Vorauszahlung der Januarrente des nächsten Jahres für eine Lagerhalle in Höhe von 750 € enthalten.
- (7) Die Rente für Dezember des Geschäftsjahres ist vom Mieter noch nicht gezahlt worden. Voraussichtlich geht die Rente in Höhe von 500 € im Januar des nächsten Jahres ein.

Teil III: Abgrenzungsrechnung

Ermitteln Sie, inwieweit es sich bei den nachfolgend genannten Geschäftsvorfällen um Auszahlungen, Ausgaben, Aufwendungen, bzw. Einzahlungen, Einnahmen, Erträge für 2004 und 2005 handelt und tragen Sie die jeweiligen Beträge in die **nachfolgende Tabelle** ein. Betrachten Sie jeweils nur die beschriebenen Geschäftsvorfälle.

1. Überweisung der Gehälter in Höhe von 750.000 € für den Monat Dezember am 31.12.2004 für Arbeiter und Angestellte.
2. Kauf eines Grundstücks im Wert von 200.000 € für den Bau eines neuen Verwaltungsgebäudes des Betriebshofes. Der Kaufvertrag wird am 01.12.2004 notariell beurkundet. Der Kaufpreis wird am 12.01.2005 gezahlt.
3. Lieferung von Papier für die Hausdruckerei am 01.12.2004 in Höhe von 8.000 €. Ein Teil des Papiers im Wert von 2.000 € wird noch in 2004 verbraucht, der restliche Teil in 2005. Die Eingangsrechnung geht am 06.12.2004 ein und wird am 03.01.2005 beglichen.
4. Ein Arbeitnehmer tilgt ein ihm gewährtes Arbeitgeberdarlehen am 15.12.2004 in Höhe von 1.000 €.
5. Lieferung und Bezahlung einer Kehrmaschine für die Straßenreinigung am 15.12.2004 im Wert von 80.000 €, die Kehrmaschine wird ab dem 01.01.2005 im Betriebsprozess eingesetzt, die geschätzte Nutzungsdauer beträgt 10 Jahre.
6. Zahlung der Miete für eine Garage im Voraus für den Zeitraum vom 01.04.2004 bis 31.03.2005 am 15.03.2004 in Höhe von 600 €.
7. Der Gebührenbescheid für eine im November 2004 durchgeführte Sperrmüllabfuhr über 50 € wird am 15.1.2005 versandt.
8. Kauf von 100.000 l Heizöl (Literpreis 0,46 €) für die Heizungsanlagen in den kommunalen Gebäuden am 02.01.2004, am Jahresende ergibt sich ein Restbestand von 24.000 l, der in 2005 erst verbraucht wird

2 Grundzüge der Haushalts- und Rechnungswesenreform in Niedersachsen – in Buchungszusammenhängen

2.1 Die niedersächsische Regelungen im Überblick

(1) Nach der ersten offiziellen Verlautbarung der niedersächsischen Landesregierung in Form eines Eckpunktepapiers des Niedersächsischen Innenministers vom 15.12.2003⁶ sollten die Kommunen Niedersachsens ab 2005 beginnen, die Doppelte Buchführung (Doppik) einzuführen. Grundlage dafür ist ein völlig neues Gemeindehaushaltsrecht. Inzwischen ist mit einer Verzögerung von einem Jahr zu rechnen, so dass der „verbindliche Reformprozess“ ab 2006 zu erwarten ist. Der entsprechende Gesetzentwurf der Niedersächsischen Gemeindeordnung (NGO) ist am 15. Februar 2005 von der Landesregierung als Referentenentwurf in den Landtag eingebracht worden (vgl. Niedersächsischer Landtag – 15. Wahlperiode, Drucksache 15/1680), so dass dann darüber abschließend parlamentarisch beraten und entschieden werden kann.⁷ Im Vorfeld dieser „offiziellen“ Entwicklung haben sich aber bereits einige Kommunen auf den Weg gemacht, die Doppik pilotartig einzuführen – allen voran die Stadt Uelzen, gefolgt von der Samtgemeinde Dannenberg, der Stadt Salzgitter und der Gemeinde Katlenburg-Lindau. Daneben sind aber auch inzwischen viele andere Kommunen Niedersachsens bereits in den Startlöchern.

(2) Im Überblick können – nach dem Stand des „Eckpunktepapiers“ und des NGO-Entwurfs sowie des Entwurfs einer Niedersächsischen Gemeindehaushalts- und Kassenverordnung (GemHKVO) mit Stand vom 01.03.2005 – die niedersächsischen Merkmale und „Besonderheiten“ der Rechnungswesen- und Haushaltsreform wie folgt zusammengefasst werden:

- Ausgangspunkt der Argumentation ist die Überzeugung, dass die einzelnen Instrumente der Verwaltungsreform nur richtig greifen können, wenn ein „passendes Informationssystem“ vorhanden ist. Da die Verwaltungsreform insbesondere eine wirtschaftlichere Ressourcensteuerung anstrebe, müssten auch die entsprechenden Informationen über den Ressourcenverbrauch und das Ressourcenaufkommen zur Verfügung stehen. Da sei die Kameralistik überfordert. Vorgezeichnet ist damit der Weg vom Geldverbrauchs- zum Ressourcenverbrauchskonzept (ohne natürlich auf die geldliche Sicht völlig verzichten zu können).

⁶ Vgl. Niedersächsisches Ministerium für Inneres und Sport: Neues kommunales Rechnungswesen für Niedersachsen – NKR-Niedersachsen – Eckpunkte für die Reform des niedersächsischen Gemeindehaushaltsrechts. Unter: www.mi.niedersachsen.de (nachfolgend zitiert als „Eckpunktepapier“): Die folgenden Aussagen beziehen sich auf dieses „Eckpunktepapier“, das sich ausdrücklich auf den Bericht des Arbeitskreises III Kommunale Angelegenheiten und Unterausschuss Reform des Gemeindehaushaltsrechts (UARG) der Innenministerkonferenz (IMK): Reform des Gemeindehaushaltsrechts: Von einem zahlungsorientierten zu einem ressourcenorientierten Haushalts- und Rechnungswesen, IMK-Beschluss vom 21.11.2003, bezieht.

⁷ Vgl. Niedersächsischer Landtag – 15. Wahlperiode – 25. Plenarsitzung am 23. Januar 2004: Stenografischer Bericht, Anlage 16: Richtungsweisender Beschluss der Innenministerkonferenz für die kommunale Rechnungslegung: Reform für eine Umstellung der kameralistischen Buchführung bei den Kommunen auf die kaufmännischen Grundsätze kann endlich umgesetzt werden. Antwort des Ministeriums für Inneres und Sport auf die Frage 20 des Abg. Bernd Althusmann (CDU), S. 2670 – 2672 und Niedersächsischer Landtag – 15. Wahlperiode – Drucksache 15/1680

- Folgerichtig wird daraus abgeleitet, dass am Ende der Reform nur die Doppik stehen kann. Ein Optionsmodell, nach dem den Kommunen freigestellt wird, die Doppik oder die Erweiterte Kameralistik (Verwaltungskameralistik plus Kosten- und Leistungsrechnung) einzuführen, wird es in Niedersachsen – aus nachvollziehbaren Gründen – nicht geben (obwohl es entsprechende Forderungen im Vorfeld gab).
- Die Reform des Rechnungswesens wird in eine umfassende Reform des Gemeindehaushaltsrechts eingebettet, die zum Ziel hat, die kommunale Haushaltswirtschaft (wieder) in die Lage zu versetzen, die kommunalen Aufgaben dauerhaft zu erfüllen, ohne schon heute auf Kosten zukünftiger Generationen zu leben. Dies soll durch einen ausgeglichenen Haushalt, die Sicherung der Zahlungsfähigkeit (Liquidität), die finanziell solide Absicherung der Investitionen und die Vermeidung einer Überschuldung erreicht werden.
- Die spezifischen Bedingungen des öffentlichen Sektors im Allgemeinen und die der Kommunen im Besonderen verbieten es, die kaufmännische Doppik nach dem Vorbild des Handels- und Gesellschaftsrechts unverändert zu übernehmen. Das ist nicht zuletzt ein entscheidendes Ergebnis der jahrelangen Diskussion „Doppik versus Kameralistik“⁸. Daraus ist zu folgern, dass eine besondere Form der Doppik – die „Kommunale Doppik“ – gefragt ist. Konsequenterweise wird in Niedersachsen ein Modell favorisiert, das als „Drei-Komponenten-Rechnungssystem nach dem Speyerer Verfahren“⁹ bezeichnet werden kann. Es gilt gemeinhin zum einen als theoretisch fundiert, steht im Einklang mit internationalen Entwicklungen, ist öffentlich-spezifisch angelegt und hat sich in etlichen Projekten als hinreichend praktikabel erwiesen; zum anderen dürfte es den späteren Übergang zur internationalen Rechnungslegung (IAS/IFRS und die öffentliche Variante IPSAS)¹⁰ erleichtern.¹¹ Gleichwohl liegt die Besonderheit nicht in der Drei-Komponenten-Rechnung bzw. dem Drei-Säulen-Modell (bestehend aus Vermögens-, Ergebnis- und Finanzrechnung); denn auch die Modellkonzeptionen des Instituts der Wirtschaftsprüfer (IDW)¹², der Kommunalen Gemeinschaftsstelle für Verwaltungsvereinfachung (KGSt)¹³ und des Neuen Kommunalen Finanzmanagements des Landes Nordrhein Westfalen (NKF)¹⁴ wollen das „Zwei-Säulen-Modell“ des Handelsrechts (Bilanz sowie Gewinn- und Verlustrechnung; gem. §§ 242, 264 ff. HGB) durch eine dritte Säule – die Finanzrechnung – ausgebaut wissen. Die Besonderheit liegt vielmehr in dem expliziten Bezug auf das Speyerer Verfahren (nach Klaus Lüder). Aus diesem Grunde soll an späterer Stelle dieses Modell näher betrachtet werden. Allerdings wird Niedersachsen nicht in allen

⁸ Zu diesem Streit siehe Goldbach, A. (2001); Grommas, D. (2002); siehe bereits unter 1.2

⁹ Dieses Modell basiert ganz wesentlich auf den umfassenden Forschungs- und Entwicklungsarbeiten von Klaus Lüder: siehe zuletzt Lüder, K. (2001)

¹⁰ Vgl. Budäus, D. / Srocke, I. (2003)

¹¹ Siehe dazu die rezensierten Werke in Goldbach, A. (2001); vgl. auch Brede, H. (1997)

¹² Vgl. Entwurf IDW Stellungnahme zur Rechnungslegung: Rechnungslegung der öffentlichen Verwaltung nach den Grundsätzen der doppelten Buchführung (IDW ERS ÖFA 1), verabschiedet vom Fachausschuss für öffentliche Unternehmen und Verwaltungen (ÖFA) als Entwurf am 30.10.2001 (auch unter www.idw.de)

¹³ Vgl. KGSt: Vom Geldverbrauchs- zum Ressourcenverbrauchskonzept: Leitlinien für ein neues kommunales Haushalts- und Rechnungsmodell auf doppischer Grundlage. Bericht Nr. 1/1995, Köln; KGSt: Auf dem Weg in das Ressourcenverbrauchskonzept: Die kommunale Bilanz – Erste Überlegungen und Empfehlungen. Bericht Nr. 7/1997, Köln

¹⁴ Vgl. Modellprojekt „Doppischer Kommunalhaushalt in NRW“ (Hrsg.): Neues Kommunales Finanzmanagement – Betriebswirtschaftliche Grundlagen für das doppische Haushaltsrecht. 2. Auflage, Freiburg u. a. 2002

Punkten folgen, sondern Modifikationen vornehmen, die dann in dem Zusammenhang präzisiert werden.

- Der neue kommunale Haushalt wird in Niedersachsen aus dem „Ergebnisplan“ und dem „Finanzplan“ bestehen. Der Ergebnisplan fasst den veranschlagten Ressourcenverbrauch (Aufwand) und das veranschlagte Ressourcenaufkommen (Ertrag) zusammen und soll im Bereich der ordentlichen Erträge und Aufwendungen ausgeglichen sein. Der Finanzplan fasst alle veranschlagten Einzahlungen und Auszahlungen, auch aus Investitions- und Finanzierungsvorgängen, zusammen und soll die Liquidität sichern. Finanzplan und Finanzrechnung werden in direkter Form geführt und nicht indirekt aus den beiden anderen Rechnungsteilen abgeleitet (wie etwa die herkömmliche „kaufmännische“ Kapitalflussrechnung). Die Finanzrechnung soll sich also direkt aus den doppelten Buchungen ergeben (zu buchungsmäßigen Besonderheiten dieser direkten Methode später mehr).
- Für die praktische Arbeit im kommunalen Haushalts- und Rechnungswesen wird ein „Produktrahmenplan“ und ein „Kontenrahmenplan“ vorgegeben. Beide Instrumente sollen für eine hinreichende Einheitlichkeit und Vergleichbarkeit sorgen, zugleich aber auch die Aufstellung eines produktorientierten (outputorientierten) Haushalts ermöglichen. Die Erstellung eines „Kontenrahmenplans“ liegt in den Händen des Niedersächsischen Landesamtes für Statistik (NLS), um damit möglichst eine reibungslose Abstimmung mit den finanzstatistischen Erfordernissen zu gewährleisten.¹⁵
- Entscheidende Aufgabe der kommunalen Doppik ist die Information über die tatsächliche Schuldenlage der Kommune in vollständiger und richtiger Weise. Insofern ist es konsequent, auch Rückstellungen als Schulden zu berücksichtigen; und es ist verständlich, als Ziel die Vermeidung der Überschuldung der Kommune auszugeben. Allerdings hat der Überschuldungstatbestand bei Gebietskörperschaften nicht die Bedeutung und Konsequenz wie im privatwirtschaftlichen Bereich: Kommunen sind nicht insolvenzfähig. Gleichwohl ist es aus Gründen der Selbstdisziplinierung durchaus angezeigt, einer tatsächlichen oder drohenden Überschuldung mit einem Konsolidierungskonzept zu begegnen.
- Die Struktur der Vermögensrechnung (Bilanz) wird auf der Aktivseite primär durch die Posten „Immaterielles Vermögen“, „Sachvermögen“, „Finanzvermögen“ und „Abgrenzungsposten“ geprägt. Die Vermögensunterscheidung des Speyerer Verfahrens in „Verwaltungsvermögen“ und „Realisierbares Vermögen“ wird zugelassen, aber nicht vorgeschrieben. Auffallend ist die fehlende HGB-Struktur von Anlage- und Umlaufvermögen.
- Bewertungsgrundsatz ist das Prinzip von (fortgeführten) Anschaffungs- und Herstellungswerten – auch in der ersten Eröffnungsbilanz (Anfangsbilanz). Eventuell ausgewiesenes „Realisierbares Vermögen“ soll mit Zeit- bzw. Verkehrswerten angesetzt werden. Eine generelle Zeitwertbewertung wird jedoch mit dem Hinweis auf den Neubewertungsaufwand und mit Blick auf die Bewertungspraxis der Betriebe der mittelbaren Kommunalverwaltung (vor allem Eigenbetriebe und Eigen-

¹⁵ Derzeitiger Stand der Entwicklung eines Kontenrahmenplans: Oktober 2004; siehe unter www.nls.niedersachsen.de

gesellschaften gem. §§ 108 ff. Niedersächsische Gemeindeordnung – NGO) abgelehnt.

- Um die Gesamtsituation der Kommune in den Blick zu bekommen, wird ein konsolidierter Jahresabschluss des „Konzerns Kommune“ gefordert. Dabei sollen „im Endstadium“ offensichtlich alle Organisationen der Kommune einbezogen werden – und zwar im Wege der Vollkonsolidierung. Zur Erleichterung dieses komplexen Vorhabens sollen die Bewertungsvorschriften für diese kommunalen Betriebe (i.w.S.) den Regeln für die „Kern-Kommune“ nach dem neuen Haushaltsrecht angepasst werden. Wie das geschehen soll, bleibt allerdings (derzeit noch) offen.
- Das neue kommunale Haushaltsrecht in Form der neuen NGO wird in Niedersachsen voraussichtlich zum 01.07.2005 in Kraft treten. Von da an sollen die Kommunen mit der Einführung der Doppik beginnen. Dieser Übergangsprozess soll Ende 2011 abgeschlossen sein, so dass dann ab 2012 die Kameralistik – auf kommunaler Ebene – „Geschichte“ sein wird (ggf. wird es weichere Übergangsregeln geben).

(3) Zusammenfassend ist also festzustellen, dass sich die HGB-Doppik (siehe Exkurs) von der Kommunalen Doppik des NKRN in einigen Punkten unterscheidet. Das soll zunächst im Überblick dargestellt werden, um es anschließende konkretisieren zu können¹⁶:

Das NKRN sieht in **§ 82 Abs. 3 NGO** und **§ 34 Abs. 2 GemHKVO** verpflichtend den Einsatz der doppelten Buchführung vor. Gem. **§ 37 Abs. 1 GemHKVO** sind vergleichbar den Regelungen im HGB zu Beginn des ersten Haushaltsjahres mit doppelter Buchführung und anschließend zum Ende eines jeden Haushaltsjahres eine Inventur durchzuführen, ein Inventar und eine Bilanz aufzustellen (**vgl. § 100 NGO**).

Das NKRN basiert auf den „Grundsätzen der ordnungsmäßigen Buchführung für Kommunen“ und enthält deshalb viele Regelungen, die bereits aus dem HGB bekannt sind. Die Berechnung von planmäßigen und außerplanmäßigen Abschreibungen sind im § 48 GemHKVO, die Regelungen zur Rechnungsabgrenzung sind im § 50 GemHKVO vergleichbar dem HGB geregelt. Im Vergleich zur Buchführung nach dem HGB gibt es allerdings folgende kommunalspezifische Abweichungen:

Abbildung 6:

HGB	NKRN
Oberstes Ziel ist der Gläubigerschutz und daraus abgeleitet der Grundsatz der Vorsicht. Es gelten gem. § 243 Abs. 1 HGB die Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung.	Oberstes Ziel ist die Einhaltung der intergenerativen Gerechtigkeit . Grundsätzlich sollen in jedem Jahr nur soviel Ressourcen verbraucht werden, wie andererseits Ressourcen aufgebracht worden sind. Es gelten die aus den Grundsätzen ordnungsmäßiger Buchführung abgeleiteten und kommunalspezifisch angepassten Grundsätze doppelter Buchführung für Gemeinden gem. § 82 Abs. 3 NGO.
Im Rahmen des Abschlusses der kaufmännischen Buchführung	Im Rahmen des Abschlusses der kaufmännischen Buchführung sind gem. § 100 Abs. 2 NGO eine Ver-

¹⁶ Aktuelle Stände der NGO und GemHKVO, abrufbar im kennwortgeschützten Internet der Nds. FHVR (www.fhvr.niedersachsen.de) (unter Wahlfach GOLDBACH) und allgemein unter http://www.mi.niedersachsen.de/master/C4825479_N674318_L20_D0_I522.html.

<p>sind gem. § 242 Abs. 3 HGB eine Bilanz und eine GuV zu erstellen. Eine detaillierte Darstellung der Zahlungsströme ist nicht vorgeschrieben (nur in Ausnahmen).</p>	<p>mögensrechnung (Bilanz) und eine Ergebnisrechnung (GuV) zu erstellen. Zur detaillierten Abbildung der Zahlungsströme ist zusätzlich eine Finanzrechnung zu erstellen.</p>
<p>Die Aktivseite der Bilanz ist gegliedert nach Liquidität der Vermögensgegenstände. Dies führt zunächst zu einer Trennung in Anlage- und Umlaufvermögen. Vermögensgegenstände werden zu fortgeführten Anschaffungs- bzw. Herstellungskosten (AK/HK) bewertet.</p>	<p>Die Aktivseite der Vermögensrechnung (Bilanz) ist gem. § 96 Abs. 4 NGO gegliedert nach Immaterielles Vermögen, Sachvermögen, Finanzvermögen und Abgrenzungsposten. Optional kann eine Differenzierung nach Verwaltungsvermögen und realisierbarem Vermögen vorgenommen werden. Das realisierbare Vermögen wird mit dem Veräußerungswert bewertet, ansonsten erfolgt eine Bewertung zu fortgeführten Anschaffungs- bzw. Herstellungswerten.</p>

(4) Im Folgenden soll nun das landespezifische Reform-Modell genauer unter die Lupe genommen werden. Dabei wird auf Grund des expliziten Bezugs im „Eckpunktetpapier“ auf Lüder seine theoretische Grundkonzeption der Doppik als Maßstab für die besondere Ausprägung der niedersächsischen Konzeption genommen. Eine kurze Würdigung – mit der Diskussion ausgewählter Probleme – baut darauf auf. Aussagen zur Implementierung und Überführung runden das Bild ab.

2.2 Das niedersächsische Modell des Drei-Komponenten-Rechnungssystems

(1) Das Grundmodell im Gesamtzusammenhang

Dass Niedersachsen insgesamt grundsätzlich dem Referenzmodell der Drei-Komponenten-Rechnung des Speyerer Verfahrens folgt, hat sicherlich auch etwas mit der Stadt Uelzen als „Trend-Setter“ zutun, die als erste niedersächsische Kommune die kommunale Doppik pilotartig eingeführt hat, seit 2003 einen doppischen Haushalt „fährt“ und sich dabei an diesem Referenzmodell orientiert.¹⁷

Das „Drei-Säulen-Modell“ Lüders¹⁸ geht von einer Vermögensrechnung (entspricht der Bilanz) aus und leitet daraus eine Ergebnisrechnung (entspricht formal der Gewinn- und Verlustrechnung) und eine Finanzrechnung (entspricht formal der Kapitalflussrechnung) ab. Zusätzlich dazu fordert er eine Kosten- und Leistungsrechnung, die aber selbst nicht mehr unmittelbar zum Drei-Komponenten-Modell gehört.

¹⁷ Siehe unter www.uelzen.de/projekt. Auch andere Modell-Kommunen Niedersachsens – Samtgemeinde Dannenberg (www.dannenberg/sgdan/doppik.htm) und Katlenburg-Lindau (www.katlenburglindau.de) – haben von Anfang an auf das Referenzmodell des Speyerer Verfahrens gesetzt; vgl. Goldbach, A. (2004) – anders dagegen die Stadt Salzgitter (www.salzgitter.de).

¹⁸ Siehe nachfolgend Lüder, K. (2001). Modellvorlage für diese Drei-Komponenten-Rechnung ist die Arbeit von Chmielewicz, K. (1972).

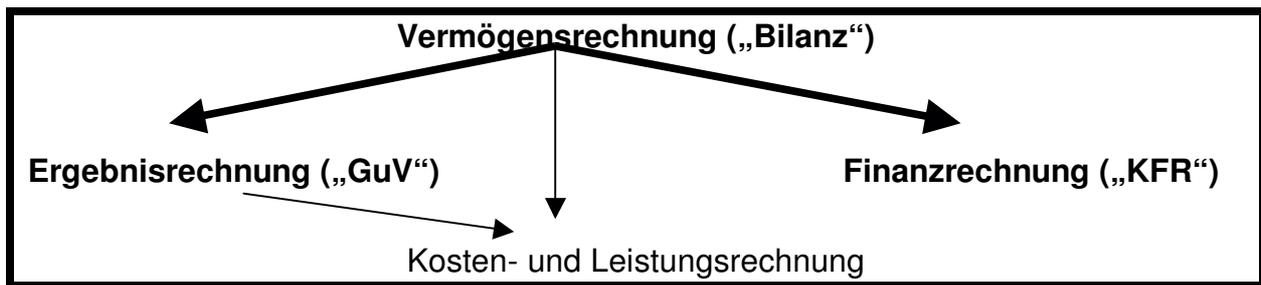


Abbildung 7: Doppik im Gesamtzusammenhang des Drei-Komponenten-Rechnungsmodells

Auf längere Sicht müsste sich m. E. dieses umfassende Modell dahingehend entwickeln, dass die Kosten- und Leistungsrechnung, die in Niedersachsen zwar gefordert wird, aber deren Struktur nicht konkret vorgegeben werden soll, auf der Leistungsseite als eine Wirkungs- bzw. Nutzenrechnung konzipiert wird¹⁹. Erst dann steht der Kommune ein Gesamtinformationssystem zur Verfügung, das wesentliche Voraussetzung für ein neues modernes controllingbasiertes Verwaltungsmanagement ist.²⁰

Der buchhalterische Zusammenhang wird dann deutlicher, wenn die zentralen Begriffsgrößen der Finanzbuchführung hinzugezogen werden: Aktiva/Passiva, Ertrag/Aufwand und Einzahlungen/Auszahlungen (KK = Kontenklassen nach dem für Niedersachsen zu erwartenden Kontenrahmenplan; siehe unter Kap. 1).

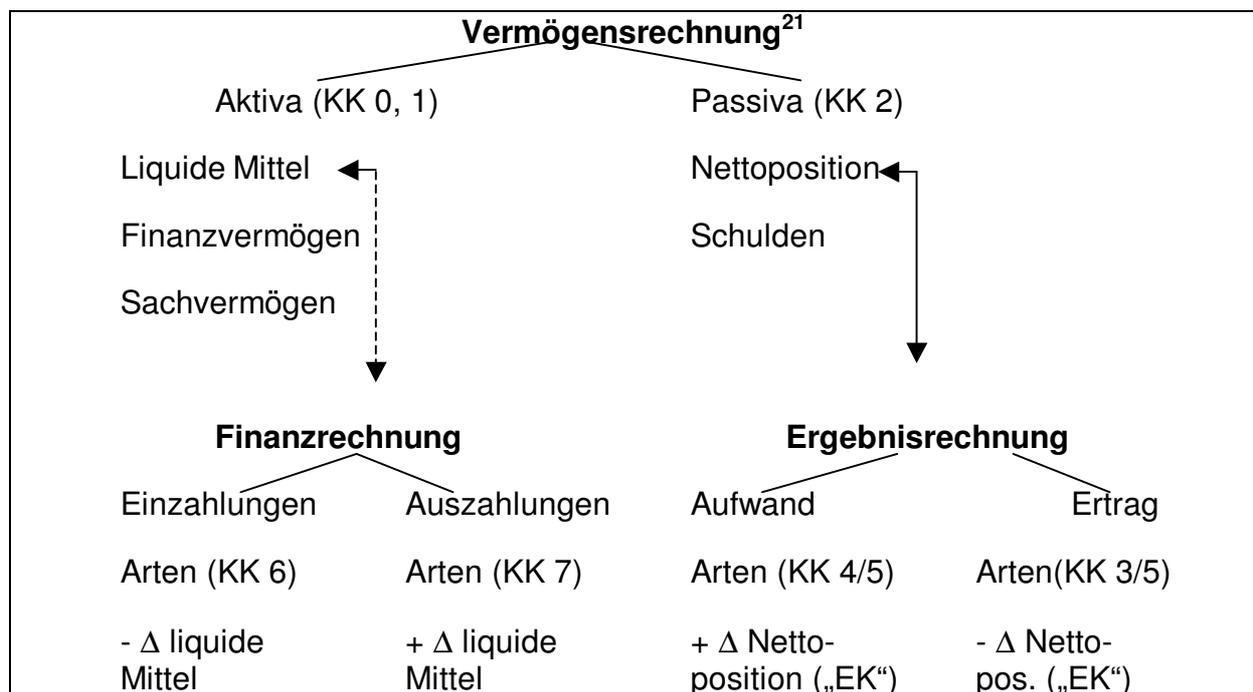


Abbildung 8: Drei-Komponenten-Rechnung im buchhalterischen Gesamtzusammenhang

¹⁹ Siehe dazu Goldbach, A. (2003)

²⁰ Vgl. Budäus, D. (2000)

²¹ Nach Lüder, K. (2001), S. 37

Zentrale „Botschaft“ der Abbildung 8 ist der direkte Rechnungsverbund zwischen der Vermögensrechnung einerseits sowie der Ergebnis- und Finanzrechnung andererseits. Wie auch in der handelsrechtlichen kaufmännischen Doppik ist die Ergebnisrechnung ein „Unterkonto“ der so genannten Netto-Position, die dem kaufmännischen Eigenkapital entspricht. Der Abschluss der Ergebnisrechnung erfolgt notwendiger Weise wieder über die Netto-Position. Analog wird die Finanzrechnung geführt: Sie ist ein „Unterkonto“ der Liquiden Mittel und wird nach Buchungsschluss wieder über das Aktiv-Konto abgeschlossen (auch wenn die EDV-mäßige Buchungsweise formal davon abweicht; dazu später mehr).

Daraus wird erkennbar, dass die Vermögensrechnung im doppischen System nicht als „Ergänzung zur Ergebnisrechnung“ zu sehen ist (wie das im niedersächsischen „Eckpunktepapier“ geschehen ist: Abschnitt 4.2.4), sondern als Grundlage für die Ergebnis- und Finanzrechnung. Allein schon mit der Vermögensrechnung ist beispielsweise der Saldo aus Ressourcenverbrauch (Aufwand) und Ressourcenaufkommen (Ertrag) zu bestimmen, indem das Reinvermögen (also die Netto-Position) der „Schlussbilanz“ mit dem der „Eröffnungsbilanz“ verglichen wird (Reinvermögensvergleich). Für die Liquiden Mittel und die Finanzrechnung“ gilt dieser Zusammenhang analog. Im Grunde genommen sind Ergebnisrechnung und Finanzrechnung „nur“ dazu da, die Ursachen der Ressourcenwirtschaft (Ergebnisrechnung) und der Geldwirtschaft (Finanzrechnung) zu ergründen – freilich durchaus zentrale Aufgaben der (neuen) kommunalen Haushaltswirtschaft.

Dieser verbundrechnerische Zusammenhang der drei Teilrechnungssysteme wird durch folgende Grafik noch anschaulicher (modellhaft stark vereinfachend und ohne Berücksichtigung der Kosten- und Leistungsrechnung).²²

Finanzrechnung ←		Vermögensrechnung		→ Ergebnisrechnung	
Einzahlungen +	Auszahlungen	Vermögen, hier ohne Finanzmittel	Schulden (FK) +	Aufwand (Ressourcenverbrauch)	Ertrag (Ressourcenaufkommen)
Anfangsbestand an Finanzmitteln			Netto-Position (EK)		
	Liquiditätssaldo = Endbestand an Finanzmitteln		Ergebnissaldo = finanzielle Wertschöpfung (Ress.)		
zeitraumbezogen		zeitpunktbezogen		zeitraumbezogen	

Abbildung 9: Drei-Komponenten-Rechnung im Rechnungsverbund

²² Leicht modifiziert nach: Grommas, D. (2002), S. 135; dort in enger Anlehnung an Schauer, R. (2000), S. 86

Dieses Gesamtmodell der Drei-Komponenten-Rechnung ist Grundlage der kommunalen Doppik und damit der doppischen Haushaltswirtschaft in Niedersachsen. Demnach lohnt es sich, die drei Säulen dieses Rechnungsmodells genauer zu beleuchten und auf die geplante niedersächsische Umsetzung – soweit derzeit erkennbar – hin abzuklopfen.

Aufgabe (fakultativ zur Vorübung im Umgang mit dem neuen Kontenrahmenplan):

Ergänzen Sie auch – anhand des vorliegenden Kontenrahmenplans – die Größen der Abbildung 9 um die Kontenklassen und machen Sie sich damit mit dieser – gegenüber dem IKR – neuen Kontensystematik vertraut.

Konkretisieren Sie dann die Kontenklassen durch Zuordnung der Kontengruppen (zweistellige Zahlen). Der verkürzte Kontenrahmen findet sich weiter hinten.

(2) Vermögensrechnung und Schuldenausweis: Vom Grundmodell des Speyerer Verfahrens zur „niedersächsischen Vermögensrechnung (Bilanz)“

Ein zentrales Ziel der Vermögensrechnung („Bilanz“) ist der vollständige und richtige Schuldenausweis zur Ermittlung des Verschuldungsgrades, was als Indikator für die dauernde Leistungsfähigkeit einer Kommune interpretiert wird („Eckpunktepapier“: 4.2.4 i. V. m. 4.6). Dies ist ganz im Sinne des Speyerer Verfahrens, was an dessen Vermögensrechnung in Staffelform zu erkennen ist:²³

Vermögensrechnung (in Staffelform)		
A	Schulden (Fremdkapital: FK)	Geldschulden + Transferverbindlichkeiten + Verbindlichkeiten aus Leistungen + Sonstige Verbindlichkeiten + Pensionsrückstellungen + sonstige Rückstellungen
B	Realisierbares (liquidierbares) Vermögen	Sachvermögen + Finanzvermögen (bestehend aus: Finanzanlagen, Transferforderungen, Forderungen aus Leistungen, Sonstige Forderungen, Liquide Mittel, sonstiges Finanzvermögen)
C	Nettogesamtschulden	Schulden (A) – Realisierbares Vermögen (B)
D	Verwaltungsvermögen (Gemeinvermögen)	Immaterielles Vermögen + Sachvermögen (bestehend aus: Gewöhnliches Sachanlagevermögen, Sachanlagevermögen im Gemeindegebrauch, Vorräte) + Finanzanlagen
E	Abgrenzungsposten	Aktive Rechnungsabgrenzung (ARA) + Abgrenzungsposten für geleistete Investitionszuschüsse – Passive Rechnungsabgrenzung (PRA)
F	Netto-Position (Eigenkapital: EK)	Realisierbares Vermögen (B) + Verwaltungsvermögen (D) + Abgrenzungsposten (E) – Schulden (A) Posten der Netto-Position: Basis-Reinvermögen + Rücklagen (Überschüsse, Bewertungen, sonstiges) + Ergebnis Vorjahr + Sonderposten für Investitionszuweisungen

Abbildung 10: Vermögensrechnung des Speyerer Verfahrens in Staffelform

²³ Nach Lüder, K. (2001), S. 48

In der Kontoform wird die formale Ähnlichkeit der Vermögensrechnung mit der handelsrechtlichen Bilanz deutlich (hier nur in der Grobform dargestellt):²⁴

Vermögensrechnung (in Kontoform)	
Aktiva	Passiva
D. Verwaltungsvermögen	F. Nettoposition (Eigenkapital)
B. Realisierbares Vermögen	A. Schulden (Fremdkapital)
E. Abgrenzungsposten (ARA)	E. Abgrenzungsposten (PRA)
Bilanzsumme	Bilanzsumme
Vorbelastungen künftiger Haushaltsjahre (in Anspruch genommene Verpflichtungsermächtigungen und ähnliche Verpflichtungen) - Eventualverbindlichkeiten (Verpflichtungen aus Bürgschaften usw.)	

Abbildung 11: Vermögensrechnung des Speyerer Verfahrens in Kontoform

Wie oben schon angedeutet, wird Niedersachsen dieser Struktur nicht ganz folgen. Während nämlich das Speyerer Verfahren auf der obersten Gliederungsebene die Einteilung in „Verwaltungsvermögen“ und „Realisierbares Vermögen“ zwingend vorsieht, soll in Niedersachsen diese Einteilung nur nachrangig erfolgen – und nur optional („Eckpunktepapier“: 4.9.4.1).

Für Niedersachsen ist folgende Grundstruktur einer Vermögensrechnung zu erwarten (Kontoform gem. § 54 GemHKVO):

Vermögensrechnung (in Kontoform)	
Aktiva	Passiva
KK 0 Immaterielle Vermögensgegenstände Sachvermögen	KK 2 Nettoposition
KK 1 Finanzvermögen mit: Liquide Mittel	Sonderposten
Aktive Rechnungsabgrenzung	Verbindlichkeiten
	Rückstellungen
	Passive Rechnungsabgrenzung
Bilanzsumme	Bilanzsumme

Abbildung 12: Grundgerüst einer niedersächsischen Vermögensrechnung in Kontoform

Als Ansatzgrundsatz übernimmt Niedersachsen den sinnvollen und gängigen Regelungsvorschlag des Speyerer Verfahrens (und des HGB), dass für die Ansatzentscheidung das wirtschaftliche Eigentum maßgebend ist.

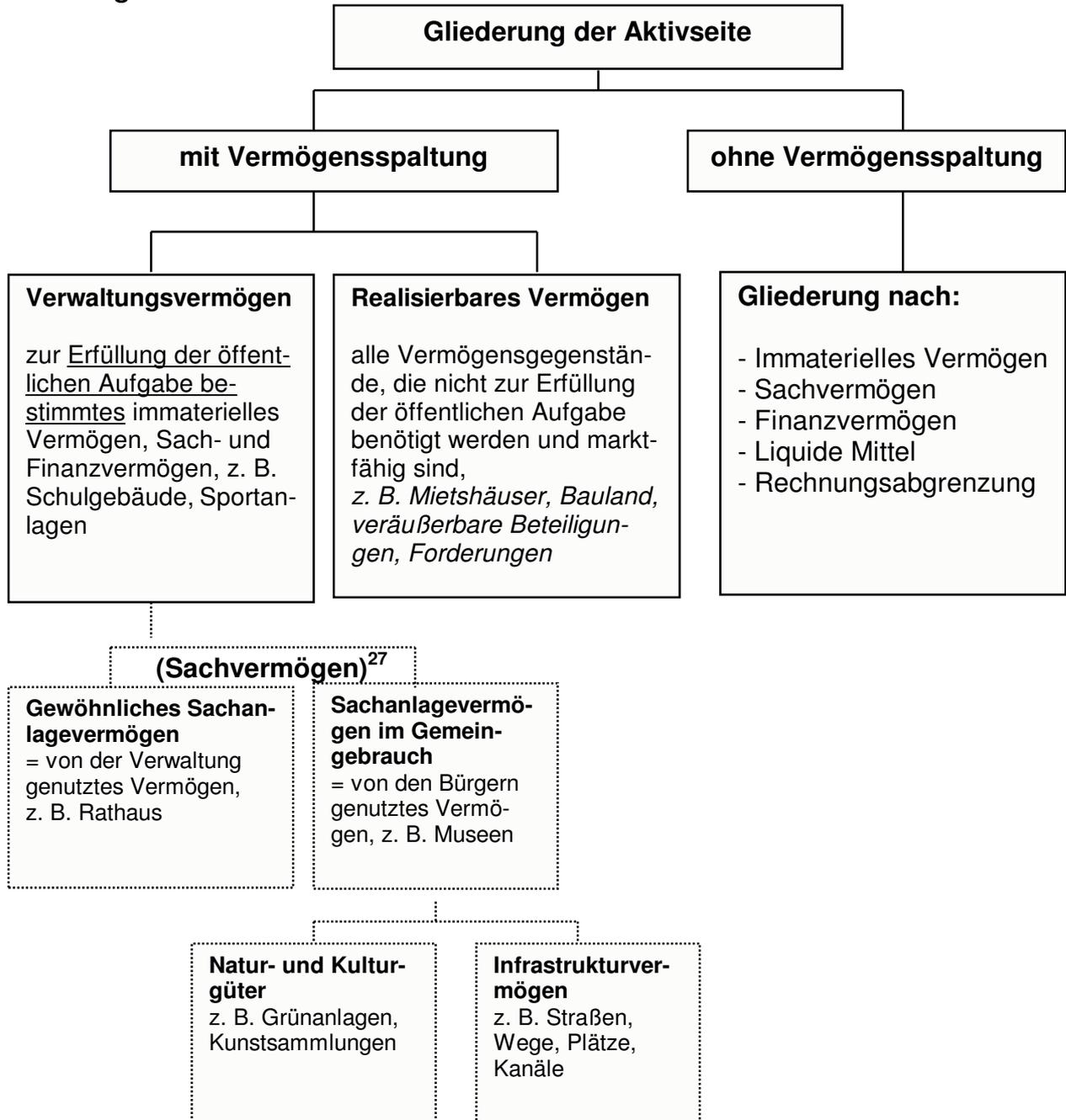
Auch in Fragen der Bewertung wird dem Speyerer Verfahren grundsätzlich gefolgt, das Vermögen – genauer: das „Verwaltungsvermögen“ – nach dem Prinzip fortgeführter Anschaffungswerte²⁵ zu bewerten (demnach beim abnutzbaren Sachanlage-

²⁴ Nach Lüder, K. (2001), S. 49

²⁵ Im „Eckpunktepapier“ ist – analog zum HGB-Sprachgebrauch (§ 255 Abs. 1 HGB) – von Anschaffungskosten die Rede (4.9.5). Der Begriff „Kosten“ ist in diesem Zusammenhang betriebswirtschaftlich dann falsch, wenn unter Kosten der in Geld bewertete Werteverzehr durch Verbrauch oder Abnutzung von Produktionsfaktoren bei der Erstellung betrieblicher Leistungen in einer bestimmten Periode verstanden wird. Kosten sind dann „allenfalls“ die Abschreibungen. Die Anschaffungskosten sind tatsächlich Ausgaben bzw. Auszahlungen. Hier sollte der Landesgesetzgeber den Fehler des Bundesgesetzgebers nicht wiederholen und begrifflich gründlicher und systematischer arbeiten. Dadurch würden auch so manche Verständnisprobleme in der Aus- und Fortbildung vermieden.

vermögen mit ordentlichen Abschreibungen).²⁶ Allerdings soll das „Realisierbare Vermögen“ mit dem Zeitwert in Form von Verkehrswerten angesetzt werden, was mit dem Informationsinteresse am aktuellen Schuldentilgungspotenzial begründet werden kann. Dabei wird durch das niedersächsische Wahlrecht ein „interkommunaler Bewertungsbruch“ bewirkt; denn die Kommunen, die nicht eine solche Vermögens-trennung vornehmen, werden das gesamte Vermögen nach dem Anschaffungswertprinzip bewerten; die anderen Kommunen werden entsprechend differenziert bewerten. Die niedersächsische Vermögensrechnung kann also in zwei Varianten erstellt werden:

Abbildung 13:



²⁶ Vgl. Lüder, K. (2001), S. 40 f. - i. V. m. „Eckpunktepapier“: 4.9.5

²⁷ Zusätzliche Gliederung des Verwaltungsvermögens vgl. Lüder, Klaus, 1999, S. 19 f.

Abbildung 14: Vermögensrechnung (Bilanz): Alternative 1 (ohne Vermögensspaltung) gem. § 54 Abs. 3 S. 1, Abs. 4 GemHKVO

Aktiva		Passiva	
1.	Immaterielles Vermögen	5.	Nettoposition (Überschuss)
1.1	Konzessionen	5.1	Basis-Reinvermögen
1.2	Lizenzen	5.1.1	Reinvermögen
1.3	Ähnliche Rechte	5.1.2	Sollfehlbetrag aus kameralem Abschluss (Minusbetrag)
1.4	Geleistete Investitionszuwendungen	5.2	Rücklagen
1.5	Sonstiges immaterielles Vermögen	5.2.1	Rücklagen aus Überschüssen des ordentlichen Ergebnisses
		5.2.2	Rücklagen aus Überschüssen des außerordentlichen Ergeb.
		5.2.3	Bewertungsrücklage
2.	Sachvermögen	5.2.4	Zweckgebundene Rücklagen
2.1	Unbebaute Grundstücke und grundstücksgleiche Rechte	5.2.5	Sonstige Rücklagen
2.2	Bebaute Grundstücke und grundstücksgleiche Rechte	5.3	Ergebnis und Ergebnisverwendung
2.3	Infrastrukturvermögen	5.3.1	Ergebnisvortrag aus Vorjahren
2.4	Bauten auf fremdem Grund und Boden	5.3.2	Ergebnisvortrag in das Folgejahr
2.5	Kunstgegenstände, Kulturdenkmäler	5.4	Sonderposten
2.6	Maschinen und technische Anlagen; Fahrzeuge	5.4.1	Zuwendungen und Umlagen für Vermögensgegenstände
2.7	Betriebs- und Geschäftsausstattung, Pflanzen und Tiere	5.4.2	Gebührenaussgleich
2.8	Vorräte	5.4.3	Bewertungsausgleich
2.9	Geleistete Anzahlungen	5.4.4	Sonstige Sonderposten
2.10	Anlagen im Bau		
3.	Finanzvermögen	6.	Schulden und Verbindlichkeiten
3.1	Anteile an verbundenen Unternehmen	6.1	Geldschulden
3.2	Beteiligungen	6.1.1	Anleihen
3.3	Sondervermögen	6.1.2	Schulden bei Kreditinstituten und übrigen Kreditgebern
3.4	Treuhandvermögen	6.1.3	Schulden bei öffentlichen Kreditgebern
3.5	Ausleihungen	6.1.4	Schulden bei Sondervermögen, bei Beteiligungen u. verb. Org.
3.6	Wertpapiere	6.1.5	Sonstige Geldschulden
3.7	Öffentlich-rechtliche Forderungen	6.1.6	Liquiditätskredite
3.8	Forderungen aus Transferleistungen	6.2	Verbindlichkeiten aus Lieferungen und Leistungen
3.9	Sonstige privatrechtliche Forderungen	6.2.1	Kreditoren
3.10	Sonstige Vermögensgegenstände	6.2.2	Verbindlichkeiten gegenüber Personal
		6.2.3	Verb. gegenüber Sozialver. Pensionsk. u. ähnl. Einrichtungen
4.	Liquide Mittel	6.2.4	Leasingverbindlichkeiten
		6.2.5	Wechselverbindlichkeiten
5.	Aktive Rechnungsabgrenzung	6.2.6	Verbindlichkeiten gegenüber Beteiligungen und verbund. Org.
		6.2.7	Verbindlichkeiten aus Kostenerstattungen, Kostenumlagen
6.	Nicht durch Basis-Reinvermögen gedeckter Fehlbetrag	6.2.8	Andere Leistungsverbindlichkeiten
		6.3	Transferverbindlichkeiten
		6.3.1	Finanzausgleichverbindlichkeiten
		6.3.2	Verb. aus Zuschüssen f. lfd. Zwecke an private Organisationen
		6.3.3	Verb. Aus Zuschüssen f. lfd. Zwecke an öffentliche Organ.
		6.3.4	Verbindlichkeiten aus Schuldendiensthilfen
		6.3.5	Soziale Leistungsverbindlichkeiten
		6.3.6	Verb. aus Investitionszuschüssen an private Organisationen
		6.3.7	Verb. aus Investitionszuschüssen an öffentl. Einrichtungen
		6.3.8	Steuerverbindlichkeiten
		6.3.9	Andere Transferverbindlichkeiten
		6.4	Sonstige Verbindlichkeiten
		6.4.1	Durchlaufende Posten
		6.4.2	Verrechnete Mehrwertsteuer
		6.4.3	Abzuführende Lohn- und Kirchensteuer
		6.4.4	Abzuführende Gewerbesteuer
		6.4.5	Sonstige durchlaufende Posten
		6.4.6	Empfangene Auszahlungen
		6.4.7	Andere sonstige Verbindlichkeiten
		7.	Rückstellungen
		7.1	Pensionsrückstellungen und ähnliche Verpflichtungen
		7.2	Rückstellungen für Altersteilzeit und ähnliche Maßnahmen
		7.3	Rückstellungen für unterlassene Instandhaltung
		7.4	R. für die Rekultivierung u. Nachsorge geschl. Abfalldeponien
		7.5	Rückstellung für die Sanierung von Altlasten
		7.6	R. im Rahmen d. Finanzausgl. u. v. Steuerschuldverhältnissen
		7.7	Rückstellungen für drohende Verpflichtungen aus Bürgschaften, Gewährleistungen und anhängigen Gerichtsverfahren
		7.8	Andere Rückstellungen
		8.	Passive Rechnungsabgrenzung

Abb. 15: Vermögensrechnung (Bilanz): Alternative 2 (mit Vermögensspaltung), § 54 Abs. 3 S. 2, Abs. 4 GemHKVO

Aktiva		Passiva	
1.	Verwaltungsvermögen	5.	Nettoposition (Überschuss)
1.1	Immaterielles Vermögen	5.1	Basis-Reinvermögen
1.1.1	Konzessionen	5.1.1	Reinvermögen
1.1.2	Lizenzen	5.1.2	Sollfehlbetrag aus kameralem Abschluss (Minusbetrag)
1.1.3	Ähnliche Rechte	5.2	Rücklagen
1.1.4	Geleistete Investitionszuwendungen	5.2.1	Rücklagen aus Überschüssen des ordentlichen Ergebnisses
1.1.5	Sonstiges immaterielles Vermögen	5.2.2	Rücklagen aus Überschüssen des außerordentlichen Ergeb.
		5.2.3	Bewertungsrücklage
1.2.	Sachvermögen	5.2.4	Zweckgebundene Rücklagen
1.2.1	Unbebaute Grundstücke und grundstücksgleiche Rechte	5.2.5	Sonstige Rücklagen
1.2.2	Bebaute Grundstücke und grundstücksgleiche Rechte	5.3	Ergebnis und Ergebnisverwendung
1.2.3	Infrastrukturvermögen	5.3.1	Ergebnisvortrag aus Vorjahren
1.2.4	Bauten auf fremdem Grund und Boden	5.3.2	Ergebnisvortrag in das Folgejahr
1.2.5	Kunstgegenstände, Kulturdenkmäler	5.4	Sonderposten
1.2.6	Maschinen und technische Anlagen; Fahrzeuge	5.4.1	Zuwendungen und Umlagen für Vermögensgegenstände
1.2.7	Betriebs- und Geschäftsausstattung, Pflanzen und Tiere	5.4.2	Gebührenaussgleich
1.2.8	Vorräte	5.4.3	Bewertungsausgleich
1.2.9	Geleistete Anzahlungen, Anlagen im Bau	5.4.4	Sonstige Sonderposten
		6.	Schulden und Verbindlichkeiten
1.3	Finanzvermögen	6.1	Geldschulden
1.3.1	Anteile an verbundenen Unternehmen	6.1.1	Anleihen
1.3.2	Beteiligungen	6.1.2	Schulden bei Kreditinstituten und übrigen Kreditgebern
1.3.3	Sondervermögen	6.1.3	Schulden bei öffentlichen Kreditgebern
1.3.4	Treuhandvermögen	6.1.4	Schulden bei Sondervermögen, bei Beteiligungen u. verb. Org.
1.3.5	Ausleihungen	6.1.5	Sonstige Geldschulden
1.3.6	Wertpapiere	6.1.6	Liquiditätskredite
1.3.7	Sonstige Vermögensgegenstände	6.2	Verbindlichkeiten aus Lieferungen und Leistungen
		6.2.1	Kreditoren
2.	Realisierbares Vermögen	6.2.2	Verbindlichkeiten gegenüber Personal
2.1	Immaterielle Vermögensgegenstände	6.2.3	Verb. gegenüber Sozialver. Pensionsk. u. ähnl. Einrichtungen
		6.2.4	Leasingverbindlichkeiten
2.2	Sachvermögen	6.2.5	Wechselverbindlichkeiten
2.2.1	Unbebaute Grundstücke und grundstücksgleiche Rechte	6.2.6	Verbindlichkeiten gegenüber Beteiligungen und verbund. Org.
2.2.2	Bebaute Grundstücke und grundstücksgleiche Rechte	6.2.7	Verbindlichkeiten aus Kostenerstattungen, Kostenumlagen
2.2.3	Bauten auf fremdem Grund und Boden	6.2.8	Andere Leistungsverbindlichkeiten
2.2.4	Kunstgegenstände, Kulturdenkmäler	6.3	Transferverbindlichkeiten
2.2.5	Maschinen und technische Anlagen; Fahrzeuge	6.3.1	Finanzausgleichverbindlichkeiten
2.2.6	Geleistete Anzahlungen, Anlagen im Bau	6.3.2	Verb. aus Zuschüssen f. lfd. Zwecke an private Organisationen
		6.3.3	Verb. Aus Zuschüssen f. lfd. Zwecke an öffentlichen Organ.
2.3	Finanzvermögen	6.3.4	Verbindlichkeiten aus Schuldendiensthilfen
2.3.1	Anteile an verbundenen Unternehmen	6.3.5	Soziale Leistungsverbindlichkeiten
2.3.2	Beteiligungen	6.3.6	Verb. aus Investitionszuschüssen an private Organisationen
2.3.3	Sondervermögen	6.3.7	Verb. aus Investitionszuschüssen an öffentl. Einrichtungen
2.3.4	Ausleihungen	6.3.8	Steuerverbindlichkeiten
2.3.5	Wertpapiere	6.3.9	Andere Transferverbindlichkeiten
2.3.6	Öffentlich-rechtliche Forderungen	6.4	Sonstige Verbindlichkeiten
2.3.7	Forderungen aus Transferleistungen	6.4.1	Durchlaufende Posten
2.3.8	Sonstige privatrechtliche Forderungen	6.4.2	Verrechnete Mehrwertsteuer
2.3.9	Sonstige Vermögensgegenstände	6.4.3	Abzuführende Lohn- und Kirchensteuer
		6.4.4	Abzuführende Gewerbesteuer
3.	Liquide Mittel	6.4.5	Sonstige durchlaufende Posten
		6.4.6	Empfangene Auszahlungen
4.	Aktive Rechnungsabgrenzung	6.4.7	Andere sonstige Verbindlichkeiten
5.	Nicht durch Basis-Reinvermögen gedeckter Fehlbetrag	7.	Rückstellungen
		7.1	Pensionsrückstellungen und ähnliche Verpflichtungen
		7.2	Rückstellungen für Altersteilzeit und ähnliche Maßnahmen
		7.3	Rückstellungen für unterlassene Instandhaltung
		7.4	R. für die Rekultivierung u. Nachsorge geschl. Abfalldeponien
		7.5	Rückstellung für die Sanierung von Altlasten
		7.6	R. im Rahmen d. Finanzausgl. u. v. Steuerschuldverhältnissen
		7.7	Rückstellungen für drohende Verpflichtungen aus Bürgschaften, Gewährleistungen und anhängigen Gerichtsverfahren
		7.8	Andere Rückstellungen
		8.	Passive Rechnungsabgrenzung

Übungen zur Vermögensrechnung

1. Ordnen Sie folgende Vermögensgegenstände dem *Verwaltungsvermögen* oder dem *realisierbaren Vermögen* zu und geben Sie die jeweilige *Gliederungsziffer* in der Bilanz an!
 - a) Ackerland, an Landwirte verpachtet und zum Verkauf angeboten
 - b) Verwaltungsgebäude Rathaus
 - c) Eigenbetrieb Stadtentwässerung
 - d) vermietete Wohngebäude, zum Verkauf im Rat beschlossen
 - e) Kunstsammlung Goethemuseum; soll privatisiert werden
 - f) Hafenanlage Stadthafen
 - g) Anteile Wohnungsbaugenossenschaft (Kapitaleinlage 2 %)
 - h) bewirtschafteter Wald (mit jährlichem Holzertrag als einzigem Zweck)

2. Die Stadt hat zum 01.01.2005 ein Grundstück mit einem Wert von 100.000 € in die *Eröffnungsbilanz* aufgenommen. Zum 31.12.2005 ist der Wert des Grundstücks nach der *Bodenrichtwertkarte* um 10 % angestiegen. Mit welchem Wert und in welcher *Bilanzposition* ist das Grundstück zum 31.12.2005 in die *Schlussbilanz* aufzunehmen, wenn
 - a) das Grundstück unbebaut bleiben und verkauft werden soll - oder alternativ
 - b) auf dem Grundstück eine Schule errichtet werden soll?

(3) Ergebnisrechnung, Ergebnishaushalt und Haushaltsausgleich

Nach „niedersächsischem Verständnis“ bildet der Ergebnishaushalt „als Kernstück des neuen Haushalts die ordentlichen Erträge und ordentlichen Aufwendungen für den laufenden Verwaltungsbetrieb ab, also das Ressourcenaufkommen und den Ressourcenverbrauch des Haushaltsjahres, daneben die getrennt auszuweisenden (...) außerordentlichen Erträge und Aufwendungen, ... Der Ergebnishaushalt hat die Aufgabe, über die Art und die Quellen der Ergebniskomponenten vollständig und klar zu informieren“ („Eckpunktepapier“: 4.2.2). Er besteht – grundsätzlich strukturgleich – aus dem „Ergebnishaushalt“ als zukunftsorientierte Rechnung und der „Ergebnisrechnung“ als vergangenheitsorientierte Rechnung.

Die Struktur des Ergebnishaushalts wird sich in der Grundform sehr eng an der Systematik des Speyerer Verfahrens orientieren und nur in der Reihenfolge und Begrifflichkeiten der einzelnen Posten Abweichungen aufweisen. Deshalb wird nachfolgend das „Speyerer Grundmodell“²⁸ präsentiert und mit den Kontenklassen in Niedersachsen verzahnt. Danach folgt die voraussichtliche Ergebnisrechnung nach den neuen GemHKVO.

Auffällig ist die klare Trennung in einen ordentlichen und außerordentlichen Ergebnisbereich. Folgerichtig wird für den ordentlichen Ertrag und den ordentlichen Aufwand je eine eigene Kontenklasse (3 und 4) vorgehalten, während die außerordentlichen Vorgänge in einer gemeinsamen Kontenklasse (5) zusammengefasst werden.

²⁸ Nach Lüder, K. (2001), S. 43

Damit ist es möglich, das Ziel des Ergebnishaushalts in Form eines ausgeglichenen Haushalt sichtbar(er) werden zu lassen: „Dazu soll der Gesamtbetrag der ordentlichen Erträge den Gesamtbetrag der ordentlichen Aufwendungen mindestens entsprechen („Eckpunktepapier“: 4.5.1, Satz 3). Überschüsse sind einer „ordentlichen Rücklage“ zuzuführen (Überschüsse im außerordentlichen Bereich einer „außerordentlichen Rücklage“).

Hier wird die Leitidee der intergenerativen Gerechtigkeit deutlich, die besagt, dass diejenigen Personen oder Gruppen, die öffentliche Leistungen beanspruchen (und damit den Ressourcenverbrauch der öffentlichen Verwaltung verursachen) auch belastet werden sollen (und damit für endgültige Einnahmen der Verwaltung sorgen).

Ergebnisrechnung (analog: Ergebnisplan)	
Steuern und andere Abgaben	
+	Zuweisungen und Beiträge
+	Sonstige Transfererträge
+	Gebühren, Beiträge
+	Privatrechtliche Leistungsentgelte
+	Erträge aus Kostenerstattungen, Kostenumlagen
+	Finanzerträge
+	Aktivierete Eigenleistungen
+	Sonstige ordentliche Erträge
	Σ Ordentliche Erträge: KK 3
=	Ordentliche Erträge
Personalaufwendungen	
-	Versorgungsaufwendungen
-	Sachaufwendungen
-	Planmäßige Abschreibungen
-	Zinsen und ähnliche Aufwendungen
-	Transferaufwendungen
-	Sonstige ordentliche Aufwendungen
	Σ Ordentliche Aufwendungen: KK 4
=	Ordentliches Jahresergebnis (Ord. Erträge – Ord. Aufwendungen)
+	realisierte außerordentliche Erträge
-	realisierte außerordentliche Aufwendungen (= realis. ao. Ergebnis)
+	Werterhöhungen von Gegenständen des realisierbaren Verm. Σ KK 5
-	Wertminderungen von Gegenständen des real. Verm.(=Bewertungsergebnis)
=	Jahresergebnis (+ Vorjahresergebnis = Gesamtergebnis)

Abbildung 16: Grundstruktur der Ergebnisrechnung nach dem Speyerer Verfahren (ergänzt)

Die niedersächsische Variante der Ergebnisrechnung (hier in Verbindung mit dem planerischen Ergebnishaushalt) sieht wie folgt aus:

Die Ergebnisrechnung ist in Staffelform aufzustellen und wird aus dem Ergebnisrechnungskonto entwickelt. Die Ergebnisrechnung enthält zum Zwecke des Plan-Ist-Vergleichs auch Plandaten (und darüber hinaus die Plandaten für die nächsten Jahre; § 2 GemHKVO)²⁹.

²⁹ Die Struktur des Ergebnishaushaltes wird im Fach Kommunale Finanzwirtschaft erläutert.

Abbildung 17: Ergebnisrechnung gem. § 51 i. V. m. §§ 2, 9 und 54 GemHKVO

Kt. Nr.	Ergebnisrechnung 2004	Jahres- ergeb- nis 2004	Plan- Ansatz 2004	Plan: 2005	Plan: 2006	Plan: 2007	Plan: 2008
1	Steuern und ähnliche Abgaben						
2	Zuwendungen (einschließlich Auf- lösung der Sonderposten) und allgemeine Umlagen						
3	sonstige Transfererträge						
4	öffentlich-rechtliche Entgelte						
5	privatrechtliche Entgelte						
6	Kostenerstattungen und Kostenum- lagen						
7	Finanzerträge						
8	aktivierte Eigenleistungen						
9	Bestandsveränderungen						
10	sonstige ordentliche Erträge						
	Ordentliche Erträge						
11	Personalaufwendungen						
12	Versorgungsaufwendungen						
13	Aufwendungen für Sach- und Dienstleistungen						
14	Bilanzielle Abschreibungen						
15	Zinsen und ähnliche Aufwendun- gen						
16	Transferaufwendungen (einschließ- lich Abschreibungen auf geleistete Investitionszuwendungen)						
17	Sonstige ordentliche Aufwendun- gen						
	Ordentliche Aufwendungen						
	Ordentliches Ergebnis (Ergebnis der lfd. Verwaltungstätigkeit)						
18	Außerordentliche Erträge						
19	Außerordentliche Aufwendungen						
	Außerordentliches Ergebnis						
	Jahresergebnis						

(Hinweis: Eigentlich müssten noch die Werte des Vorjahres mit aufgenommen werden. Da aber 2003 nur kamerale Werte vorlagen, kann bei Umstellung auf die Doppik diese Forderung noch nicht erfüllt werden.)

Aufgabe:

Ordnen Sie den Positionen der Ergebnisrechnung die zweistelligen Kontengruppennummern zu und tragen Sie sie in die erste Spalte ein. (Der Kontenrahmen findet sich an späterer Stelle)

Ergänzung: Beschäftigen Sie sich zur Konkretisierung der Planungsseite mit dem „Ersten doppelischen Haushaltsplan 2005 der Gemeinde Katlenburg-Lindau“ (siehe Fach Kommunale Finanzwirtschaft und im Internet der Nds. FHVR unter Goldbach).

(4) Finanzrechnung und Finanzhaushalt

Der niedersächsische „Finanzhaushalt enthält alle Einzahlungen und Auszahlungen einschließlich der für die Investitions- und Finanzierungstätigkeit sowie für die Inanspruchnahme von Liquiditätsreserven“ („Eckpunktepapier“: 4.2.3, Satz 1). Er soll die Zahlungsströme und Finanzflüsse dokumentieren, den Investitionsbereich finanziell absichern und insgesamt die Zahlungsfähigkeit (Liquidität) sichern sowie die Finanzstatistik bedienen.

Dieser Ansatz entspricht ebenfalls den „Speyerer Anforderungen“: „Im öffentlichen Rechnungswesen muss ... über Zahlungen generell Rechnung gelegt werden, mindestens soweit der Haushaltsplan Zahlungsermächtigungen enthält. Um die Finanzrechnung aber auch als Liquiditätsrechnung nutzen zu können, sollte sie als vollständige Zahlungsrechnung ausgestaltet werden, d. h. als Rechnung, die sämtliche Ein- und Auszahlungen einer Rechnungsperiode erfasst. ... Anders als im kaufmännischen Rechnungswesen, wo die Kapitalflussrechnung gewöhnlich eine im Rahmen der Abschlussarbeiten erstellte, aus Gewinn- und Verlustrechnung und Bilanz abgeleitete Rechnung ist, bildet sie im Neuen Öffentlichen Rechnungswesen einen integralen Bestandteil des Rechnungssystems. Sie wird, wie die Ergebnisrechnung, laufend geführt, und zwar nach der so genannten direkten Methode, d. h. auch die Ein- und Auszahlungen aus laufender Geschäftstätigkeit werden direkt in die Finanzrechnung eingestellt. Anders ausgedrückt erfolgt eine differenzierte Erfassung der Bewegungen der liquiden Mittel nach Zahlungsarten.“³⁰

Finanzrechnung (analog: Finanzplan)	
Ertragseinzahlungen	+ Empfangene Transferzahlungen (soweit nicht Investitionen) + Gebühren, Beiträge + Privatrechtliche Leistungsentgelte + Kostenerstattungen, Kostenumlagen + Zinsen und ähnliche Einzahlungen + Sonstige Einzahlungen aus laufender Geschäftstätigkeit = Einzahlungen aus laufender Geschäftstätigkeit
Aufwandsauszahlungen	- Personalauszahlungen - Versorgungsauszahlungen - Auszahlungen für Sach- und Dienstleistungen - Zinsen und ähnliche Auszahlungen - Geleistete Transferzahlungen - Sonstige Auszahlungen aus laufender Geschäftstätigkeit
Cash Flow	= Einzahlungsüberschuss aus laufender Geschäftstätigkeit
Investitionsbereich: Zahlungsmittelsaldo	+ Empfangene Investitionszuweisungen und –beiträge + Einzahlungen aus Desinvestitionen - Investitionsauszahlungen
Finanzmittel	= Finanzmittelüberschuss/-unterdeckung
Kreditbereich: Zahlungssaldo	+ Aufnahme von Geldschulden - Tilgung von Geldschulden
Liquide Mittel	= Änderung des Bestandes an liquiden Mitteln
Liquiditätsreservenänderung	+ Einzahlungen aus Auflösung von Liquiditätsreserven - Auszahlungen aus Zuführung zu Liquiditätsreserven
Zahlungsmittelveränderungen und –bestand	= Änderung des Bestandes an Zahlungsmitteln + Anfangsbestand an Zahlungsmitteln = Endbestand an Zahlungsmitteln

Abbildung 18: Die Grundstruktur der Finanzrechnung nach dem Speyerer Verfahren (ergänzt)

³⁰ Lüder, K. (2001), S. 53, ferner S. 54 (in Bezug zu Abb. 8)

Dabei wird einerseits die Ähnlichkeit mit dem niedersächsischen Konzept deutlich; denn die entsprechende Finanzrechnung (vgl. „Eckpunktepapier“: 4.2.3) ist ebenfalls

- methodisch direkt angelegt,
- rechnerisch integrativ im Verbund mit der Ergebnisrechnung und Vermögensrechnung konzipiert,
- planerisch mit dem Ergebnisplan zum Gesamthaushaltssystem verzahnt,
- umfassend angelegt und damit alle Zahlungsvorgänge erfassend,
- finanzstatistisch relevant.

Andererseits gibt es aber auch kleine Unterschiede: Nach dem niedersächsischen Kontenrahmenplan werden alle Einzahlungen in einer gemeinsamen Kontenklasse – nämlich 6 – erfasst, gleichgültig ob sie der laufenden oder investiv-finanziellen Tätigkeit zuzuordnen sind; analog gilt das auch für die Auszahlungsseite in Kontenklasse 7. Freilich ist dieser „Nachteil“ auch nicht allzu gravierend, da der letzte Zahlungsbereich (des ehemaligen Vermögenshaushalts) am Ende der Kontengruppengliederung konzentriert ist.

Dennoch könnte es sich als vorteilhaft erweisen, im Anhang gem. Abb. 8 eine entsprechende Umgruppierung mit anschließender Aggregation vorzunehmen, um analog zum ordentlichen Ergebnishaushalt auch einen „ordentlichen Finanzhaushalt“ auf der Grundlage des Cash-Flow-Konzepts ausweisen zu können. Daraus ergeben sich wichtige Auswertungsmöglichkeiten, die oben in der linken Spalte schon angedeutet sind:

- Rechnung über den Zahlungsmittelsaldo aus laufender Geschäftstätigkeit (Zahlungen nicht aus dem Investitions- und Kreditbereich)
- Rechnung über den Zahlungsmittelsaldo aus Investitionstätigkeit
- Rechnung über den Zahlungssaldo aus Kreditbereich (Finanzierungstätigkeit)
- Änderung des Bestandes an liquiden Mitteln

„Der Cash Flow repräsentiert den Zahlungsmittelsaldo aus laufender Geschäftstätigkeit. Ist er positiv, dann stehen in diesem Umfang Eigenmittel ... zur Finanzierung von Investitionen, zur Schuldentilgung oder zur Verstärkung der Liquiditätsreserven zur Verfügung. Im Falle eines negativen Cash Flows müssen laufende Auszahlungen durch Veräußerung von Vermögen, durch Verzicht auf Investitionen, durch Aufnahme von Krediten oder durch Inanspruchnahme der Liquiditätsreserven finanziert werden.“³¹

Die niedersächsische Finanzrechnung hat folgende Gestalt (hier ohne mittelfristige Betrachtung):

³¹ Lüder, K. (2001), S. 55

Abbildung 19: Finanzrechnung gem. § 52 i. V. m. § 54 GemHKVO

Kt. Nr.	Finanzrechnung 2004	Ergebnis 2004	Ansatz 2004
1	Steuern und ähnliche Abgaben		
2	Zuwendungen und allgemeine Umlagen		
3	sonstige Transfereinzahlungen		
4	öffentlich-rechtliche Entgelte		
5	privatrechtliche Entgelte		
6	Kostenerstattungen und Kostenumlagen		
7	sonstige Einzahlungen		
8.1	Zinsen und ähnliche Einzahlungen		
8.2	haushaltsfremde Einzahlungen		
	Einzahlungen aus laufender Verwaltungstätigkeit		
9	Personalauszahlungen		
10	Versorgungsauszahlungen		
11	Auszahlungen für Sach- und Dienstleistungen		
12	Zinsen und ähnliche Auszahlungen		
13	Transferauszahlungen		
14.1	sonstige Auszahlungen		
14.2	haushaltsfremde Auszahlungen		
	Auszahlungen aus laufender Verwaltungstätigkeit		
<i>I.</i>	Saldo Einzahlungen und Auszahlungen aus laufender Verwaltungstätigkeit (Cash Flow)		
15	Einzahlungen aus Investitionszuwendungen und -beiträgen		
16	Einzahlungen aus der Veränderung von Vermögensgegenständen		
17	Auszahlungen für eigene Investitionen		
18	Auszahlungen von Zuwendungen für Investitionen Dritter		
19	Auszahlungen für Investitionen aus Mittelübertragungen aus Vorjahren		
	Saldo Einzahlungen und Auszahlungen aus Investitionstätigkeit		
<i>II.</i>	Finanzmittelüberschuss / Finanzmittelfehlbetrag (=Saldo Einzahlungen und Auszahlungen aus laufender Verwaltungstätigkeit Cash Flow + Saldo Einzahlungen und Auszahlungen aus Investitionstätigkeit)		
20	Einzahlungen aus der Aufnahme von Krediten für Investitionen		
21	Auszahlungen für die Tilgung von Krediten für Investitionen		
22	Überhang von Finanzierungsmitteln aus Vorjahren (Saldo Einzahlungen und Auszahlungen aus Geldanlagen)		
	Saldo aus den Einzahlungen und Auszahlungen aus Finanzierungstätigkeit		
<i>III.</i>	Veranschlagter Finanzmittelbestand (=Finanzmittelüberschuss/Finanzmittelfehlbetrag + Saldo aus den Einzahlungen und Auszahlungen aus Finanzierungstätigkeit)		
	Anfangsbestand an Finanzierungsmitteln (zu Beginn des Haushaltsjahres)		
23	Endbestand an Zahlungsmitteln (=Anfangsbestand + veranschlagter Finanzmittelbestand)		

(Hier ohne die sonst nötige Perspektive, siehe dazu die Ergebnisrechnung)

Aufgabe:

Ordnen Sie auch hier die Nummern der Kontengruppen den Positionen zu.

(5) Die Kontensystematik im NKRN nach der DKR

Die kommunalspezifischen Besonderheiten erfordern eine Anpassung der Kontensystematik³². Aufgrund der Integration der **Finanzrechnung** in das System der doppelten Buchführung ist ein spezieller Kontenrahmen für das NKR erforderlich. Im Gegensatz zum HGB ist die Anwendung dieses Kontenrahmens, der vom Landesamt für Statistik (NLS) erstellt und nach Zustimmung des Innenministeriums erlassen wird, gem. **§ 4 Abs. 2 GemHKVO** verbindlich vorgeschrieben. Ein Entwurf eines Kontenplanes für Niedersachsen liegt bereits vor. Der Kontenplan basiert auf dem **Kontenplan II/2 (s. u.)**, der von der Innenministerkonferenz für Länder empfohlen wird, die für ihre Kommunen in der Buchführung eine Ergebnisspaltung, d. h. eine separate Behandlung von ordentlichen und außerordentlichen Erträgen und Aufwendungen, und eine Option zu einer Vermögenstrennung in realisierbares Vermögen und Verwaltungsvermögen vorsehen. Der Kontenplan II/2 ist ebenfalls nach dem **Abschlussgliederungsprinzip** aufgebaut. Es ergeben sich folgende Kontenklassen:

Abbildung 20:

S **Schlussbilanzkonto 8020**
H

Kontenklasse	Aktiva	Passiva	Kontenklasse

S **Ergebnisrechnungskonto 8030**
H

Kontenklasse	Aufwendungen	Erträge	Kontenklasse

S **Finanzrechnungskonto 8040**
H

Kontenklasse	Einzahlungen	Auszahlungen	Kontenklasse

³² Der aktuelle Kontenplan kann abgerufen unter <http://www.nls.niedersachsen.de/html/haushaltssystematik.html>.

Abbildung 21: Kontenplan II/2: Kontenrahmen für ein Rechnungskonzept mit Ergebnisspaltung und optionaler Vermögenstrennung³³

Aktiva ³⁴		Passiva		Ergebnisrechnung			Finanzrechnung		Abschluss	KLR
Kontenklasse 0	Kontenklasse 1	Kontenklasse 2	Kontenklasse 3	Kontenklasse 4	Kontenklasse 5	Kontenklasse 6	Kontenklasse 7	Kontenklasse 8	Kontenklasse 9	
Immaterielle Vermögensgegenstände und Sachvermögen	Finanzvermögen und aktive Rechnungsabgrenzung	Nettoposition, Sonderposten, Verbindlichkeiten, Rückstellungen per Definition	Ordentliche Erträge	Ordentliche Aufwendungen	Außerordentliche Erträge und Aufwendungen	Einzahlungen	Auszahlungen	Abschlusskonten	Kosten- und Leistungsrechnung	
00 Immaterielle Vermögensgegenstände (= Verwaltungsvermögen per Definition)	10 Anteile an verbundenen Unternehmen (= Verwaltungsvermögen per Definition)	20 Nettoposition (Basis-Reinvermögen) 201 Rücklagen aus Überschüssen des ordentlichen Ergebnisses	30 Steuern und ähnliche Abgaben	40 Personalaufwendungen	50 Realisierte außerordentliche Erträge	60 Steuern und ähnliche Abgaben	70 Personalauszahlungen	80 Eröffnungs-/Abschlusskonten	91 Kosten- und Leistungsrechnung (KLR)	
01 Unbebaute Grundstücke und grundstücksgleiche Rechte	11 Sondervermögen (= Verwaltungsvermögen per Definition)	202 Rücklagen aus Überschüssen des realisierten Sonderergebnisses	31 Zuwendungen und allgemeine Umlagen	41 Versorgungsaufwendungen	501 Außergewöhnliche Erträge	61 Zuwendungen und allgemeine Umlagen	71 Versorgungsauszahlungen	81 Korrekturkonten		
011 Verwaltungsvermögen		203 Bewertungsrücklage für Überschüsse des Bewertungsergebnisses	32 Sonstige Transfererträge	42 Aufwendungen für Sach- und Dienstleistungen	502 Periodenfremde Erträge	62 Sonstige Transfereinzahlungen	72 Auszahlungen für Sach- und Dienstleistungen	82 Kurzfristige Erfolgsrechnung		
012 realisierbares Vermögen	12 Beteiligungen 121 Verwaltungsvermögen	204 Zweckgebundene Rücklage	33 Öffentlich rechtliche Leistungsentgelte	43 Transferaufwendungen	51 Realisierte außerordentliche Aufwendungen	63 Öffentlich rechtliche Leistungsentgelte	73 Transferauszahlungen			
02 Bebaute Grundstücke und grundstücksgleiche Rechte	122 realisierbares Vermögen	205 Sonstige Rücklagen	34 Privatrechtliche Leistungsentgelte, Kostenerstattungen und Kostenumlagen	44 Sonstige ordentliche Aufwendungen	511 Aufwendungen	64 Privatrechtliche Leistungsentgelte, Kostenerstattungen und Kostenumlagen	74 Sonstige Auszahlungen aus laufender Verwaltungstätigkeit		Die Ausgestaltung der KLR ist von jeder Kommune selbst festzulegen	
021 Verwaltungsvermögen		206 Ergebnis und Ergebnisverwendung		45 Zinsen und ähnliche Aufwendungen	512 Außerplanmäßige Abschreibungen	65 Sonstige Einzahlungen aus laufender Verwaltungstätigkeit	75 Zinsen und ähnliche Finanzauszahlungen			
022 realisierbares Vermögen	13 Ausleihungen (= realisierbares Vermögen per Definition)	21 Sonderposten		46 ...	513 Bewertungsergebnis	66 Zinsen und ähnliche Finanzeinzahlungen	76 ...			
03 Infrastrukturvermögen (= Verwaltungsvermögen per Definition)	14 Wertpapiere (= realisierbares Vermögen per Definition)	22 Anleihen		47 Bilanzielle Abschreibungen	521 Vermögens	67 Einzahlungen aus Investitionstätigkeit	77 Auszahlungen aus Investitionstätigkeit			
04 Bauten auf fremden Grund und Boden	15 Öffentlich-rechtliche Forderungen und Forderungen aus Transferleistungen (= realisierbares Vermögen per Definition)	23 Verbindlichkeiten aus Kreditaufnahmen		48 Aufwendungen aus internen Leistungsbeziehungen	522 Vermögen	68 Einzahlungen aus Finanzierungstätigkeit	78 Auszahlungen aus Finanzierungstätigkeit			
041 Verwaltungsvermögen		24 Verbindlichkeiten aus Lieferungen und Leistungen		49 ...		69	79			
042 realisierbares Vermögen	16 Liquide Mittel (= realisierbares Vermögen per Definition)	25 Verbindlichkeiten aus Transferleistungen								
05 Kunstgegenstände, Kulturdenkmäler (= Verwaltungsvermögen per Definition)	17 Aktive Rechnungsabgrenzung (= realisierbares Vermögen per Definition)	26 sonstige Verbindlichkeiten								
06 Maschinen und technische Anlagen (= Verwaltungsvermögen per Definition)	18 Nettoexposition (nicht gedeckter Fehlbeitrag)	27 Rückstellungen								
07 Betriebs- und Geschäftsausstattung (= Verwaltungsvermögen per Definition)	19	28 Pensionsrückstellungen ... (wie § 41)								
08 Vorräte (= Verwaltungsvermögen per Definition)		281								
09 geleistete Anzahlungen, Anlagen im Bau		282								
091 Verwaltungsvermögen		29								
092 realisierbares Vermögen										

Siehe den konkreten Kontenrahmenplan unter www.nls.de oder unter www.fhvr.niedersachsen.de

³³ Gem. Beschluss der Innenministerkonferenz (IMK) vom 21.11.2003. Die Berichtspflichten zur Finanzstatistik werden im Kontenplan definiert.

³⁴ Findet keine Vermögenstrennung in Verwaltungsvermögen und realisierbares Vermögen statt, gelten nur die zweistelligen Kontengruppen

Abbildung 22: Zusammenhang der Konten zwischen Vermögens-, Ergebnis- und Finanzrechnung gem. GemHKVO

Aktiva Passiva

802 Vermögensrechnung (Bilanz)

0 Immaterielle Vermögensgegenstände und Sachvermögen

Kontengruppe 00-09				0720 Betriebs- und Geschäftsausstattung					
AB	+	-	SB	AB	+	-	AB	+	-

1 Finanzvermögen und ARA

Kontengruppe 10-19				1511 Gebührenforderungen gegenüber dem privaten Bereich				1700 Liquide Mittel			
AB	+	-	SB	AB	+	-	SB	AB	+	-	SB
								1710 Bank			
								1770 Kasse			

804 Finanzrechnung

6 Einzahlungen

Kontengruppe 60-69		6013 Gewerbesteuer	
.....
.....
6033 Hundesteuer		6320 Benutzungsgeb.	
.....
.....
6521 Bußgelder u.a.			
.....

7 Auszahlungen

Kontengruppe 70-79		7011 Bezüge f. Beamte	
.....
.....
7331 Leist. d. Sozialhilfe		7441 Versicher.beiträge	
.....
.....
7518 Zinsauszahlungen			
.....

2 Nettosition (EK), Sonderposten, Verbindlichkeiten, PRA

Kontengruppe 20-29				2550 Verbindlichkeiten aus LL gegen den privaten Bereich				2811 Pensionsrückstellungen für Beschäftigte			
-	AB	+	SB	-	AB	+	SB	-	AB	+	SB

2000 Nettosition (Basis Reinvermögen)			
-	AB	+	SB

803 Ergebnisrechnung (GuV)

4 Ordentliche Aufwendungen

Kontengruppe 40-49		4011 Bezüge f. Beamte	
.....
.....
4331 Leist. d. Sozialhilfe		4518 Zinsaufwand	
.....
.....
4740 Abschr. Gebäude			
.....
.....

3 Ordentliche Erträge

Kontengruppe 30-39		3013 Gewerbesteuer	
.....
.....
3033 Hundesteuer		3320 Benutzungsgeb.	
.....
.....
3521 Bußgelder u.a.			
.....
.....

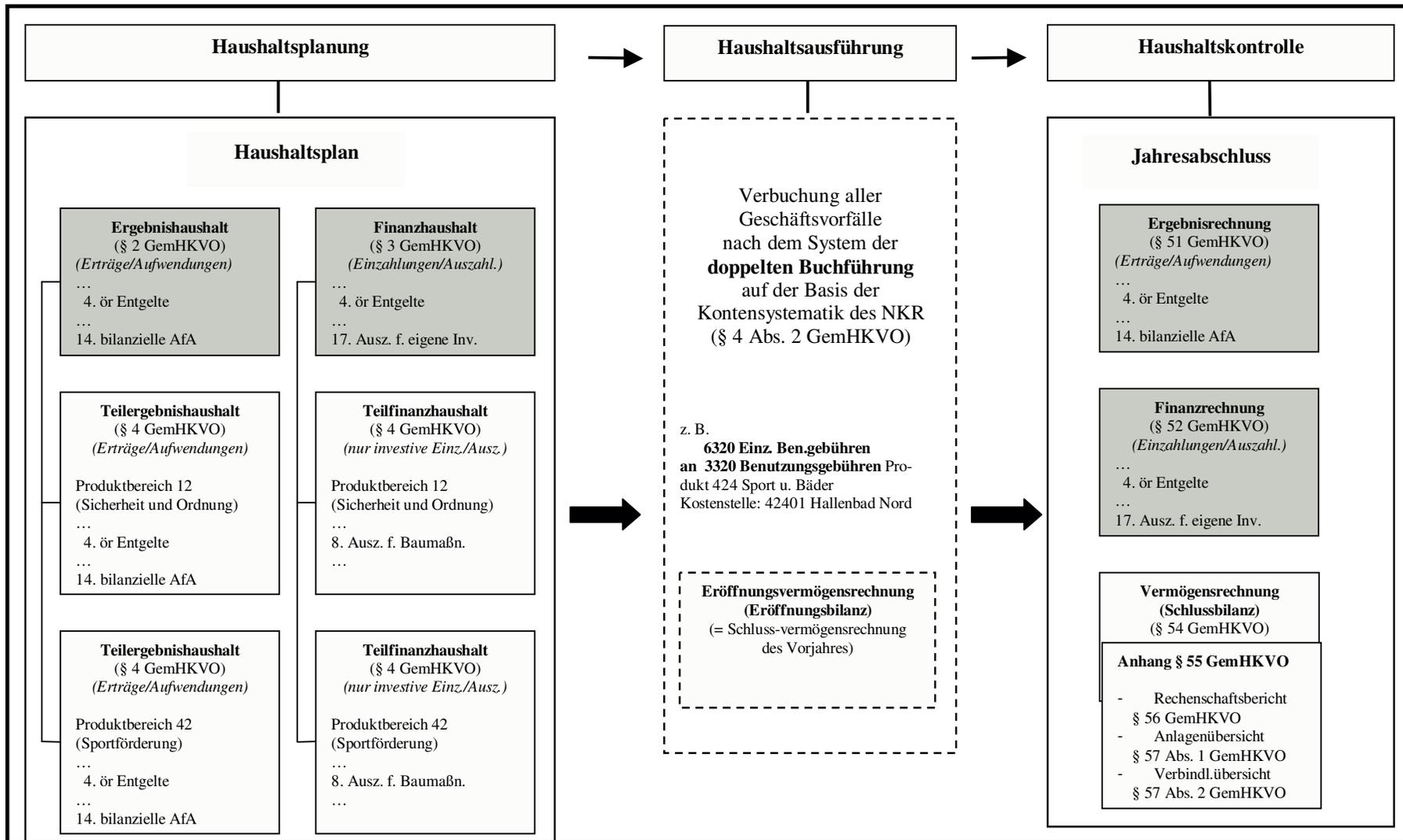
5 Außerordentl. Aufwendungen

5130 Außerpl. Abschr.			
.....
.....

Außerordentliche Erträge

5011 Spenden			
.....
.....

Doppelte Buchführung und Haushaltssystematik nach GemHKVO

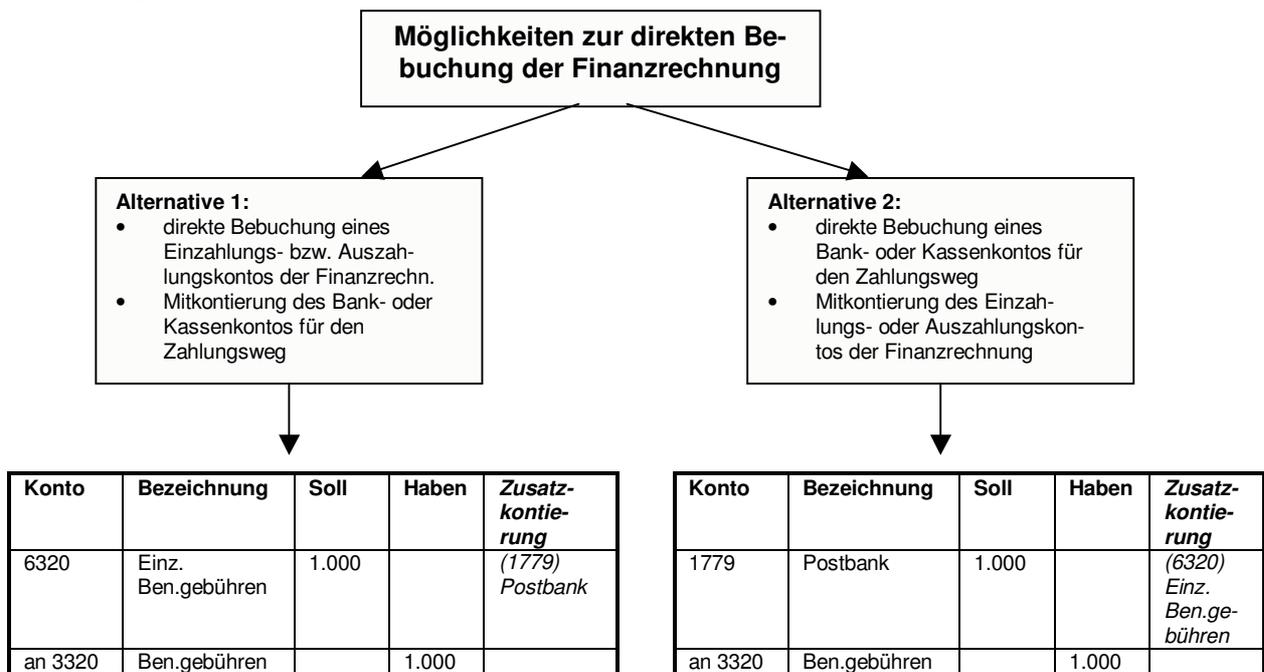


(6) Ein besonderes Buchungsproblem der Finanzrechnung

Die Integration der Finanzrechnung in den doppelten Verbund erfordert eine Zusatzkontierung zur Darstellung des spezifischen Bankkontos, über welches die Einzahlung- bzw. Auszahlung abgewickelt werden soll, da zunächst grundsätzlich alle Einzahlungen und Auszahlungen über das Konto „Liquide Mittel“ abgeschlossen werden. In der Doppik nach HGB besteht die Möglichkeit den spezifischen Zahlungsweg mittels eines separaten Kontos z. B. (2800) Sparkasse, (2801) Postbank, (2802) Volksbank usw. abzubilden, da eine Bebuchung der Finanzrechnung nicht gefordert wird. Wie bereits oben angegeben, ist deshalb im NKR eine Mitkontierung des Zahlungsweges notwendig.

Insgesamt gibt es grundsätzlich zwei Alternativen, um die vom Gesetzgeber geforderte direkte Bebuchung der Finanzrechnung vorzunehmen, aber gleichzeitig den gewählten Zahlungsweg nach zu halten. Die jeweils in der Praxis einzusetzende Alternative wird im Wesentlichen durch das eingesetzte EDV-System zum Haushalts- und Rechnungswesen bestimmt.

Abbildung 23:



Inzwischen zeichnet sich ab, dass die EDV-Programme nach der Alternative 2 verfahren, was allerdings dem Idealmodell nicht ganz entspricht.

Zusätzlich sind bei den Buchungen der doppelten Buchführung die erforderlichen Daten für die Kosten- und Leistungsrechnung (Kostenart, Kostenstelle, Kostenträger) und die Produktnummer anzugeben. Diese Zusatzbuchungen zur Kostenrechnung und zu den Produkten sind aber nicht elementarer Bestandteil der doppelten Buchführung.

(7) Ein erstes und einfaches Buchungsbeispiel

In 2004 haben sich in der Stadt P. die folgenden Geschäftsfälle ereignet:

- 1) Kauf eines Dienstwagens per Bank am 03.07.04, Nutzungsdauer 4 Jahre,
 einschl. Umsatzsteuer (Rechnung vorher nicht gebucht) 20.000,00 €
- 2) Gebührenschuldner zahlt am 06.07. Musikschulgebühren aus 2004 1.000,00 €
 Bankeinzugsverfahren mit Versendung der Gebührenrechnung
- 3) Kauf von 10.000 l Kfz-Diesel auf Ziel am 10.07.2004 (Bestand)-brutto 10.000,00 €
- 4) Bezahlung der Eingangsrechnung für Diesel am 31.07.2004 per Bank 10.000,00 €
- 5) Verbrauch von 5.000 l Diesel im August 2004 (Messung: 31.08.) 5.000,00 €

Die Auswirkungen dieser Geschäftsvorfälle auf die Vermögens-, Finanz- und Ergebnisrechnung einschließlich der Buchungssätze sollen betrachtet werden. Buchen Sie dabei nach dem Idealmodell der DKR als Verbundsystem.

Arbeitsblatt: Buchungssätze im Grundbuch

Lfd. Nr.	Datum	Buchungstext	Soll	Haben	Mitkontiert (FR oder Liquide Mittel)

Buchen Sie den ersten Geschäftsfall nach beiden Methoden; danach nur noch EDV-gerecht.

Arbeitsblatt - Hauptbuch:

<p>A Vermögenrechnung 1.1. P</p>		<p>S Schlussbilanzkonto H</p>	
Liquide Mittel	500.000	Nettoposition	500.000
<p>S Liquide Mittel H</p>		<p>S Nettoposition H</p>	
<p>S Finanzrechnung H</p>		<p>S Ergebnisrechnung H</p>	
<p>S H</p>		<p>S H</p>	
<p>S H</p>		<p>S H</p>	
<p>S H</p>		<p>S H</p>	
<p>S H</p>		<p>S H</p>	
<p>S H</p>		<p>S H</p>	

2.3 Erste Konkretisierungen anhand einer Modell-Kommune

(1) Betriebswirtschaftliches Grundmodell für das NKR: Strukturen und Prozesse in einer Modell-Kommune in integrativer (systemorientierter) Sicht

Wenn das kaufmännische Rechnungswesen die Struktur und die Prozesse einer Kommune abbilden und transparent machen soll, dann muss zunächst der Gegenstand des Rechnungswesens selbst – also die Kommune – in vereinfachter (also modellhafter) Form dargestellt werden. Nur so lässt sich ein richtiges Verständnis des Informationssystems ‚Rechnungswesen‘ vermitteln.³⁵

Zur Veranschaulichung werden folgende Übersichten (24 bis 26) verwendet. Hier nun einige Erläuterungen:

1. Das Grundmodell basiert auf dem Systemgedanken, wonach – *erstens* – eine Organisation stets in eine Umwelt (Umgebung, Umsystem) eingebettet ist, mit der sie interagiert. Das sind vor allem die Bezugsgruppen Bürger, Arbeitnehmer Lieferanten, Geldgeber, Kunden/Bürger, Staatliche Einrichtungen und (natürliche) Umwelt. Sie alle haben ein Interesse an der Organisation „Kommune“ und stehen mit ihr in einem entsprechenden Leistungsaustausch: Beispielsweise leisten Anwohner finanzielle Beiträge und haben dafür einen Anspruch auf die Bürgersteignutzung. Diese Interessengruppen werden auch als Anspruchsgruppen oder Stakeholder bezeichnet.
2. Damit aber solche Ansprüche der Stakeholder durch Leistungsaustausch auch realisiert werden können, muss die Kommune – *zweitens* - etwas ‚leisten/produzieren‘. Dazu braucht sie einen Rahmen, der es ihr ermöglicht, Leistungen zu erbringen. Das ist die Leistungskapazität bzw. die Leistungsbereitschaft oder das Leistungsvermögen. Das entsprechende Vermögen (v. a. Sachvermögen) muss beschafft werden, damit es dann im Leistungsprozess genutzt und zu einem Gut/Produkt ‚umgeformt‘ und dann ‚abgesetzt‘ bzw. ‚verwertet‘ werden kann. Dabei ist es das Ziel, am Ende mehr Werte herauszubekommen, als man am Anfang mal hineinstecken musste (Wertschöpfung). Diese Vorgänge werden in Größen wie „Aufwand/Kosten“ (für den so genannten Ressourcenverbrauch) und „Ertrag/Leistung“ (für das so genannte Ressourcenergebnis) in einer Ergebnisrechnung oder/und Kosten- und Leistungsrechnung erfasst und häufig in Geld gemessen³⁶. Ist das Ergebnis größer als der Verbrauch, liegt eine Wertschöpfung vor (genauer: Netto-Wertschöpfung – kaufmännisch: Gewinn bzw. Betriebsgewinn); es sind nämlich (brutto) mehr Werte geschaffen, als durch den Verbrauch

³⁵ Zur didaktischen Grundkonzeption siehe analog – hier aber erweitert: Jörg Bensch / Christiane Wachholz: Die Bedeutung des Rechnungswesens vor dem Hintergrund einer prozessorientierten Didaktik – Ein Plädoyer für einen Paradigmenwechsel. In: Wirtschaft und Erziehung, 55. Jg., Heft 7-8/2003, S. 265 – 270, hier S. 266 f. Dörte Joost / Gunnar Kripke / Tade Tramm: Wirtschaftsinstrumentelles Rechnungswesen. Troisdorf 2002, Materialienband 2003; Preiß / Tade Tramm: Die Göttinger Unterrichts-konzeption des wirtschaftsinstrumentellen Rechnungswesens. In: Peter Preiß / Tade Tramm (Hrsg.): Rechnungswesenunterricht und ökonomisches Denken. Wiesbaden 1996, S. 222 - 323

³⁶ Die geldliche Messung vereinfacht die Berechnungen, da nur eine Dimension vorliegt und die Größen aufgerechnet (addiert und saldiert) werden können. Aber – gerade im öffentlichen Bereich – stößt die geldliche Messung an Grenzen, wenn man v. a. an den Leistungsbereich denkt. Siehe dazu Goldbach, A. (2003)

vernichtet worden; umgekehrt läge eine Netto-Wertvernichtung (kaufmännisch: Verlust bzw. Betriebsverlust) vor.

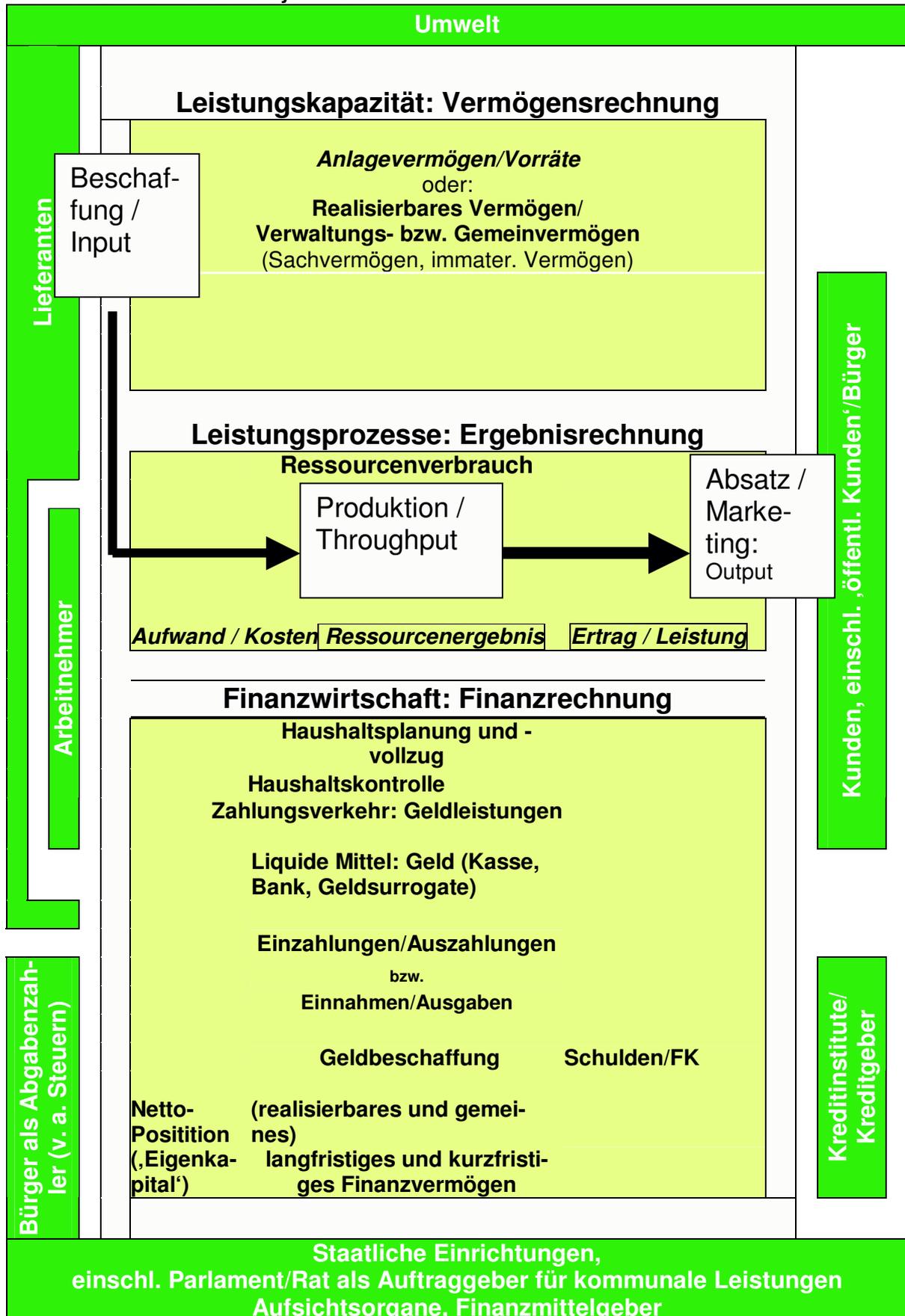
3. Da der oben angedeutete Leistungsaustausch heute in der Regel mit Hilfe von Geldgrößen erfolgt (Geld als allgemein anerkanntes Zahlungsmittel), haben wir in Organisationen immer auch einen Geld- oder Finanzbereich einzurichten. Im öffentlichen Sektor spricht man (noch) von der Haushaltswirtschaft.³⁷ Zusammengefasst lässt sich eine Organisation – wie etwa die Kommune – in drei große Bereiche (Subsysteme) einteilen: die Leistungskapazität (Leistungsvermögen), die Leistungserstellung/Leistungsprozesse und die Finanzwirtschaft. Konsequenter Weise werden diese Bereiche durch entsprechende Rechnungen erfasst: die Vermögensrechnung (Bilanz), die Ergebnisrechnung (Gewinn- und Verlustrechnung, ‚Erfolgsrechnung‘) und die Finanzrechnung (Haushaltsrechnung, Finanzierungsrechnung, Kapitalflussrechnung).
4. Ein Leistungsaustausch basiert grundsätzlich auf dem Modell von Leistung und Gegenleistung. Ein Geschäftsvorgang hat also stets zwei Seiten. Ein Rechnungswesen, das darauf gerichtet ist, beide Seiten zu erfassen, kann als doppeltes oder doppisches Rechnungswesen (Doppik) bezeichnet werden.³⁸ Die herkömmliche Kameralistik erfasst nur eine, nämlich die finanzielle Seite; es handelt sich um eine einfache Buchführung. Dieses Modell von Leistung und Gegenleistung (häufig von Gut gegen Geld) wird am Beispiel kommunaler Stadtwerke – modellhaft, aber schon komplexer - verdeutlicht (siehe Abbildung 8). Diese Darstellung lässt vermuten, dass unser Modell grundsätzlich auf alle Organisationen anwendbar ist, nicht nur auf private Unternehmen, sondern auch auf öffentliche Unternehmen bzw. Betriebe, ja sogar auf die Kernverwaltung „Kommune“ selbst.

(2) Auf der Basis dieser einfachen Modellvorstellungen über Strukturen und Abläufe in einer Organisation – wie hier in der Kommune – soll nun die grundlegende Buchungstechnik und Buchungssystematik entwickelt werden. Dabei werden wir uns aus Vereinfachungsgründen zunächst vorstellen, es gäbe nur den Kassenbereich (genauer: wir wollen nur die Kasse betrachten). Im Anschluss daran sind wir dann in der Lage, den Leistungsaustausch vollständig zu erfassen.

³⁷ Sie ist für Niedersachsen grundlegend: Rose, J (2003)

³⁸ Der Charakter als doppeltes Rechnungswesen zeigt sich zudem darin, dass das Ergebnis auf doppelte Art und Weise zu ermitteln ist: durch Vermögensvergleich im Zeitablauf einer Periode (also mit Hilfe der Vermögensrechnung, genauer: zweier Vermögensrechnungen, nämlich eine am Anfang und eine am Ende der Periode) und durch die Ergebnisrechnung selbst.

Abbildung 24: Einfaches Gesamtmodell einer Kommune für das doppelte Rechnungswesen in betriebswirtschaftlicher Systematik

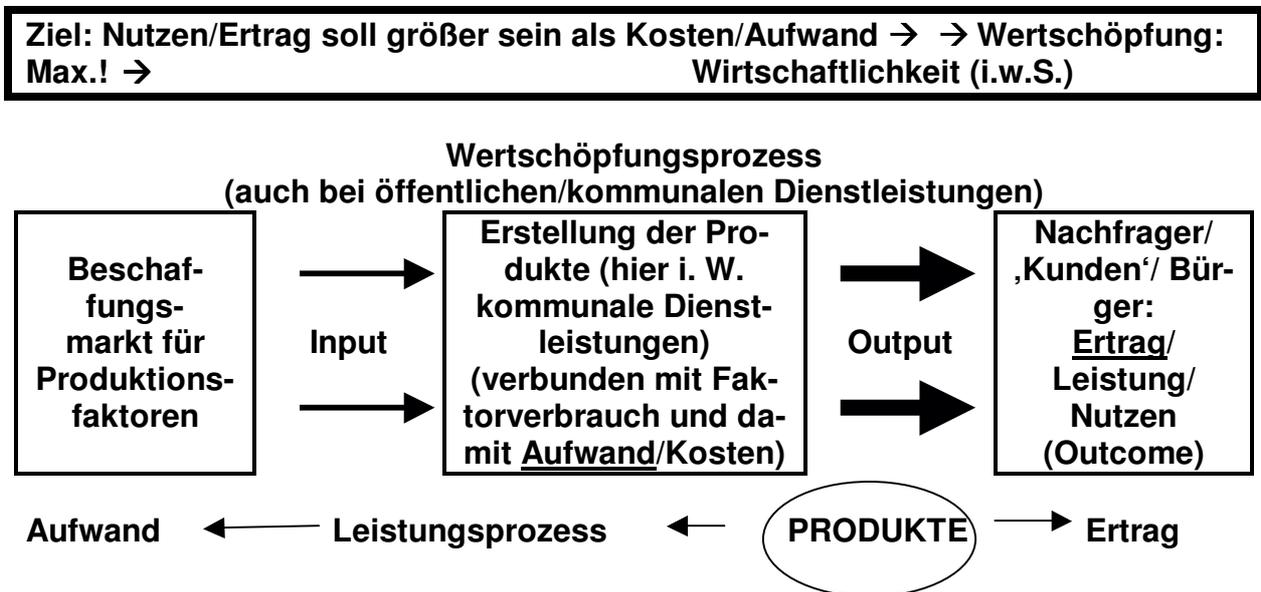


(Analog bei: JOOST/KRIPKE/TRAMM: Wirtschaftsinstrumentelles Rechnungswesen. Troisdorf 2002 – i.V.m. ADLER/FROST/
 GOLDBACH/SEIDLER/TRAMM/WICHMANN: Prozessorientierte Wirtschaftslehre. Troisdorf 2002 – jew. Materialienband 2003)

Arnim Goldbach: Buchführung im System des „Neuen Kommunalen Rechnungswesens Niedersachsen (NKRN)“, Arbeitsmaterialien, Stand: 04.03.2005, gedruckt: 06.03.2005

Empirischer Referenzrahmen für das neue kommunale Rechnungswesen ist also der betriebliche Leistungsprozess in Form einer Wertschöpfungskette; denn die Doppik soll ja gerade diesen **Wertschöpfungsprozess** abbilden.³⁹ Dabei muss dieses allgemeine Modell in der Lage sein, einerseits genügend zu *verallgemeinern*, andererseits aber auch hinreichend die *kommunalspezifischen* Merkmale zu berücksichtigen; sogar die ‚*haustypischen*‘ Merkmale der speziellen Kommune (kleine, große) müssen dabei hinreichend beachtet werden. Als ein sinnvoller Ansatz dazu hat sich die **Produktbildung** erwiesen, die die vielen Einzelleistungen einer Einrichtung ergebnisorientiert bündeln und systematisieren soll. Die nachfolgende Übersicht stellt den Zusammenhang anschaulich dar:⁴⁰

Abbildung 25: Rechnungswesen – und damit auch die Doppik – zur Abbildung und Steuerung der Wertschöpfungsprozesse einer Kommune ©Goldbach



(2) Beispielhafte Modell-Kommune Katlenburg-Lindau

Am Beispiel der kleinen Gemeinde Katlenburg-Lindau lässt sich das allgemeine Modell durch entsprechende Zahlen aus der ersten Eröffnungsbilanz konkretisieren:

³⁹ Zum Zusammenhang von (öffentlicher) Wertschöpfung, Wirtschaftlichkeit und Rechnungswesen siehe Lothar Streitferdt, L (2000), S. 271 – 299

⁴⁰ Bei der Übersicht sind die Begriffe der Doppik bereits berücksichtigt. Über diese Begriffe muss man sich bei der Konzipierung der Doppik genau im Klaren sein. Daneben sind noch die Begriffe der KLR hinzugefügt, um den systematischen Zusammenhang der Einzelinstrumente des betriebswirtschaftlichen Rechnungswesens deutlich zu machen. Siehe dazu auch bei Eichhorn, P. (1987)

Abbildung 26: Modell-Kommune Katlenburg-Lindau



Abbildung 27: Die Bilanz der Kommune Katlenburg-Lindau als Eröffnungsbilanz zum 01.01.2004

Aktiva	EURO
0 Immaterielles Vermögen und Sachvermögen	
00 Immaterielle Vermögensgegenstände	531.970,00
01 Unbebaute Grundstücke	673.108,10
02 Bebaute Grundstücke	5.695.418,32
03 Infrastrukturvermögen	13.397.841,77
05 Kunstgegenstände, Kulturdenkmäler	754.540,00
06 Maschinen und technische Anlagen, Fahrzeuge	374.707,00
07 Betriebs- und Geschäftsausstattung	563.323,00
08 Vorräte	73.513,54
09 Geleistete Anzahlungen, Anlagen im Bau	688.468,04
1 Finanzvermögen und Aktive Rechnungsabgrenzung	
10 Anteile an verbundenen Unternehmen	3.474.467,08
12 Beteiligungen	8.780,00
13 Ausleihungen	729.854,35
15 Öffentlich-rechtliche Forderungen	318.170,28
16 Sonstige privatrechtliche Forderungen, sonstiges Vermögen	7.298,89
17 Liquide Mittel	532.786,79
Summe Aktiva	27.824.247,16
Passiva	EURO
2 Netto-Position (EK), Sonderposten, Verbindlichkeiten, Passive Rechnungsabgrenzung	
20 Netto-Position	11.839.357,47
21 Sonderposten	9.819.607,94
23 Verbindlichkeiten aus Krediten	3.619.570,58
24 Verbindlichkeiten aus kreditähnlichen Vorgängen	27.500,49
26 Verbindlichkeiten aus Transferleistungen	63.792,20
28 Rückstellungen	2.454.418,48
Summe Passiva	27.824.247,16

Aufgabe:

Analysieren Sie die Eröffnungsbilanz anhand von einigen zentralen Kennzahlen. Wie ist die wirtschaftliche Lage der Kommune zu beurteilen?

2.4 Aufgaben / Übungen

Aufgabe 1:

In 2004 haben sich in der Gemeinde KaLi die folgenden Geschäftsfälle ereignet:

- | | |
|--|-------------|
| 1) Kauf eines Computer Servers auf Ziel am 03.09.04, Nutzungsdauer 4 Jahre, einschl. Umsatzsteuer, lt. Eingangsrechnung: | 12.000,00 € |
| 2) Eingang der Miete für vermieteten Wohnraum in bar | 500,00 € |
| 3) Zahlung von Zinsen für ein Darlehen per Bank | 8.500,00 € |
| 4) Zahlung der Telefongebühren per Banklastschrift (Abbuchung) | 10.000,00 € |
| 5) Zahlung der Rechnung für den Computerserver per Bank | 12.000,00 € |

Die Auswirkungen dieser Geschäftsvorfälle auf die Vermögens-, Finanz- und Ergebnisrechnung einschließlich der Buchungssätze sollen betrachtet werden. Die Kommune hat lediglich Bankguthaben in Höhe von 500.000 € und ist schuldenfrei.

Aufgabe 2:

Die vereinfachte Eröffnungsbilanz des Teilhaushalts (Fachbereiches) Sport hat folgende Werte⁴¹:

Grundstücke	220.000 €
Gebäude	700.000 €
Betriebs- und Geschäftsausstattung (BGA)	150.000 €
Forderungen aus LL	5.000 €
Liquide Mittel (Bank, Kasse)	160.000 €
Verbindlichkeiten gegenüber Kreditinstituten	40.000 €
Verbindlichkeiten aus LL	20.000 €
(Nettoposition) Eigenkapital ?	

Im Jahr 2004 fallen folgende Geschäftsvorfälle an:

1. Der Bereich Sport versendet an die Sportvereine Bescheide zur Zahlung der per Satzung vorgesehenen Gebühren für die Nutzung der Sportstätten von insgesamt 90.000 €.
2. Im Jahr 2004 werden von Sportvereinen insgesamt 80.000 € Nutzungsentgelte aufgrund der Bescheide gezahlt. Ein Sportverein verweigert die Zahlung.
3. Für die Instandhaltung der Gebäude fallen insgesamt 25.000 € an, die per Bank ausgezahlt worden sind.
4. Der Bereich Sport erhält für die Vermietung von Turnhallen an Externe für Versammlungszwecke insgesamt 10.000 € per Banküberweisung.

⁴¹ Zu Übungszwecken wird der Fachbereich als abgeschlossene Buchungseinheit betrachtet. Im NKR sind keine Teilbilanzen für Fachbereiche vorgesehen.

5 Das Land leistet einen Zuschuss (kein Investitionszuschuss) in Höhe von 5.000 € für die Durchführung eines überregionalen Leichtathletikwettbewerbs.

6. Es werden Gehälter für die Angestellten in Höhe von 120.000 € per Banküberweisung bezahlt.

7. Für Energiekosten werden 50.000 € an die Stadtwerke der Stadt H. per Banküberweisung gezahlt.

8. Der Bereich Sport erhält für die Turnhallen neue Geräte im Wert von 30.000 €. Die Lieferung erfolgt zunächst mit Zahlungsziel.

9. Der Bereich Sport begleicht die Rechnung aus 8. per Bank.

10. Der Schuldendienst in Höhe von 2.000 € für ein Darlehen bei der Deutschen Bank (Laufzeit 7 Jahre) wird überwiesen. In der Rate ist ein Tilgungsanteil von 50 % enthalten.

11. Es sind folgende Abschreibungen laut Anlagebuchhaltung zu berücksichtigen:
Gebäude 20.000 €
BGA 35.000 €.

a) *Erstellen Sie die Eröffnungsbilanz.*

b) *Buchen Sie die Geschäftsvorfälle (Buchungssätze und T-Konten) unter Angabe der Kontonummer laut aktuellem Kontenplan und der Kontenbezeichnungen. Buchen Sie nach der Alternative 1 der direkten Methode im Bereich der Finanzrechnung.*

c) *Erstellen Sie das Schlussbilanzkonto.*

3 Buchungen im System des NKRN (der DKR)

3.1 Einfache Geschäftsfälle

Fall 1:

Bau einer Kindertagesstätte durch einen Generalunternehmer zum Gesamtpreis von 1.000.000 €.

Damit verbundene einzelne zu buchende Geschäftsfälle sind folgende:

1. Eingang der Rechnung des Generalunternehmers am 04.01. über 1.000.000 €
2. Aufnahme eines langfristigen Deckungskredits (mit einer Laufzeit von 20 Jahren) bei einer inländischen Bank am 02. 01. über 200.000 €
3. Land Niedersachsen zahlt am 10.01. einen „verlorenen“ Investitionszuschuss über 600.000 €
4. Überweisung der Gesamtrechnung am 11.01. an den Generalunternehmer in Höhe von 1.000.000 €
5. Abschreibung der KiTa für das erste Jahr (linear 20 Jahre) 31.12. ?
6. Entsprechende Auflösung des Sonderpostens 31.12. ?

Fall 2:

Zur Ergänzung eine Variation von Geschäftsfall 2 (Grundbuch Nr. 1):

2. neu Der Kredit wird mit einem Disagio von 10 % aufgenommen. Der Kredit wird mit konstanter Tilgungsrate über 20 Jahre getilgt.
Zinssatz 5 %
Zahlung erste Rate: Tilgung + Zinsen (Kreditart?)
7. Zahlung der ersten Rate Zinsen 1. Jahr + Tilgung zum Jahresende? €
8. Auflösung des Rechnungsabgrenzungsposten: 31.12. ? €

3.2 Ausgewählte Buchungsprobleme

(1) Außerordentliche Erträge und Aufwendungen

Gem. § 2 Abs. 3 GemHKVO sind unter den Posten „Außerordentliche Erträge“ und „Außerordentliche Aufwendungen“ die nicht der Rechnungsperiode zuzuordnenden (periodenfremden), regelmäßig und unregelmäßig anfallenden Erträge und Aufwendungen, insbesondere Erträge aus Vermögensveräußerung, auszuweisen. Diese Regelung ist abweichend von der entsprechenden Vorschrift im HGB. Gem. § 277 Abs. 4 HGB sind unter den Posten „Außerordentliche Erträge“ und „Außerordentliche Aufwendungen“ Erträge und Aufwendungen auszuweisen, die außerhalb der gewöhnlichen Geschäftstätigkeit der Kapitalgesellschaft anfallen.

Außerordentliche Erträge und Aufwendungen werden gem. § 2 Abs. 1 GemHKVO im Ergebnisplan und gem. § 51 Abs. 1 GemHKVO i.V.m. § 2 Abs. 1 GemHKVO in der Ergebnisrechnung getrennt von den ordentlichen und Erträgen und Aufwendungen ausgewiesen. Gem. § 24 Abs. 2 GemHKVO wird das außerordentliche Ergebnis eines Haushaltsjahres mit der dafür gebildeten Rücklage für Überschüsse des außerordentlichen Ergebnisses verrechnet.

(11) Periodenfremde Aufwendungen und Erträge

Beispiele:

- 1.) Ein Beamter stellt einen erforderlichen Antrag auf Erstattung von Reisekosten in Höhe von 1.000 € für 2003 erst im Juli 2004.
- 2.) Die Stadt fordert von einem Bürger eine Nachzahlung von Kindergartenelternbeiträgen aus 2002 in Höhe von 3.000 €, da diese aufgrund fehlerhafter Angaben über die Einkommensverhältnisse zu niedrig berechnet worden sind.

(12) Außerordentliche Erträge und Aufwendungen aus dem Verkauf von Anlagengütern

Einstiegsbeispiel:

Am 02.03.1996 wurde im städtischen Freizeitbad, welches als Betrieb gewerblicher Art geführt wird, eine Telefonanlage zu Anschaffungskosten in Höhe von 24.000 € zuzüglich Mehrwertsteuer erworben. Die erwartete Nutzungsdauer wurde auf 10 Jahre geschätzt, sie wurde unter Berücksichtigung der Halbjahresregelung linear abgeschrieben. Die Anlage wird am 12.10.2004 verkauft.

Der Verkaufspreis beträgt netto (ohne Umsatzsteuer):

- a) 3.000,00 € b) 4.500,00 € c) 2.000,00 €.

Aufgaben:

1. Bestimmen Sie die im Jahr des Verkaufs noch erforderlichen (planmäßigen) Abschreibungen und buchen Sie diese.
2. Buchen Sie anschließend den Verkauf zum jeweils angegebenen Verkaufspreis (a,b,c).

Arbeitsblatt zu 1. Buchung der zeitanteiligen Abschreibung im Jahr des Verkaufs:

Buchungssatz:

--	--	--	--

zu 2 a)

Buchungssätze:

--	--	--	--

--	--	--	--

zu 2 b)

Buchungssätze:

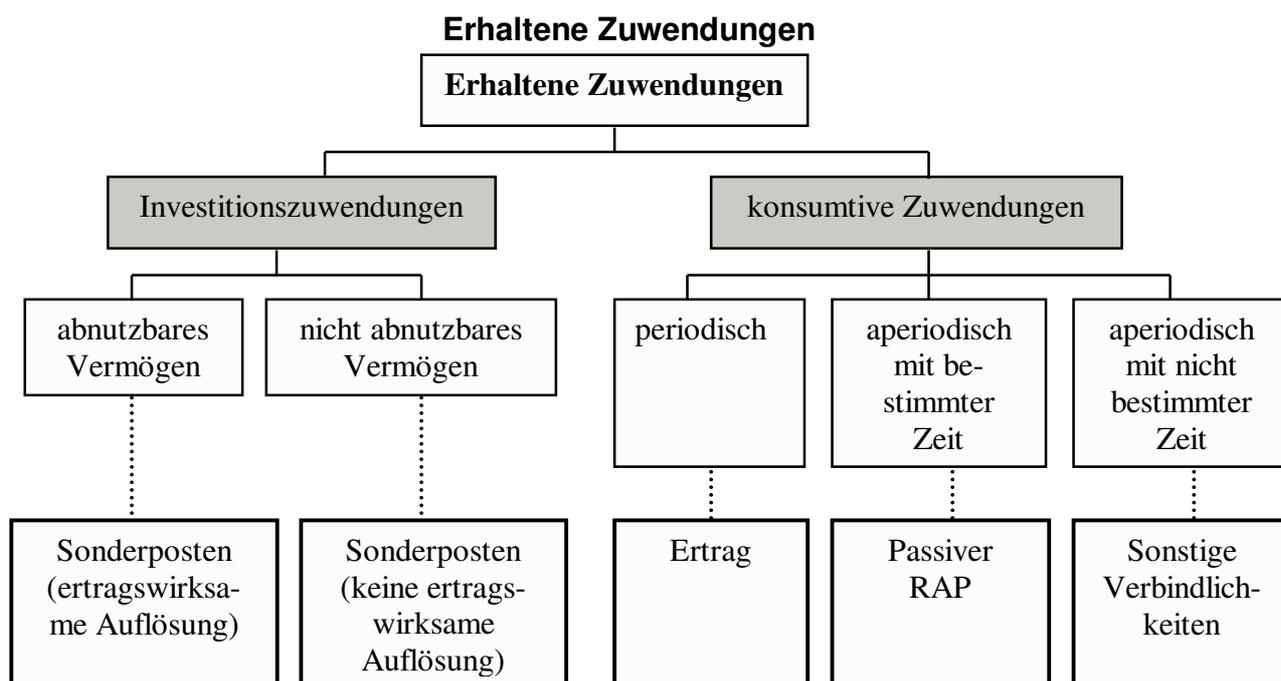
zu 2 c)

Buchungssätze:

Übungsaufgaben: Buchen Sie folgende Geschäftsvorfälle im Grund- und Hauptbuch

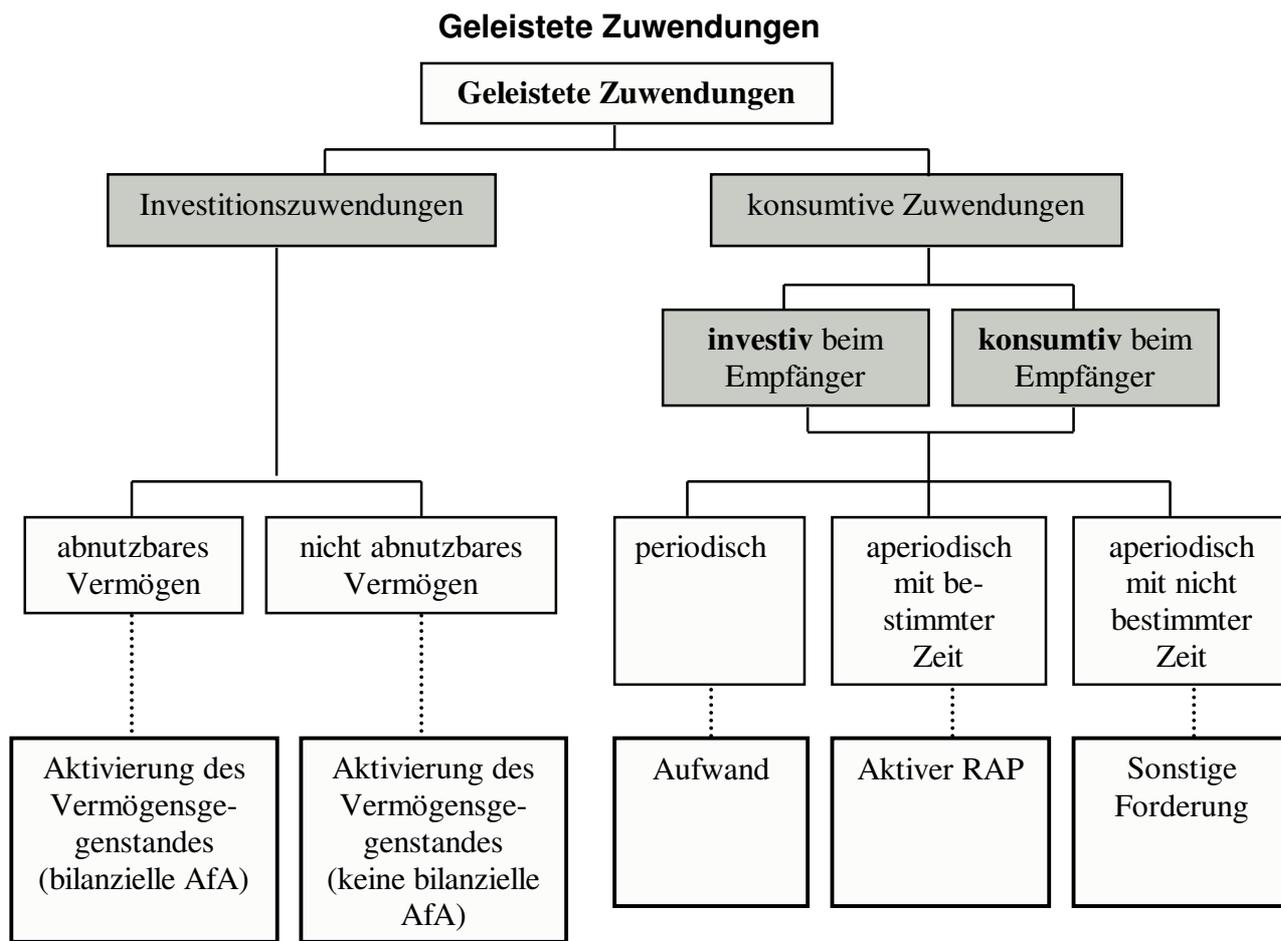
- 1 Eine Umwälzpumpe des o. g. städtischen Freizeitbades mit Anschaffungskosten von 300.000,00 € zuzüglich Umsatzsteuer, die zum 01.08.1997 angeschafft wurde und bei einer Nutzungsdauer von 10 Jahren unter Berücksichtigung der Halbjahresreglung linear abgeschrieben wird, ist am 08.11.2004 gegen Banküberweisung zum Buchwert verkauft worden.
- 2 Nehmen Sie jetzt an, dass der Verkauf zu netto 800,00 € über den Restbuchwert erfolgt.
- 3 Nehmen Sie jetzt an, dass der Verkauf zu netto 200,00 € unter dem Restbuchwert erfolgt.
- 4 Nehmen Sie jetzt an, dass es sich bei den Geschäftsvorfällen unter 1., 2. und 3. um eine Druckmaschine der städtischen Druckerei handelt, die steuerlich keinen Betrieb gewerblicher Art darstellt.

(2) Buchhalterische Darstellung von Zuwendungen



Beispiele: Erstellen Sie die erforderlichen Buchungen im Grundbuch und Hauptbuch für 2004 und 2005!

1. Das Land zahlt eine Zuweisung in Höhe von 5.000 € für Schülersausflüge der Hauptschulen.
2. Die Stadt baut eine neue Grundschule. Die Baukosten betragen insgesamt 1.200.000 € und sind bis zum 31.12.2004 vollständig per Bank überwiesen worden. Die Nutzungsdauer des Gebäudes beträgt laut AfA-Tabelle des Innenministeriums 60 Jahre. Die Maßnahme wird mit 50 % der Baukosten vom Land mit einer Zweckbindung von 25 Jahren gefördert. Das Land zahlt zum 20.12.2004 aufgrund des Verwendungsnachweises der Stadt die Zuwendung aus. Die Schule ist zum 01.01.2005 betriebsbereit.
3. Das Land zahlt für den neuen Kindergarten der Stadt in 2004 einen Betriebskostenzuschuss über 50.000 € für den Zeitraum 01.01.2004 bis 31.12.2008.



Beispiele: Erstellen Sie die erforderlichen Buchungen im Grundbuch und Hauptbuch für 2004 und 2005!

1. Die Stadt zahlt an das Deutsche Rote Kreuz (DRK) am 01.08.2004 ein Betrag in Höhe von 100.000 €. Das DRK übernimmt für die Stadt Aufgaben des Rettungsdienstes. Die Auszahlung ist zweckgebunden für die Beschaffung eines Rettungstransportwagens einschließlich Ausrüstung. Die Nutzungsdauer für den Rettungstransportwagen beträgt 10 Jahre. Falls das DRK die Übernahme der Aufgaben des Rettungsdienstes nicht weiter wahrnimmt, soll der RTW an die Stadt übertragen werden.

2. Die Stadt zahlt an den Angelsportverein „Viel Fisch auf den Tisch“ jährlich einen Betrag in Höhe von 5.000 € zum 01.07.2004 aus. Der Angelsportverein übernimmt für die Stadt die Pflege verschiedener Naturteiche. Dazu gehört auch die Pflege der Uferböschung. In 2004 setzt der Angelsportverein einen Betrag von 2.500 € ein, um ein neues Ruderboot zu kaufen. Das Boot hat eine Nutzungsdauer von 12 Jahren.

Übungsaufgabe:

Bilden Sie die Buchungssätze für folgende Geschäftsvorfälle:

1. Das Land zahlt am 03.10.2004 eine zweckgebundene Zuwendung für den Neubau der Feuerwache der Stadt in Höhe von 70 % der Baukosten von 1.500.000 €. Die Feuerwache ist zum 01.07.2004 fertig gestellt und in Betrieb genommen worden. Die Nutzungsdauer der Feuerwache beträgt voraussichtlich 80 Jahre. Die Zweckbindungsfrist der Zuwendung beträgt 20 Jahre.
2. Das Land zahlt zur Durchführung eines Lesewettbewerbes der Grundschulen an die Stadt 3.000 € am 02.09.2004.
3. Die Theatergruppe e.V. erhält 50.000 €, die laut Zuwendungsbescheid der Stadt nur zum Erwerb von Scheinwerfern verwendet werden dürfen. Im Zuwendungsbescheid behält sich die Stadt das wirtschaftliche Eigentum vor. Löst sich der Verein auf oder ändert er seinen satzungsmäßigen Zweck, gehen die Scheinwerfer in den Besitz der Kommune zurück. Die Scheinwerfer werden am 7.6.2004 vom Verein angeschafft und haben voraussichtlich eine Nutzungsdauer von 10 Jahren.
4. Der Gesangsverein e.V. erhält von der Stadt 10.000 € zur Anschaffung einer neuen Verstärkeranlage. Der Zuwendungsbescheid sieht keinen Eigentumsvorbehalt vor.
5. Der Fußballverein e.V. erhält von der Stadt 5.000 € zur freien Verwendung in der Nachwuchsarbeit. Der Fußballverein beschafft davon einen gebrauchten Kleinbus zum Transport der Jugendlichen bei Auswärtsspielen.
6. Das Altenheim der Caritas erhält am 02.01.2004 einen Betriebskostenzuschuss von der Stadt in Höhe von 160.000 € für die Übernahme städtischer Aufgaben in der Altenpflege für 2004 und die folgenden 3 Jahre.

3.3 Kompletter Geschäftsgang: Von der Eröffnungsbilanz zur Schlussbilanz der Modell-Gemeinde Katlenburg-Lindau

Ausgangspunkt ist die bereits vorgestellte erste Eröffnungsbilanz der Gemeinde Katlenburg-Lindau, die hier der Übersichtlichkeit wegen nochmals dargestellt ist:

Aktiva	EURO
0 Immaterielles Vermögen und Sachvermögen	
00 Immaterielle Vermögensgegenstände	531.970,00
01 Unbebaute Grundstücke	673.108,10
02 Bebaute Grundstücke	5.695.418,32
03 Infrastrukturvermögen	13.397.841,77
05 Kunstgegenstände, Kulturdenkmäler	754.540,00
06 Maschinen und technische Anlagen, Fahrzeuge	374.707,00
07 Betriebs- und Geschäftsausstattung	563.323,00
08 Vorräte	73.513,54
09 Geleistete Anzahlungen, Anlagen im Bau	688.468,04
1 Finanzvermögen und Aktive Rechnungsabgrenzung	
10 Anteile an verbundenen Unternehmen	3.474.467,08
12 Beteiligungen	8.780,00
13 Ausleihungen	729.854,35
15 Öffentlich-rechtliche Forderungen	318.170,28
16 Sonstige privatrechtliche Forderungen, sonstiges Vermögen	7.298,89
17 Liquide Mittel	532.786,79
Summe Aktiva	27.824.247,16
Passiva	EURO
2 Netto-Position (EK), Sonderposten, Verbindlichkeiten, Passive Rechnungsabgrenzung	
20 Netto-Position	11.839.357,47
21 Sonderposten	9.819.607,94
23 Verbindlichkeiten aus Krediten	3.619.570,58
24 Verbindlichkeiten aus kreditähnlichen Vorgängen	27.500,49
26 Verbindlichkeiten aus Transferleistungen	63.792,20
28 Rückstellungen	2.454.418,48
Summe Passiva	27.824.247,16

Geschäftsfälle der Gemeinde KaLi (die Kommune ist nicht Vorsteuer abzugsberechtigt): Buchungen zunächst im Grundbuch – Zeitraum: Ende Februar / März 2004. Die Finanzrechnung soll hier EDV-gerecht „nur“ mitkontiert werden (Direkte Methode: Alternative 2)

Teil 1:

- 1 Die Firma Karl Schröder, Katlenburg, berechnet mit Rechnung Nr. 123 vom 23.02.2004 die Reparatur eines WC-Sitzes im Dorfgemeinschaftshaus Katlenburg mit brutto 145,46 €, zahlbar innerhalb von 30 Tagen ohne Abzug; gezahlt wird am 18.03. 2004 (beide Schritte buchen)
- 2 Klärwärter Karl Käfer (BMTG-Gruppe 6, Stufe 8) erhält seine Lohnabrechnung für Februar 2004. Brutto: 2.680,45 €, Lohn- und Kirchensteuer: 515,50 €; Sozialversicherung Arbeitnehmeranteil: 413,39 €, Sozialversicherungsbeitrag Arbeitgeber: 413,40 €, VBL 170 €. Überweisung des Netto-Gehalts und des VBL-Betrages am 27.02.2004. Die Abzüge werden am 10.03.2004 gezahlt. Beide Vorgänge sind zu buchen.
- 3 Die Telekom übersendet mit Datum vom 08.03.04 die monatliche Abrechnung der Telefonbenutzung. Der Gesamtbetrag setzt sich aus folgenden Einzelbeträgen (alles Brutto-Beträge) zusammen: 256,36 € für die Gemeindeverwaltung, 53,56 € und 123,54 € für den Bauhof. Die Buchung folgt nach dem KRP des NLS in einer Summe, für KaLi allerdings getrennt, da Teilbilanzen zu erstellen sind. Die Beträge werden etwa zeitgleich im Lastschriftverfahren bei der örtlichen Sparkasse eingezogen.
- 4 Für die Festhalle Berka wird eine Mietabrechnung mit Rechnung vom 19.03.2004 erstellt: Karl Müller hat am 06.03. 2004 seine Silberhochzeit gefeiert und soll dafür einschl. Nebenkosten (Strom und Heizung) 246,12 € bezahlen. Zahlung bis spätestens 19.04.2004.
- 5 Gegen die (ehemalige) Erwin Müller GmbH besteht eine öffentlich-rechtliche Forderung – ein Kassenrest – noch aus dem Jahre 2003 in Höhe von 23.500 €. Das Unternehmen ‚ist pleite‘. Ein Insolvenzverfahren konnte mangels Masse nicht eröffnet werden. Die Forderung scheint (nach der Beurteilung vom 25.03.2004) uneinbringlich.

Arbeitsblatt - Teil 1:

Lfd. Nr.	Grundbuch: Konten nach dem Kontenrahmenplan		SOLL	HABEN	Mitkontiert in FR:
	Konto-Nr.	Kontenbezeichnung			
1.					
2.					
3.					
4.					
5.					
6.					
7.					
8.					
9.					
10.					

Teil 2:

- 6 Der Bauherr Friedel Wanzke hat eine Baugenehmigung erhalten. Anliegerbeitragsbescheide werden erstellt über folgende Beiträge: Vorauszahlung Erschließungsbeitrag in Höhe von 8.200 € und Kanalbaubeitrag von 2.839,40 €. Die Bescheide werden unter dem 30.03.2004 erstellt und sind fällig 1 Monat nach Bescheiderstellung.
- 7 Die Firma Eisen-Schrader, Northeim, hat Material für die Wasserversorgung der Gemeinde Katlenburg-Lindau (Betrieb gewerblicher Art) geliefert. Rechnungsbetrag laut Rechnung 345 vom 01.03.04 netto 234,40 € zuzüglich MwSt. Bei Zahlung innerhalb 8 Tagen Abzug von 2 % Skonto.
- 8 Für das Baugebiet "Schiefer Berg" in Katlenburg hat die Firma Strabag, Nordhausen, eine 3. Abschlagszahlung über weitere 15.000 € angefordert. Bereits gezahlt sind 20.000 € in früheren Abschlägen für die Bereiche Straße (10.000 €), Regenwasserkanal (7.000 €) und Straßenbeleuchtung (3.000 €). Zusammen mit dieser 3. Abschlagsanforderung sind Mittel aufgewendet für die Straße (12.000 €), Regenwasserkanal (10.000 €) und Straßenbeleuchtung (13.000 €).
- 9 Am 01.02.2004 sind die Wassergeld- und Kanalgebührenabrechnungen erstellt und per Bescheid an die Bürger und Kunden versandt worden. Oskar Matzerath muss zahlen: Restbetrag Kanalgebühren 3,40 € (er hatte pünktlich Abschläge von 124 € im Jahre 2003 entrichtet) Restbetrag Wassergeld 3,46 € (hier betragen seine Abschlagszahlungen 120 €). Die Restzahlungen sind innerhalb eines Monats nach Erhalt der Bescheide fällig. Neue Abschläge werden in Höhe von 31 € vierteljährlich für Wassergeld und 30 € für Kanalgebühren, fällig jeweils zur Mitte des Quartals, festgesetzt.
- 10 Georg Kreisler hat einen blühenden Gewerbebetrieb. Das Finanzamt Northeim erlässt einen Gewerbesteuermessbescheid mit einem Messbetrag für das Jahr 2002 von 56.453 €. Der Hebesatz betrug im Jahre 2002: 345 %, in 2004 stieg der Hebesatz auf 360 %. Die Vorauszahlungen für 2002, wie immer pünktlich bezahlt, betragen 153.200 €. Die Gewerbesteuer 2002 muss abgerechnet und für 2004 muss aufgrund dieser neuesten für die Steuer maßgeblichen Mitteilung die Vorauszahlung erstmalig festgesetzt werden.

Arbeitsblatt - Teil 2:

Lfd. Nr. GB	Grundbuch: Konten nach dem Kontenrahmenplan		SOLL	HABEN	Mitkontiert in FR: KL 6 und 7
	Konto-Nr.	Kontenbezeichnung			
1.					
2.					
3.					
4.					
5.					
6.					
7.					
8.					
9.					
10.					

Aufgaben:

- a) Erstellen Sie die Eröffnungsbilanz in Kontenform.
- b) Buchen Sie die Geschäftsfälle nach dem System der DKR (direkte Buchung der Finanzrechnung nach Alternative 2)
- c) Erstellen Sie den kompletten Jahresabschluss mit Vermögens-, Ergebnis- und Finanzrechnung.
- d) Analysieren Sie den Jahresabschluss.

3.4 Weitere Übungen zur Wiederholung

Buchen Sie folgende Geschäftsvorfälle!

Nr.	Geschäftsfall	Betrag in €
1.	Eingang einer Zahlung des Landes für Schlüsselzuweisungen	850.000,00
2.	Die Gemeinde erlässt Grundsteuerbescheide	48.000,00
3.	Lt. Kontoauszug gehen Grundsteuern auf dem Bankkonto ein	32.600,00
4.	Erwerb diverser Grundstücke zur späteren Veräußerung an Bauwillige gegen Banküberweisung	1.280.000,00
5.	Aufnahme eines Darlehens bei der Bank und Gutschrift auf dem Bankkonto, Laufzeit 10 Jahre, die Auszahlung erfolgt mit einem Disagio von 10 % (noch nicht berücksichtigt)	1.000.000,00
6.	Eingang einer Rechnung über Reparatur eines PC	200,00
7.	Wir begleichen diese Rechnung durch Banküberweisung	400,00
8.	Für die Ausstellung diverser Anwohnerparkausweise erhalten wir Verwaltungsgebühren in bar	240,00
9.	Gehälter der Angestellten werden überwiesen: Bruttobetrag Sozialversicherungsabzüge Einbehaltene Lohn- und Kirchensteuer Überweisungen an die Angestellten	24.000,00 4.800,00 6.000,00 13.200,00
10.	Für den Bau einer Sportanlage erhalten wir aus Lotto-Mitteln einen verlorenen Investitionszuschuss	500.000,00
11.	Wir überweisen an unsere Bank eine Annuität, die sich aus Zinsen und Tilgung zusammensetzt Tilgung Zinsen	200.000,00 86.000,00
vorbereitende Abschlussbuchungen		
A1	Die Bewertung der Finanzanlagen (Börsennotierte Aktien) hat ergeben: - für die Finanzanlagen des Verwaltungsvermögens - für die Finanzanlagen des realisierbaren Vermögens	3.642.800,00 758.834,35
A2	Die Bewertung der Sachanlagen hat ergeben: - Fahrzeuge/Maschinen - BGA - unbebaute Grundstücke des realisierbaren Vermögens	324.207,00 523.323,00 128.661,10
A3	Der aktive Rechnungsabgrenzungsposten für das Disagio ist im Umfang von 10.000 € erfolgswirksam aufzulösen	10.000,00
A4	Der neu gebildete Sonderposten für Investitionszuwendungen ist im Umfang von 25.000,00 erfolgswirksam aufzulösen	25.000,00
In allen anderen Fällen haben sich keine Abweichungen zwischen Buchwert und Inventurwert ergeben.		

4 Finanzanalyse und Finanzplanung im NKRN (fakultativ)

4.1 Finanzanalyse mittels Finanzrechnung, Finanzhaushalt, Finanzplan

Die niedersächsische Finanzrechnung gem. § 52 Nds. GemHKVO (2005) ist in Abschnitt 2.2 bereits hinreichend beschrieben, so dass hier darauf verwiesen werden kann.

Die niedersächsische Finanzrechnung hat folgende Gestalt (hier leicht modifiziert und mit mittelfristiger Betrachtung): siehe nächste Seite.

Sachverhalt:

Die **Modell-Kommune KaLi** (siehe 2.3) möge für die **Organisationseinheit „Abwasserbeseitigung“** (Produktgruppe 538)⁴² folgende Finanzdaten zu verarbeiten haben – Zahlen in der Reihenfolge der Finanzrechnung 2004 Ist – 2004 Plan – 2005 Plan – 2006 Plan – 2007 Plan – 2008 Plan (alle Werte in €):⁴³

- Öffentlich-rechtliche Leistungsentgelte: 599.822,78 - 590.600 - 608.300 - 638.700 - 670.700 - 704.200
- Kostenumlagen: 0 – danach je 100
- Auszahlung für Sach- und Dienstleistungen: 14.301,63 – 22.900 – 22.900 – 24.100 – 25.400 – 26.800
- Transferauszahlungen: 447.726,87 – 472.600 – 470.000 – 493.500 – 518.200 – 544.100
- Sonst. Auszahlungen lfd. Verwaltungstätigkeit: 0 – danach je 400
- Auszahlungen erwerbl. Investitionstätigkeit: 17.098,20 – 12.400 – 12.400 – 13.000 – 13.600 – 14.300
- Einzahlungen für Investitionen (durch Beiträge und ähnliche Entgelte) 0 – 0 – danach je 63.000
- Auszahlungen für Allgemeine Investitionszuweisungen: 0 – 0 – danach je 50.000
- Auszahlungen für Baumaßnahmen: 0 – 0 – 125.000 – danach je 110.000

⁴² Gem. Produktrahmenplan (bis dreistellig verbindlich, danach fakultativ): Produktrahmen 5: Gestaltung der Umwelt; Produktbereich 53: Ver- und Entsorgung; Produktgruppe 538 Abwasserbeseitigung; siehe unter www.nls.niedersachsen.de

⁴³ Modellhafte Darstellung mit realem Hintergrund: siehe Gemeinde Katlenburg-Lindau: Erster doppischer Haushaltsplan 2005, unter www.katlenburglindau.de

Abbildung: Finanzrechnung gem. § 52 i. V. m. § 9 GemHKVO

Kt. Nr.		Finanzrechnung 2004	Ist 2004	Plan 2004	Plan 2005	Plan 2006	Plan 2007	Plan 2008
	1.1	Steuern und ähnliche Abgaben						
	1.2	Zuwendungen und allgemeine Umlagen						
	1.3	sonstige Transfereinzahlungen						
	1.4	öffentlich-rechtliche Entgelte						
	1.5	privatrechtliche Entgelte						
	1.6	Kostenerstattungen und Kostenumlagen						
	1.7	Zinsen und ähnliche Einzahlungen						
	1.8	Sonstige haushaltswirksame Einzahlungen						
	1.	Einzahlungen lfd. Verwaltungstätigkeit						
	2.1	Personalauszahlungen						
	2.2	Versorgungsauszahlungen						
	2.3	Auszahlungen für Sach- und Dienstleistungen						
	2.4	Zinsen und ähnliche Auszahlungen						
	2.5	Transferauszahlungen						
	2.6	Sonstige haushaltswirksame Auszahlungen						
	2.	Auszahlungen lfd. Verwaltungstätigkeit						
	3.	Saldo 1. und 2. (Cash Flow)						
	4.1	Einzahlungen aus Investitionszuwendungen						
	4.2	Ez aus Beiträgen und ähnlichen Entgelten Inv.						
	4.3	Ez aus der Veräußerung von Sachvermögen						
	4.4	Ez aus Finanzvermögensanlagen						
	4.5	Einzahlungen für sonstige Investitionstätigkeit						
	4.6	Auszahlungen Erwerb von Grundst. und Geb.						
	4.7	Auszahlungen für Baumaßnahmen						
	4.8	Az für Erwerb von bewegl. Sachvermögen						
	4.9	Az für Finanzvermögensanlagen						
	4.10	Az für aktivierbare Zuwendungen						
	4.11	Auszahlungen für sonstige Investitionen						
	5.	Saldo Einzahlungen und Auszahlungen aus Investitionstätigkeit						
	6.	Finanzmittelüberschuss / -fehlbetrag (=Saldo Einzahlungen und Auszahlungen lfd. Verwaltungstätigkeit Cash Flow + Saldo EZ und AZ aus Investitionstätigkeit)						
	7.1	Einzahlungen aus der Aufnahme von Krediten für Investitionen						
	7.2	Auszahlungen für die Tilgung von Krediten für Investitionen						
	8.	Saldo aus den Einzahlungen und Auszahlungen aus Finanzierungstätigkeit						
	9.	Veranschlagter Finanzmittelbestand (= Finanzmittelüberschuss/-fehlbetrag + Saldo aus EZ und AZ Finanzierungstätigkeit)						
	10.1	Haushaltsunwirksame Einzahlungen						
	10.2	Haushaltsunwirksame Auszahlungen						
	10.	Haushaltsunwirksame Vorgänge						
	11.	Anfangsbestand an Finanzierungsmitteln (zu Beginn des Haushaltsjahres)						
	12.	Endbestand an Zahlungsmitteln (= Anfangsbest. + veranschl. Finanzmittelbest.)						

Aufgaben/Fragen:

- 1 Erstellen Sie mit den Daten des Sachverhalts eine Finanzrechnung in der Form, wie sie oben dargestellt ist. Setzen Sie die entsprechenden Werte dort ein. Ordnen Sie vorher den einzelnen Positionen die Kontonummern gem. Kontenrahmenplan zu.
- 2 Prüfen Sie danach jeden Posten, in welcher Teilrechnung die Beträge noch auftauchen müssen (Doppik). Machen Sie sich so den Verbundcharakter der Drei-Komponenten-Rechnung klar.
- 3 Wie sind „Finanzrechnung“, „Finanzhaushalt“ und „Finanzplan“ miteinander verzahnt?
- 4 Ermitteln Sie die einzelnen Zwischenergebnisse und hinterfragen Sie den Informationsgehalt der Daten.
- 5 Welche zielgerichteten Steuerungsmöglichkeiten lassen sich aus dem Zahlenwerk ableiten?
- 6 Wie können die Teilfinanzrechnungen zu einer Gesamt-Finanzrechnung der Kommune zusammengefasst werden?

4.2 Liquiditätsanalyse und Liquiditätsplanung zur Sicherung der Zahlungsfähigkeit

Zwei grundlegende Begriffskonzepte der Liquidität – eine Zielsetzung

(1) Liquidität ist die Fähigkeit, seine Zahlungsverpflichtungen jederzeit erfüllen zu können. Liquidität in diesem Sinne meint also nicht nur einen – quantitativen – Bestand an Geld (Cash), sondern bezeichnet eine – qualitative – Fähigkeit zur Erfüllung eines finanziellen Verpflichtungsgeschäfts.

Dem Liquiditätsbegriff wohnt demnach die **Zielsetzung einer jederzeitigen Zahlungsfähigkeit** inne. Diese Zielsetzung hat bei privatrechtlichen Unternehmensformen rechtswirksamen Charakter, denn ihre Verfehlung führt zur Insolvenz. Aber selbst wenn ein Institut wie das vorliegende nicht insolvenzfähig ist, muss im Sinne einer sicheren Aufgabenerfüllung auf Zahlungsfähigkeit geachtet werden (siehe dazu weiter unten). Deshalb fasst man die Zahlungsfähigkeit auch unter die Nebenbedingungen, die jederzeit erfüllt sein müssen (sie sind also keine Nebensache).

Allerdings muss zur Sicherung der Zahlungsfähigkeit auch nicht so viel Geld wie möglich vorgehalten werden. Er reicht aus, wenn gerade so viele ‚Liquide Mittel‘ vorhanden sind, dass die zu erfüllenden Zahlungsverpflichtungen bestritten werden können. Alle Mittel darüber hinaus wären ‚totes Kapital‘; es sollte besser verzinslich angelegt werden. Insofern kommt auch der Rentabilitätsgedanke (hier sogar für Behörden) ins Spiel.

(2) Die Zahlungsfähigkeit in einem Zeitpunkt bzw. Zeitraum t ist dann gesichert, wenn der Anfangsbestand an Zahlungsmitteln (AB) und die zu erwartenden Einzahlungen (EZ) nicht kleiner sind als die zu erwartenden Auszahlungen (AZ):

$$AB_t + EZ_t \geq AZ_t \text{ oder: } AB_t + EZ_t - AZ_t \geq 0$$

Wenn aber ‚unnötige Überliquidität‘ vermieden werden soll, so würde theoretisch folgende Bedingung ausreichen, um zahlungsfähig zu bleiben:

$$AB_t + EZ_t = AZ_t \text{ oder: } AB_t + EZ_t - AZ_t = 0$$

Da wir uns jetzt in der Planungsphase befinden, sind die Zahlungsgrößen aber mit mehr oder weniger großer Unsicherheit behaftet. Deshalb ist es notwendig, eine Sicherheitsreserve an Zahlungsmitteln vorzuhalten. Sie darf aber andererseits auch nicht zu groß bemessen werden, wenn auf Zinsgewinne nicht verzichtet werden soll. Im Einzelfall ist es aber sehr schwierig, hier immer genau die richtige Größe zu bestimmen.

Statische und dynamische Liquiditätsplanung

(1) Bisher ist der Zeitbezug noch zu offen gelassen worden. Zwar haben wir von der allgemeinen Zielsetzung jederzeitiger Zahlungsfähigkeit gesprochen, aber die Umsetzung dieser Zielsetzung erweist sich doch als nicht so einfach, wie vielleicht vermutet. Heißt beispielsweise „jederzeitig“ an jedem Tag, innerhalb einer Woche oder zwei Wochen usw.? Wenn hier bereits Unklarheit herrscht, dann stellt sich auch die Frage nach den relevanten Zahlungsgrößen, die ja nicht schon vorliegen, sondern erst zu erwarten sind. Solche Planungsgrößen sind um so unsicherer, je weiter bzw. länger der Planungshorizont ausfällt. Teilweise fehlen gänzlich konkrete Anhaltspunkte auf zukünftige Entwicklungen, so dass man aus der Vergangenheit ‚hochrechnen‘ muss.

Diese Problematik einer rein zukunftsorientierten und ‚gesamtzeitlichen‘, also dynamischen Betrachtungsweise hat dazu geführt, Hilfsverfahren zu entwickeln, mit der nur zu bestimmten Zeitpunkten die Liquiditätsbetrachtung vorgenommen wird. Aus dieser statischen Betrachtung wird dann die Zahlungsfähigkeit schlussfolgernd vermutet.

(2) Erster methodischer Ansatzpunkt einer statischen Liquiditätsplanung ist (hier besser: wäre) die Erstellung einer Planbilanz, die nach Liquiditätsgesichtspunkten gegliedert ist, wobei Gesetzgeber bereits Vorarbeiten geleistet hat (vgl. § 266 HGB), wie die folgende Struktur für HGB-Bilanzen (etwa für Eigenesellschaften) erkennen lässt:

Anlagevermögen		Illiquide Aktiva (bei normalem Geschäftsverlauf)	Grundstücke und Gebäude
Umlaufvermögen			Technische Anlagen und Maschinen
Vorräte	Brutto-Geldvermögen	Liquide Aktiva 3. Ordnung	Betriebs- und Geschäftsausstattung
			Roh-, Hilfs- und Betriebsstoffe
			unfertige Erzeugnisse
			fertige Erzeugnisse
		Liquide Aktiva 2. Ordn.	Forderungen aus Lieferungen und L. Wechsel und Wertpapiere des UV
			Schecks
		Liquide Aktiva 1. Ordn.	Sparguthaben
			Buchgeld (Giralgeld)
			Bargeld (Kasse)

Die Bilanzgliederung (nach § 266 HGB) ist also bereits nach Liquiditätsgesichtspunkten im Sinne einer aktiven Liquidierbarkeit des Vermögens unter der Bedingung eines normalen Geschäftsverlaufs (also ohne ‚Notverkäufe‘, die natürlich bei jedem Vermögensgegenstand prinzipiell in Frage kommen) vorgenommen worden: Die Geldnähe der Vermögenspositionen nimmt nach unten hin zu.

Aus diesen Vorstrukturierungen heraus lassen (hier genauer: ließen) sich dann in einem zweiten methodischen Schritt so genannte Liquiditätsgrade 1 bis 3 relativer Art (d. h. in Bezug auf die Passivseite der Bilanz) ableiten. Danach kann auf eine Zahlungsfähigkeit geschlossen werden, wenn folgende Bedingungen erfüllt sind:

Liquidität 1. Grades = $\text{Liquide Mittel}^{44} / \text{kurzfristige Verbindlichkeiten} \cdot 100 \geq 20 \%$
 Liquidität 2. Grades = $\text{Geldvermögen}^{45} / \text{kurzfristige Verbindlichkeiten} \cdot 100 \geq 100 \%$
 Liquidität 3. Grades = $\text{Umlaufvermögen}^{46} / \text{kurzfr. Verbindlichkeiten} \cdot 100 \geq 200 \%$

Diese Kennzahlen haben Aussageprobleme, vor allem die Liquiditätskennzahl 1. und 3. Grades.⁴⁷ Deshalb wird häufig exemplarisch die Liquidität 2. Grades zur Grundlage gemacht. Aber auch die Normgrößen sind problematisch, weil sehr pauschal, so dass aus wissenschaftlicher Sicht Bedenken nicht ganz ausgeräumt werden können. Aber wenn keine anderen Daten zur Verfügung stehen, ist es besser, auch weniger aussagefähige Größen zu verwenden als gar keine – allerdings sollte die begrenzte Aussagekraft immer im Sinn behalten werden.

(3) Für eine (hier besonders interessierende) **dynamische** Liquiditätsplanung wird unmittelbar auf die oben formulierte Nebenbedingung zur Sicherung der Zahlungsfähigkeit aufgebaut. Danach hat ein kurzfristiger Finanzplan formal z. B. folgendes Aussehen:

Liquiditätsplan als Wochenplanung in Tagen

	Montag	Dienstag	Mittwoch	Donnerstag	Freitag
Anfangsbestand (AB)		→	→	→	→
+ Einzahlungen (EZ)					
- Auszahlungen (AZ)					
Endbestand (EB) an ZM					

Ein solcher Liquiditätsplan kann auch nach Wochen und Monaten aufgebaut sein. Er sollte aber einen Zeithorizont von 1 Jahr nicht überschreiten. Planungen über einem Jahr fallen unter den Begriff der mittel- und langfristigen Finanzplanung.

Angesichts der häufig sehr unsicheren Datenlage bietet es sich an, zunächst einen Jahres-Plan aufzustellen, der dann für den nächsten Monat oder die nächsten Monate zur Monatsplanung konkretisiert wird, aus dem dann wiederum für die nächsten Wochen die Wochenplanung – nach Tagen unterteilt – abgeleitet wird (so genannte rollierende und verfeinernde Finanzplanung).

⁴⁴ Was zu den Liquiden Mitteln zählt, wird tw. unterschiedlich gesehen: Zweifellos fallen darunter das Bargeld und Buchgeld. Aber auch die sehr kurzfristigen Geldanlagen sind zu berücksichtigen. Hier wären also die „Liquiden Aktiva 1. und 2. Ordnung“ zu den „Liquiden Mitteln“ zu zählen.

⁴⁵ Liquide Mittel + Forderungen (nur kurzfristige): also „Liquide Aktiva 1. bis 3. Ordnung“, ggf. außer „fertige Erzeugnisse“

⁴⁶ Außer ‚langfristige‘ Vorräte (soweit erkennbar, z. B. ohne ‚Eiserne Reserve‘)

⁴⁷ Die Problematik der Liquidität 1. Grades liegt darin, dass der Bestand an Bar- und Buchgeld starken Schwankungen ausgesetzt ist und damit als aussagekräftiger Indikator nicht geeignet ist. Die Problematik der Liquidität 3. Grades wird bereits anhand der Bilanzgliederung nach Liquiditätsgesichtspunkten deutlich: Dort sind Teile des Umlaufvermögens zu Recht als (normalerweise) „Illiquide Aktiva“ bezeichnet worden (RHB, unfertige Erzeugnisse); die aber in der relativen Liquiditätskennzahl enthalten wären (oder man müsste sie herausrechnen). Hier nach der HGB-Gliederung betrachtet; siehe besonders die GemHKVO-Gliederung der Vermögensrechnung in 2.2

Bedeutung der Liquiditätsplanung nach neuem Insolvenzrecht – auch für öffentliche Unternehmen? (!) – und nach neuem niedersächsischen Gemeindehaushaltsrecht (GemHKVO 2005)

(1) Zahlungsunfähigkeit bzw. Illiquidität ist für alle Unternehmen in privatrechtlichen Rechtsformen Insolvenzgrund. Das gilt grundsätzlich auch für öffentliche Unternehmen in privatrechtlichen Rechtsformen. Von daher stellen sich Anforderungen an die Instrumente zur Vermeidung von Zahlungsunfähigkeit – die Liquiditätsplanung. Da das neue Insolvenzrecht seit 1999 die Gründe für ein Insolvenzverfahren verschärft hat, müssen auch die Anforderungen an die Liquiditätsplanung erhöht werden.⁴⁸

Nach dem neuen Insolvenzrecht führen folgende Gründe zum Insolvenzverfahren:

- **Zahlungsunfähigkeit:** Es liegt schon dann eine insolvenzrechtlich relevante Zahlungsunfähigkeit vor, wenn nach ca. 1 bis 2 Wochen eine Zahlungsschwierigkeit nicht behoben werden kann. Die Merkmale der Zahlungsstockung (unwesentliche Zahlungsunfähigkeit), der Fälligkeit der Schulden (etwa durch Mahnung) und der Wesentlichkeit der Ansprüche (nur hauptsächliche Zahlungsverpflichtungen) gibt es nach neuem Recht nicht mehr.
- **Drohende Zahlungsunfähigkeit:** Dieser neue Insolvenzgrund soll vermeiden, dass ein Verfahren erst dann eröffnet wird, wenn es zu spät ist. Damit ist zwingend verbunden, die Liquiditätsbetrachtung auch in die Zukunft zu richten und eine dynamische Liquiditätsplanung zu verfolgen; eine gegenwartsbezogene, statische Perspektive reicht nicht mehr aus.
- **Überschuldung:** Dieser Insolvenzgrund liegt dann vor, wenn das Vermögen nicht mehr ausreicht, die Schulden zu begleichen. Er ist insofern ‚angereichert‘ worden, als hier nun geprüft werden muss, ob eine Fortführung des Unternehmens lohnt (Bewertung – ‚wie üblich‘ - nach dem Going-Concern-Prinzip) oder nicht (Bewertung nach dem Zerschlagungswertprinzip).⁴⁹ Erst nach einer solchen speziellen Bewertung ist festzustellen, ob tatsächlich Überschuldung vorliegt. Somit besteht die Möglichkeit, ein Unternehmen, das vordergründig insolvent erschien, doch weiterzuführen – und dann natürlich zu sanieren, was ja letztlich die ‚Philosophie‘ des neuen Insolvenzrechts ist. Den Überschuldungstatbestand wollen wir im Rahmen der Liquiditätsplanung aber nicht weiter verfolgen.

Erste Orientierungspunkte für die Anforderungen an eine leistungsfähige(re) Liquiditätsplanung liefern Grundsätze einer ordnungsmäßigen Planung schlechthin. Dazu gehören insbesondere der Grundsatz

- der Vollständigkeit
- der Zeitgenauigkeit
- der Betragsgenauigkeit
- des Bruttoausweises
- der Nachvollziehbarkeit
- der Wirtschaftlichkeit und Praktikabilität

⁴⁸ Siehe nachfolgend ausführlicher bei: Gebhard ZIMMERMANN / Thorsten JÖHNK: Kurzfristige Finanzplanung der Unternehmung im Lichte der Insolvenzrechtsreform. In AKADEMIE, Nr. 2/2000, S. 44 - 48

⁴⁹ Zu diesen Bewertungsfragen siehe das Fach Jahresabschluss/Jahresabschlussanalyse.

- der Dokumentation
- der Finanzerfolgskontrolle
- der Steuerung (Controlling)

Da inzwischen gesicherte Rechtsmeinung ist, dass auch öffentliche Unternehmen in privatrechtlicher Rechtsform insolvenzfähig sind, gelten die erhöhten Anforderungen an eine Liquiditäts- und Finanzplanung natürlich auch für sie; das muss deshalb hier nicht näher nachgewiesen werden.⁵⁰

(2) Auch wenn eine Organisation selbst nicht insolvenzfähig ist, haben die oben genannten Grundsätze der Liquiditätsplanung Gültigkeit. So verlangt die neue Niedersächsische Gemeindeordnung (NGO, i.d.F. 2005) in § 82 Abs. 4 Satz 3 von den Kommunen: „Daneben sind die Liquidität der Gemeinde sowie die Finanzierung ihrer Investitionen und Investitionsfördermaßnahmen sicherzustellen.“ Und in § 22 Abs. 1 Nds. GemHKVO (2005) wird dann die „Liquiditätsplanung“ *expresis verbis* genannt: „Aufgrund der Liquiditätsplanung nicht benötigte liquide Mittel sollen angelegt werden. Geldanlagen sind sicher und ertragbringend vorzunehmen. Die Mittel müssen für ihren Zweck rechtzeitig verfügbar sein. Das gleiche gilt für Finanzvermögensanlagen.“ Daraus ergibt sich zwingend die Verpflichtung zur Liquiditätsplanung.

Aspekte der Liquiditätssteuerung

Liquiditätssicherung ist kein Selbstläufer, sondern muss – aus den oben erläuterten Gründen – ständig überwacht und gesteuert werden. Es bedarf eines Liquiditätsmanagements bzw. eines Finanzcontrollings. Dazu leisten die neuen Informations- und Kommunikationstechnologien wertvolle Hilfe. Aber auch ein guter Kontakt zu den Kreditinstituten bzw. Banken (vor allem zur so genannten Hausbank) ist von zentraler Bedeutung, wenn es plötzlich zu Liquiditätsengpässen kommt – oder aber auch unerwartet hohe Liquiditätsüberschüsse (so genannte Über-Liquidität) auftreten. Hier muss ein Cash- und Portfolio-Management dafür sorgen, dass beide Situationen vermieden werden. Das Land Niedersachsen hat im Finanzministerium ein solches Managementsystem installiert.⁵¹

Täglich werden bis zu Milliarden-Beträgen bewegt, also aufgenommen oder angelegt. Ziel ist es, die tägliche Liquidität zu sichern. Bei Überschüssen etwa zur Monatsmitte (durch Steuertermine) gilt es, diese am Geldmarkt verzinslich anzulegen (etwa in Form von kurzfristigen Wertpapieren); bei Defiziten am Monatsende (durch Gehaltszahlungen) gilt es, diese am Geldmarkt durch kurzfristige Kredite (so genannte Kassenkredite) oder durch Veräußerung von kurzfristigen Wertpapieren auszugleichen. Gleichzeitig wird ein gewisser Mindestbestand an Zahlungsmitteln vorgehalten. Insgesamt werden zwischen 70 und 100 Millionen € im Jahr bewegt – etwa das drei- bis fünffache des Haushaltsvolumens Niedersachsens.

⁵⁰ Früher herrschte die Meinung vor, öffentliche Unternehmen unterlägen *de facto* nicht der ‚Konkursgefahr‘ (nach altem Konkurs- und Vergleichsrecht), da der Träger als Gebietskörperschaft selbst nicht konkurs- bzw. insolvenzfähig ist – und er sich nicht leisten könne, sein Unternehmen untergehen zu lassen. Heute hat sich die Meinung gewandelt und es sind auch schon Konkurs- bzw. Insolvenzverfahren über öffentliche Unternehmen eröffnet worden.

⁵¹ Siehe dazu den Artikel in der Hannoverschen Allgemeinen Zeitung vom 29.05.2001, S. 4: „Heiner Allers emsige Finanzjongleure“

Sachverhalt:

Teil 1:

Grundlage für die statische Liquiditätsanalyse und -planung ist die Vermögensrechnung der Gemeinde KaLi in Abschnitt 2.3 (Abbildung 27). Unterstellen Sie, dass die kurzfristigen Schulden (bis 1 Jahr) eine Höhe von 1.576.397,00 € haben. Gehen Sie weiter davon aus, dass alle Vorräte, Geleistete Anzahlungen, Ausleihungen und nachfolgende Posten kurzfristiges Vermögen (Umlaufvermögen) ist.

Teil 2:

Angenommen, die Schule der Gemeinde KaLi erstellt einen Liquiditätsplan für die folgende Woche. Er basiert auf Daten einer Monatsplanung und die wiederum auf dem Jahresplan als Liquiditätsplan mit dem längsten Zeithorizont. Für den Wochenplan werden folgende Zahlungsgrößen – auf der Grundlage von Bar- und Buchgeld in € (also Kasse und Bankguthaben) - erwartet: Anfangsbestand am Montagmorgen: 2.000 €. Einzahlungen am Montag 5.000 €, am Dienstag 7.000 €, am Mittwoch 3.000 €, am Donnerstag 500 € und am Freitag 3.000 €. Auszahlungen am Montag 500 €, am Dienstag 17.000 €, am Mittwoch 1.000 €, am Donnerstag 2.000 und am Freitag 1.000 €.

Wir nehmen weiter an, dass die Schule weithin finanziell eigenständig und eigenverantwortlich ist – im Rahmen der Globalbudgetierung.

Aufgaben/Fragen

- 1 Ordnen Sie die Vermögensrechnung gem. der neuen Nds. GemHKVO (abgedruckt in C III 3) nach dem statischen Liquiditätsmodell (Liquiditätsstatus 1 bis 4).
- 2 Ermitteln Sie die Liquidität 1. bis 3. Grades und die Anlagendeckungsgrade A bis C. Interpretieren Sie die Ergebnisse.
- 3 Erstellen Sie den Wochen-Liquiditätsplan (Struktur: siehe Informationen).
- 4 Wie ist die „Liquiditätslage“ des Instituts?
- 5 Wie ließe sich diese Liquiditätslage verbessern?
- 6 Wie bzw. woraus lassen sich die Zahlungsdaten gewinnen?

Zu Aufgabe 3: Liquiditätsplan

Beträge in €	Montag	Dienstag	Mittwoch	Donnerstag	Freitag
Anfangsbestand					
+ Einzahlungen					
- Auszahlungen					
= Endbestand an ZM					

Zu Aufgabe 4: Liquiditätslage:

Zu Aufgabe 5: Maßnahmen zur Verbesserung der Liquiditätslage:

Zu Aufgabe 6: Grundlagen für die Gewinnung von Zahlungsgrößen:

Literatur

- Bernhardt, Horst / Mutschler, Klaus / Stockel-Veltmann, Christoph, Kommunales Finanzmanagement NRW, 2. Auflage, 2004, Verlag Bernhardt/Schünemann, Witten
- Brede, H. (1997): Der Erfolgsbegriff im Neuen Öffentlichen Rechnungswesen. In: Fischer, T. R. / Hömberg, R. (Hrsg.): Jahresabschluss und Jahresabschlussprüfung. Düsseldorf 1997, S. 310 – 331
- Budäus, D. (2000): Vom Neuen Kommunalen Rechnungswesen zum öffentlichen Management-Informationssystem – Grundlagen eines Verwaltungscontrolling. In: Verwaltung & Management, 6. Jg., 2/2000, S. 68 – 76
- Budäus, D. / Srocke, I. (2003): Die Reform des Rechnungswesens an Hochschulen (Teil 2). In: Verwaltung und Management, 9. Jg., 3/2003, S. 142 – 146
- Chmielewicz, K. (1972): Integrierte Finanz- und Erfolgsplanung. Stuttgart 1972
- Eichhorn, P.: Liquiditätsplanung und Gelddisposition in öffentlichen Haushalten. Baden-Baden 1974
- Eichhorn, P. (Hrsg.): Doppik und Kameralistik. Baden-Baden 1987
- Goldbach, A. (1985): Die Kontrolle des Erfolges öffentlicher Einzelwirtschaften. Frankfurt am Main u. a. 1985
- Goldbach, A. (2001): Entwicklungstendenzen und Perspektiven des (neuen) öffentlichen Rechnungswesens – Zugleich eine kritische Betrachtung der Diskussion „Kameralistik oder Doppik“ auf der Grundlage einer Sammelrezension. In: Akademie, 46. Jg., 3/2001, S. 84 – 90
- Goldbach, A. (2003): Die Leistungsrechnung im Rahmen der öffentlichen Kosten- und Leistungsrechnung – Begründungszusammenhänge, Grundkonzeption und Problembereiche. In: Verwaltung und Management, 9. Jg., 3/2003, S. 122 – 125 (Teil 1) und 4/2003, S. 205 – 210 (Teil 2)
- Goldbach, A (2004): Einführung der Doppik in den Kommunen Niedersachsens – Theoretische Grundzusammenhänge und pragmatische Konzeption am Beispiel der kleinen niedersächsischen Gemeinde Katlenburg-Lindau. Projektpapier des Doppik-Projekts Katlenburg-Lindau der KDS, Hildesheim/Göttingen 2004 – unter www.fhvr.niedersachsen.de.
- Grommas, D. (2002): Kaufmännische doppelte Buchführung oder Kameralistik? Thesen zur zweifelhaften Kontroverse und ausgewählte Ansätze zu ihrer Überwindung. In: Die Gemeindekasse, 53. Jg., 4/2002, S. 97 – 104 (Teil 1) und 5/2002, S. 129 – 138 (Teil 2)
- Häfner, Philipp, Doppelte Buchführung für Kommunen nach dem NKF, 2. Auflage, 2003, Haufe Verlag, Freiburg

Lüder Klaus, Konzeptionelle Grundlagen des Neuen Kommunalen Rechnungswesens (Speyerer Verfahren), 2. Auflage, Hrsg.: Innenministerium Baden-Württemberg, Verlag, Staatsanzeiger für Baden-Württemberg, Stuttgart, 1999

Lüder, K.(2001): Neues öffentliches Haushalts- und Rechnungswesen. Berlin 2001

Modellprojekt „Doppischer Kommunalhaushalt in NRW“ (Hrsg.): Neues Kommunales Finanzmanagement, 2. Auflage, 2003, Haufe Verlag, Freiburg

Mülhaupt, L. (1987): Theorie und Praxis des öffentlichen Rechnungswesens. Baden-Baden 1987

Odenthal, F. W. (2003): Erste Schritte zur Umsetzung des NKF in NRW (3). In: Deutsche Verwaltungspraxis, 54. Jg., 7/03, S. 261 – 263

Rose, J.: Haushaltswirtschaft der niedersächsischen Gemeinden. 7. Auflage, Hannover 2003

Schauer, R. (2000): Kameralistik und Doppik – kein Gegensatz? In: Budäus, D. / Küpper, W. / Streitfert, L. (Hrsg.): Neues öffentliches Rechnungswesen. Wiesbaden 2000, S. 81- 103

Soukup, K. (2000/2001): Transparenz-Richtlinie und die Erfüllung öffentlicher Aufgaben. In: Brede, H. (Hrsg.): Wettbewerb in Europa und die Erfüllung öffentlicher Aufgaben. Baden-Baden 2000/2001, S. 93 – 98

Streitferdt, L.: Das Neue Kommunale Rechnungswesen als Instrument zur Beurteilung der Wirtschaftlichkeit und Wertschöpfung im öffentlichen Sektor. In: Dietrich Budäus, Willi Küpper, Lothar Streitferdt (Hrsg.): Neues öffentliches Rechnungswesen – Stand und Perspektiven. Wiesbaden 2000, S. 271 – 299

Weitere Informationen zum NKR im Internet unter:

<http://www.uelzen.de>

<http://www.salzgitter.de>

<http://www.katlenburglindau.de>

<http://www.kaemmereiverband.de>

<http://www.neues-kommunales-finanzmanagement.de> (Nordrhein-Westfalen)

<http://www.hiddenhausen.de> (Nordrhein-Westfalen)

Aktuelle Gesetzesentwürfe⁵²

Der aktuelle Entwurf der neuen GemHKVO und NGO und weitere Vorschriften können über die Internetseite des Innenministeriums abgerufen werden unter

http://www.mi.niedersachsen.de/master/C4825479_N674318_L20_D0_I522.html

Der aktuelle Kontenplan und der aktuelle Produktplan können über die Internetseite des Landesamtes für Datenverarbeitung und Statistik abgerufen werden unter

<http://www.nls.niedersachsen.de/html/haushaltssystematik.html>

⁵² Die aktuellen Gesetzesentwürfe und der aktuelle Kontenplan ist ebenfalls über die Internet-Seiten der FHVR erhältlich (Internet Seite Prof. Dr. Lasar).

<hr/> <hr/>	<hr/> <hr/>

**Niedersächsische Fachhochschule
für Verwaltung und Rechtspflege,
Fakultät Allgemeine Verwaltung**

Wahlfach 2005 für das 6. Semester, Studienjahrgang 2002

Arnim Goldbach

unter Mitarbeit von Andreas Lasar und Dieter Grommas:

**Buchführung im System des „Neuen
Kommunalen Rechnungswesens
Niedersachsen (NKRN)“**

Stand: 04.03.2005

Lösungen

Zu 1.1

Ein Dienstfahrzeug wird von der Fa Dost gekauft; Nutzungsdauer 5 Jahre. Die Rechnung über brutto 20.000 € geht am 25.01.2004 ein. Der Betrag wird am 28.01. zur Auszahlung angewiesen. Am 02.02. wird die Rechnung über das Konto der Sparkasse Hannover bezahlt. Die Buchungsstelle ist 0200.9350; die laufende Nr. ist die 1. Im Haushaltsplan sind für Dienstfahrzeuge insgesamt 40.000 € veranschlagt, wovon bisher noch nichts ausgegeben wurde.

- a) Buchen Sie den Geschäftsfall kameralistisch.
- b) Wie hätte man den Geschäftsfall doppisch gebucht?

a) Kameralistische Buchung im Zeit- und Sachbuch

Zeitbuch

Lfd. Nr.	Tag der Buchung	Einzahler bzw. Empfänger	Grund der Zahlung	Buchungsstelle im Sachbuch	Einzahlung	Auszahlung	Barzahlung	Bargeldlose Zahlung Sparkasse	Bargeldlose Zahlung Postbank
1	02.02.04	Fa. Dost	Kauf Dienst-Kfz	0200.9350		20.000	0	20.000	0
...									

Sachbuch:

Geschäftsfall	Titel	Einzahlungen				Auszahlungen				Haushaltsplan
		R.-Vp.	Soll	Ist	Rest	R.-Vp.	Soll	Ist	Rest	
Kauf Dienst Kfz. Bezug zum Zeitbuch lfd. Nr. 1	020 0.93 50					0	20.000 28.01.	20.000 02.02.	0	40.000

b) Doppische Buchungen

- 25.01. Betriebs- und Geschäftsausstattung (einschl. Umsatzsteuerbetrag)
an Verbindlichkeiten aus Lieferungen und Leistungen 20.000 €
- 02.02. Verb.LL an Bank 20.000 €
- 31.12. Abschreibungen an BGA 4.000 €

zu 1.3

zu a) Abschreibungen und Verzinsung

Abschreibungen erfassen buchhalterisch des Werteverzehr auf Grund der Nutzung (Abnutzung) der Gegenstände des Anlagevermögens. Gegenstände des Umlaufvermögens (Vorräte) werden dagegen beim Einsatz im Leistungsprozess verbraucht und sind damit „untergegangen“ (wertlos).

Zinsen sind zu berücksichtigen, da mit der Bindung von Geld (Kapital) eine alternative Anlagemöglichkeit, die z. B. Zinseinnahmen bringen könnte, nicht mehr besteht, so dass diese Zinseinnahmen „entgangen“ sind. Und entgangene Vorteile sind Nachteile – also Kosten.

zu b) Verwaltungskameralistische Buchungen

Buchung im Sachbuch: im Soll bei Anordnung der Zahlung durch die Verwaltung (Anordnungssoll: „Forderung“ bei Anordnung zur Einzahlung = Einnahme und „Verbindlichkeit“ bei Anordnung zur Auszahlung = Ausgabe) und im Ist bei tatsächlicher Zahlung durch die Kasse (bei Abweichung entsteht ein Kassenrest: Einzahlung oder Auszahlung, bei Soll > Ist: schwarzer Kassenrest, umgekehrt roter Kassenrest)

c) Doppische Buchungen

- 1 Personalaufwand an Bank 7.500 € (ggf. a.o. Aufwendungen: Personal)
Interne Leistungsverrechnung: Verrechnung Sozialamt an Personalaufwand 67.000 €
Rückstellungen für Aufwendungen bzw. sonstige übrige Verb. an Bank 500 €
(vorher: Löhne/Urlaubs- und Weihnachtsgeld an Rückstellungen bzw. sonst. übr. V.)
- 2 Aufwandsrechnerisches Verfahren: Vorrat an Betriebsstoffe (Bestand: 2030) an Aufwand für Betriebsstoffe (6030)
(vorher bei Beschaffung: 6030 an Verb. LL bzw. gleich an Bank)
Bedeutung der Inventur (nicht nur zur Kontrolle der Buchwerte)
- 3 Mietaufwand an Bank 24.000 € (am 01.10.)
ARA an Mietaufwand 18.000 € (vorbereitende Abschlussbuchung: 31.12. oder gleich am 01.10.)
- 4 Technische Anlagen und Maschinen an Verb. LL (oder gleich an Bank) 90.000 €
- 5 Abschreibungen auf Sachanlagen an jeweilige Bestandskonten AV 18.000 €
- 6 --- : Kalkulatorische Zinsen (auf das EK) sind nicht finanzwirksam und damit kein Aufwand und werden dementsprechend in der Fibu nicht gebucht, nur in der KLR; FK-Zinsen sind dagegen Aufwand - Kontengruppe 75: Zinsen und ähnliche Aufwendungen

Einzelplan 7 - Unterabschnitt 7500: Bestattungswesen / Friedhofsgärtnerei							
HSt.	Bezeichnung (Beträge in €)	Anordnungs- Soll	Fibu: Doppik: Ertrag /Aufwand	Interne Leistung sverr.	Anlagen- rechnung	Lager- rechnung	Abgren- zung
110	Bestattungs- entgelte	1.545.000	1.545.000				
...	...						
400	Personalaus- gaben	780.000	705.000 + 7.500 ao Aufwand)	<i>67.000</i>			<i>500</i>
500	Grundstücks- unterhalt	60.000	60.000				
523	Arbeitsgeräte/ Maschinen	65.000	65.000				
530	Mieten	24.000	6.000				<i>18.000</i>
550	Fahrzeughal- tung	120.000	90.000			<i>30.000</i>	
630	Transportkos- ten	12.000	12.000				
680	Abschreibung		18.000				
685	Verzinsung		-----				
935	Fahrzeu- gerwerb	90.000	0		<i>90.000</i>		
Sum- me	Einn./Ertrag.: Ausg./Aufw.: Ergebnis:	1.545.000 1.151.000 +394.000	1.545.000 963.500 581.500	(67.000)	(90.000)	(30.000)	(18.500)

Lösungen zu Exkurs: HGB-Doppik

Teil I

lfdNr	KontoNr.	Konto	SOLL	HABEN
1.	2880 an 4800 an 5000	Kasse an Umsatzsteuer an Umsatzerlöse	13.340,00	1.840,00 11.500,00
2.	6100 u.2600 an 4400	Bezogene Leistungen u. Vorsteuer an Verb LL	1.000,00 160,00	1.160,00
3.	2800 an 2690	Bank an Sonstige Forderungen	270,00	270,00
4.	4800 an 2800	Umsatzsteuer an Bank	1.232,00	1.232,00
5.	0860 u. 2600 4400	BGA (Computer) u. Vorsteuer an Verb LL	7.830,00 1.252,80	9.082,80
	0860 u. 2600 4400	BGA (Computer), (§ 255 Abs. 1 HGB) u. Vorsteuer, (Anschaffungskosten) an Verb LL	1.150,00 184,00	1.334,00
6.	6070 u. 2600 an 4400	Aufw. für sonst. Material: Reinigungsmaterial u. Vorsteuer an Verb LL	7.660,00 1.225,60	8.885,60
	4400 an 6070 an 2600	Verb LL an Aufwand für ... Reinigungsmaterial an Vorsteuer	1.136,80	980,00 156,80
7.	2280 u. 2600 an 4400	Handelswaren u. Vorsteuer an Verb LL	18.120,00 2.899,20	21.019,20
	2880 an 4800 an 5100	Kasse an Umsatzsteuer an Umsatzerlöse Handelswaren	464,00	64,00 400,00
8.	2800 u. 4800 u. 5001 an 2400	Bank u. Umsatzsteuer u. Erlösberichtigung an FordLL	1.784,78 5,02 31,40	1.821,20
9.	6300 an 4830 an 4840 an 2650 an 2800	Gehälter an Sonst Verb gegenüber FB an Verb gegenüber SV an Ford an Mitarbeiter an Bank	3.005,00	291,36 626,54 250,00 1.837,10
	6410 an 4840	AG-Anteil SV Gehaltsbereich an Verb gegenüber SV	626,54	626,54
10.	4250 7510 an 2800	Verb gegenüber Kreditinstituten Zinsaufwand an Bank	217,90 246,86	464,76

Teil II

IfdNr	KontoNr.	Konto	SOLL	HABEN
1.	6520 an 0520	Abschreibungen auf Sachanlagen an Gebäude	40.000,00	40.000,00
2.	6520 an 0700	Abschreibungen auf Sachanlagen an Techn. Anlagen und Maschinen	60.000,00	60.000,00
3.	6520 an 0800	Abschreibungen auf Sachanlagen an Andere Anlagen / BGA	22.500,00	22.500,00
4.	6540 an 0890	Abschreibungen auf GWG an GWG	4.000,00	4.000,00
5.	2000 an 6000	Rohstoffe an Aufwendungen für Rohstoffe	14.000,00	14.000,00
6.	2900 an 6700	Aktive Rechnungsabgrenzung an Mietaufwendungen	750,00	750,00
7.	2690 an 5400	Sonstige Forderungen an Mieterträge	500,00	500,00

Teil III

Nr.	Stichwort	2004			2005		
		Einz./Ausz.	Einn./Ausg.	Ertr./Aufw.	Einz./Ausz.	Einn./Ausg.	Ertr./Aufw.
1	Gehälter	750.000	750.000	750.000			
2	Grundstück		200.000		200.000		
3	Papier		8.000	2.000	8.000		6.000
4	Darlehen	1.000					
5	Kehrmaschine	80.000	80.000				8.000
6	Miete	600	600	450			150
7	Sperrmüll			50	(50)	50	
8	Heizöl	46.000	46.000	34.960			11.040

Zu 2.2 (1)

1 Die Ausgangsbilanz nach dem Drei-Komponentenmodell

AKTIVA		802 VERMÖGENSRECHNUNG (Bilanz)	PASSIVA	
0 Immaterielle VG u. Sachvermögen	00	Immaterielle Vermögensgegenstände	Nettoposition (EK) z.B. div. Rücklagen	20
	01	Unbebaute Grundstücke	Sonderposten z.B. aus Zuwendungen, Beiträgen	21
	02	Bebaute Grundstücke ...	Anleihen	22
	03	Infrastrukturvermögen	Verbindlichkeiten aus Kreditaufnahmen	23
	04	Bauten auf fremden Grund und Boden	Verb. Aus Vorgängen, die Kreditaufnahmen wirtschaftlich gleichkommen	24
	05	Kunstgegenstände, Kulturdenkmäler	Verbindlichkeiten aus LuL	25
	06	Maschinen u. techn. Anlagen, Fahrzeuge	Verbindlichkeiten aus Transferleistungen	26
	07	Betriebs- und Geschäftsausstattung	Sonst. Verbindlichkeiten	27
	08	Vorräte	Rückstellungen	28
	09	Geleistete Anzahlungen, Anlagen im Bau	P R A	29
1 Finanzvermögen und ARA	10	Anteile ver. Untern.	Nettoposition (EK), Sonderposten, Verbindlichkeiten, P R A	
	11	Sondervermögen		
	12	Beteiligungen		
	13	Ausleihungen		
	14	Wertpapiere		
	15	Öffentl. rechtl. Forderungen		
	16	Sonst. Privatrechtl. Ford. sonst. Verm. Gegenstände		
	17	Liquide Mittel		
	18	A R A		
	(19)	(Nettoposition)		

SOLL		803 ERGEBNISRECHNUNG (GuV)		HABEN	
Ordentliche Aufwendungen 4	40	Personalaufwendungen	Steuern und ähnliche Abgaben	30	Ordentliche Erträge 3
	41	Versorgungsaufwendungen	Zuwendungen und allgemeine Umlagen	31	
	42	Aufw. Für Sach- u. Dienstleistungen	Sonstige Transfererträge	32	
	43	Transferaufwendungen	Öffentl.-rechtliche Leistungsentgelte	33	
	44	Sonstige ordentliche Aufw.	Privatrechtliche. Leistungsentgelte, ...	34	
	45	Zinsen und ähnliche Aufw.	Sonstige ordentliche Erträge	35	
	46		Aktiviert Eigenleistungen u. Bestandsveränderungen	36	
	47	Bilanzielle Abschreibungen	Finanzerträge	37	
	48	Aufwendungen für interne Leistungsbeziehungen	Erträge aus internen Leistungsbeziehungen	38	
	49	frei	frei	39	
Realisierte a.o. Aufw.	511	Außergewöhnliche Aufwendungen	Außergewöhnliche Erträge	501	Realisierte a.o. Erträge
	512	Periodenfremde Aufwendungen	Periodenfremde Erträge	502	
	513	Außerplanmäßige Abschreibungen			
	522	Wertminderungen realisierbares Vermögen	Werterhöhungen realisierbares . Vermögen	521	

Zu 2.2 (2)

Übungsaufgabe zur Vermögensrechnung

1. Ordnen Sie folgende Vermögensgegenstände dem Verwaltungsvermögen oder dem realisierbaren Vermögen zu und geben Sie die jeweilige Gliederungsziffer in der Bilanz an!
 - a) Ackerland, an Landwirte verpachtet **rV 2.2.1**
 - b) Verwaltungsgebäude Rathaus **VV 1.2.2**
 - c) Eigenbetrieb Stadtentwässerung **VV 1.3.3**
 - d) vermietete Wohngebäude **rV 2.2.2**
 - e) Kunstsammlung Goethemuseum **VV 1.2.5**
 - f) Hafenanlage Stadthafen **VV 1.2.3**
 - g) Anteile Wohnungsbaugenossenschaft (Kapitaleinlage 2 %) **rV 2.3.5**
 - h) bewirtschafteter Wald (mit jährlichem Holzertrag) **rV 2.2.1**

bei entsprechender Begründung auch andere Lösung zulässig, es kommt jeweils auf den Beschluss des Rates an, so dass ggf. die Kunstsammlung ebenfalls bei entsprechendem Beschluss zum realisierbaren Vermögen gehören könnte, es kommt letztlich auf den Beschluss des Rates an, es muss grundsätzlich Veräußerbarkeit d. h. Marktfähigkeit des Vermögensgegenstandes vorliegen

2. Die Stadt hat zum 1.1.2005 ein Grundstück mit einem Wert von 100.000 € in die Eröffnungsbilanz aufgenommen. Zum 31.12.2005 ist der Wert des Grundstücks um 10 % angestiegen. Mit welchem Wert und in welche Bilanzposition ist das Grundstück zum 31.12.2005 in die Schlussbilanz aufzunehmen, wenn

Bewertung gem. § 96 Abs. 4 NGO, § 46 Abs. GemHKVO

a) das Grundstück gegenwärtig und voraussichtlich weiterhin unbebaut ist oder alternativ **rV 2.2.1, Baugrundstück, veräußerbar, Bewertung gem. § 46 Abs. GemHKVO zum Veräußerungswert d. h. Bilanzierung zu 110.000 € bei Ausweis einer Erhöhung der Bewertungsrücklage 5.2.3 auf der Passivseite um 10.000 €.**

oder alternativ

b) auf dem Grundstück eine Schule errichtet werden soll?
VV, nicht veräußerbar, Bewertung gem. § 46 Abs. 1 GemHKVO zum fortgeführten Anschaffungs- und Herstellungswert d. h. Bilanzierung zu 100.000 €, da AfA nicht anfällt.

Zu 2.2 (3) -

Siehe 2.2 (1)

Zu 2.2 (4)

Siehe 2.2 (1)

Zu 2.2 (6) Erstes und einfaches Buchungsbeispiel

Buchungssätze		Soll	Haben
1a.	0610 Fahrzeuge	20.000	
	7825 an Auszahlung für Investition Fahrzeuge		20.000
1b.	4767 Abschreibungen Fahrzeuge	2.500	
	0610 an Fahrzeuge		2.500
2.	6320 Einz. Benutzungsgebühren	1.000	
	3320 an Erträge Benutzungsgebühren		1.000
3.	0830 Roh-, Hilfs-, Betriebsstoffe	10.000	
	2550 an Verbindlichkeiten LL		10.000
4.	2550 Verbindlichkeiten LL	10.000	
	7231 an Auszahlung RHB		10.000
5.	4231 Aufwand RHB	5.000	
	0810 an RHB		5.000

	3320 Erträge Benutzungsgebühren	1.000	
	8030 an Ergebnisrechnungskonto		1.000
	8030 Ergebnisrechnungskonto	5.000	
	4231 an Aufwand RHB		5.000
	8030 Ergebnisrechnungskonto	2.500	
	4762 an AfA Fahrzeuge		2.500
	2060 Nettoposition (Ergebnis)	6.500	
	8030 an Ergebnisrechnungskonto		6.500

	8040 Finanzrechnungskonto	1.000	
	6320 an Einzahlung Benutzungsgebühren		1.000
	7231 Auszahlung RHB	10.000	
	8040 an Finanzrechnungskonto		10.000
	7825 Auszahlung für Investitionen Fahrzeuge	20.000	
	8040 an Finanzrechnungskonto		20.000
	8040 Finanzrechnungskonto	29.000	
	1700 an Liquide Mittel		29.000

	8020 Schlussbilanzkonto	17.500	
	0610 an Fahrzeuge		17.500
	8020 Schlussbilanzkonto	5.000	
	0810 an RHB		5.000
	8020 Schlussbilanzkonto	471.000	
	1700 an Liquide Mittel		471.000
	2060 Nettoposition	493.500	
	8020 an Schlussbilanzkonto		493.500

A Vermögensrechnung 1.1.		P	
Liquide Mittel	500.000	Nettoposition	500.000
<hr/>		<hr/>	
	500.000		500.000

S 8020		Schlussbilanzkonto		H
0610 Fz.	17.500	2060 NP	493.500	
0810 RHB	5.000			
1700 LM	471.000			
<hr/>		<hr/>		
	493.500		493.500	

S 1700 Liquide Mittel		H	
AB	500.000	8040 FR	29.000
		8020 SB	471.000
<hr/>		<hr/>	
	500.000		500.000

S 2060 Nettoposition		H	
8030 ER	6.500	AB	500.000
8020 SB	493.500		
<hr/>		<hr/>	
	500.000		500.000

S 8040 Finanzrechnung		H	
6320 Einz.Gb.	1.000	7231 Az.RHB	10.000
1710 LM	29.000	7825 Az.Fz.	20.000
<hr/>		<hr/>	
	30.000		30.000

S 8030 Ergebnisrechnung		H	
4231 Aufw. RHB	5.000	3320 Ertr. Gb.	1.000
4762 AfA Fz.	2.500	2060 NP	6.500
<hr/>		<hr/>	
	7.500		7.500

S 0610 Fahrzeuge		H	
(1a) 7825 Ausz.Fz.	20.000	(1b) 4231 AfA.Fz	2.500
		8040 SB	17.500
<hr/>		<hr/>	
	20.000		20.000

S 2550 VerbLL		H	
(4) 7231 Az.RHB	10.000	(3) 0810 RHB	10.000
<hr/>		<hr/>	
	10.000		10.000

S 0810 RHB		H	
(3) 7231 Az. RHB	10.000	(5) 4231 Aw. RHB	5.000
		8020 SB	5.000
<hr/>		<hr/>	
	5.000		5.000

S		H	
<hr/>		<hr/>	

S 6320 Einzahlung Gebühren		H	
(2) 3320 Ert.Gb.	1.000	8040 FR	1.000
<hr/>		<hr/>	
	1.000		1.000

S 3320 Erträge Gebühren		H	
8030 ER	1.000	(2) 6320 Ez.Gb.	1.000
<hr/>		<hr/>	
	1.000		1.000

S 7231 Auszahlung RHB		H	
8040 FR	10.000	(4) 2550 VerbLL	10.000
<hr/>		<hr/>	
	10.000		10.000

S 4231 Aufwand RHB		H	
(5) 0810 RHB	5.000	8030 ER	5.000
<hr/>		<hr/>	
	5.000		5.000

S 7825 Ausz. Inv. Fahrzeuge		H	
8040 FR	20.000	(1a) 0610 Fz.	20.000
<hr/>		<hr/>	
	20.000		20.000

S 4762 AfA Fahrzeuge		H	
(1b) 0610Fz.	2.500	8030 ER	2.500
<hr/>		<hr/>	
	2.500		2.500

Zu 2.4 Lösung Aufgabe 1 Seite 14

Buchungssätze			Soll	Haben
1a.	0720	BGA	12.000	
	2550	an VerbLL		12.000
1b.	4763	AfA BGA	1.000	
	0720	an BGA		1.000
2.	6412	Einz. Miete	500	
	3412	an Mieterträge		500
3.	4518	Zinsaufwand	8.500	
	7518	an Zinsauszahlungen		8.500
4.	4430	Aufwand Telefon	10.000	
	7430	an Auszahlung Telefon		10.000
5.	2550	Verb LL	12.000	
	7825	Auszahlung Investitionen Server		12.000

	3320	Mieterträge	500	
	8030	an Ergebnisrechnungskonto		500
	8030	Ergebnisrechnungskonto	5.000	
	4430	an Aufwand Telefon		5.000
	8030	Ergebnisrechnungskonto	8.500	
	4518	an Zinsaufwand		8.500
	8030	Ergebnisrechnungskonto	1.000	
	4763	an AfA BGA		1.000
	2060	Nettoposition (Ergebnis)	19.000	
	8030	an Ergebnisrechnungskonto		19.000

	8040	Finanzrechnungskonto	500	
	6412	an Einzahlung Miete		500
	7430	Auszahlung Telefon	10.000	
	8040	an Finanzrechnungskonto		10.000
	7518	Zinsauszahlungen	8.500	
	8040	an Finanzrechnungskonto		8.500
	7825	Auszahlung für Investitionen Computer	12.000	
	8040	an Finanzrechnungskonto		12.000
	8040	Finanzrechnungskonto	30.000	
	1700	an Liquide Mittel		30.000

	8020	Schlussbilanzkonto	11.000	
	0720	an Computer-Server		11.000
	8020	Schlussbilanzkonto	470.000	
	1700	an Liquide Mittel		470.000
	2060	Nettoposition	481.000	
	8020	an Schlussbilanzkonto		481.000

Lösungen auch nach der 2. Methode (EDV-gerecht): Dann werden Zahlungen „nur“ statistisch mitkontiert und doppisch direkt auf 17 Liquide Mittel (Bank oder Kasse oder ...) gebucht;

z. B. bei Rechnungsbegleichung per Bank: 2520 Verb LL an 171 Bank, mitkontiert z. B. auf 7825 Auszahlungen ...

Hinweis gilt auch für andere Lösungen

Arnim Goldbach: Buchführung im System des „Neuen Kommunalen Rechnungswesens Niedersachsen (NKRN) - Loesungen, Stand: 04.03.2005, gedruckt: 07.03.2005

A Vermögensrechnung 1.1. P				S 8020 Schlussbilanzkonto H			
Liquide Mittel	500.000	Nettoposition	500.000	0720 BGA	11.000	2060 NP	481.000
				1700 LM	470.000		
	500.000		500.000		481.000		481.000
S 1700 Liquide Mittel H				S 2060 Nettoposition H			
AB	500.000	8040 FR	30.000	8030 ER	19.000	AB	500.000
		8020 SB	470.000	8020 SB	481.000		
	500.000		500.000		500.000		500.000
S 8040 Finanzrechnung H				S 8030 Ergebnisrechnung H			
(2) 6412 Einz.Miete	500	(4) 7430 Az. Tel.	10.000	4430 Aufw. Tel.	10.000	3412 Ertr. Miete	500
1710 LM	30.000	(3) 7518 Az. Zins	8.500	4518 Zinsaufw.	8.500	2060 NP	19.000
		(5) 7825 Az.BGA	12.000	4763 AfA BGA	1.000		
	30.500		30.500		19.500		19.500
S 0720 BGA H				S 2550 VerbLL H			
(1a) 2550 VerbLL	12.000	(1b) 4231 AfA BGA	1.000	(5) 7825 Az.BGA	12.000	(1a) 0720 BGA	12.000
		8040 SB	11.000				
	12.000		12.000		12.000		12.000
S 6412 Einzahlung Miete H				S 3412 Mieterträge H			
(2) 3412 Mietertr.	500	8040 FR	500	8030 ER	500	(2) 6412 Ez.Miete	500
	500		500		500		500
S 7430 Auszahlung Telefon H				S 4430 Aufwand Telefon H			
8040 FR	10.000	(4) 4430 Aw.Tel.	10.000	(5) 7430 Az.Tel.	10.000	8030 ER	10.000
	10.000		10.000		10.000		10.000
S 7518 Auszahlung Zinsen H				S 4518 Zinsaufwand H			
8040 FR	8.500	(4) 4518 Aw.Zins	8.500	(5) 7518 Az.Zins.	8.500	8030 ER	8.500
	8.500		8.500		8.500		8.500
S 7825 Ausz. Inv. BGA H				S 4763 AfA BGA H			
8040 FR	12.000	(1a) 2550 VerbLL	12.000	(1b) 0720 BGA	1.000	8030 ER	1.000
	12.000		12.000		1.000		1.000

Lösung zur Aufgabe 2 Seite 14 Fachbereich Sport s. Excel-Datei

Zu 3.1:

Fall 1:

Bau einer Kindertagesstätte durch einen Generalunternehmer	Gesamtpreis	1.000.000 €
Damit verbundene einzelne zu buchende Geschäftsfälle:		
1.	Eingang der Rechnung des Generalunternehmers am 04.01. über	1.000.000 €
2.	Aufnahme eines langfristigen Deckungskredits (mit einer Laufzeit von über 5 Jahren) bei einer inländischen Bank am 02. 01. über	200.000 €
3.	Land Niedersachsen zahlt am 10.01. einen „verlorenen“ Investitionszuschuss über	600.000 €
4.	Überweisung der Gesamtrechnung am 11.01. an den Bauunternehmer	1.000.000 €
5.	Abschreibung der KiTa für das erste Jahr (linear 20 Jahre) 31.12.	?
6.	Entsprechende Auflösung des Sonderpostens 31.12.	?

Nr.	Grundbuch: Konten		SOLL	HABEN
	KNr.	Kontenbezeichnung		
1	0241 an 2550	Grundstücke mit Kultur-, Sport- und Gartenanlagen, Vw.Verm. ¹ an Verb. LL gegen den privaten Bereich	1.000.000	1.000.000
2	6917-3 (bzw. erst 171) an 2361-3	Einzahlungen aus Krediten v. privaten Unternehmen mit einer Lfz. von mehr als 5 J. an Kredite bei inländ. Banken und Spk. mit einer Lfz. von mehr als 5 J.	200.000	200.000
3	6811 (bzw. erst 171) an 2110	(Einzahlungen aus) Investitionszuweisungen vom Land an Sonderposten aus Zuwendungen ²	600.000	600.000
4	2550 an 783 (bzw. 171)	Verb. LL gegen den privaten Bereich an Auszahlungen für die Abwicklung von Baumaßnahmen	1.000.000	1.000.000
5	474 an 0241	Abschreibungen auf bebaute Grundstücke und grundstücksgleiche Rechte ³ an Grundstücke mit Kultur-, Sport- und Gartenanlagen, Vw.Verm.	50.000	50.000
6	2110 an 316	Sonderposten aus Zuwendungen an Erträge aus der Auflösung von Sonderposten aus Zuwendungen	50.000	50.000

¹ Einschließlich Mehrwertsteuer, da die Kommune nicht Vorsteuer abzugsberechtigt ist.
 Es ist auch möglich über die Konten 0231 oder 0291 zu buchen.

² Hier wird die Brutto-Methode befürwortet und angewandt, wonach zunächst ein Passivposten zu bilden ist, der dann später mit den Abschreibungen ergebniswirksam Schritt für Schritt aufgelöst wird (siehe Nr. 6). Bei der Netto-Methode wird die Zuwendung gleich als Ertrag ergebniswirksam gebucht, oder (noch weitergehend) der Zuschussbetrag vom Anschaffungswert abgezogen.

³ Beachte grundsätzlich den Wegfall der Vereinfachungsregel bei Abschreibungen seit dem 01.01.2004 (ist hier aber nicht relevant).

Zur Ergänzung eine Variation von Geschäftsfall 2 (Grundbuch Nr. 1):

2. neu Der Kredit wird mit einem Disagio von 10 % aufgenommen. Der Kredit wird mit konstanter Tilgungsrate über 20 Jahre getilgt.
 Zinssatz 5 %
 Zahlung erste Rate: Tilgung = 10.000 € + Zinsen
 Kreditart: *Ratenkredit*
7. Zahlung der ersten Rate: Zinsen 1. Jahr (10.000 €) + Tilgung (10.000 €) = 20.000 €
8. Auflösung des Rechnungsabgrenzungsposten: 20.000 / 20 J. = 1.000 €

2 neu	6917-3 (bzw. erst 171) 181 an 2361-3	Einzahlungen aus Krediten v. privaten Unternehmen mit einer Lfz. von mehr als 5 J. + ARA / Disagio an Kredite bei inländischen Banken und Sparkassen mit einer Lfz. von mehr als 5 J.	180.000 20.000	200.000
7.	4518 2361-3 an 7518 an 7917-3 (bzw. 171)	Zinsaufwendungen an private Unternehmen + Kredite bei inländischen Banken an Zinsauszahlungen an priv. Unt. an Tilgung von Krediten von privaten Unternehmen	10.000 10.000	10.000 10.000
8.	4518 an 181	Zinsaufwendungen an private Unternehmen an ARA / Disagio	1.000	1.000

Abweichende Lösung:

Bei der Erfassung sämtlicher Ein- und Auszahlungen in der Finanzrechnung kann es bei den Buchungen zu EDV-technischen Problemen kommen (z. B. bei den Buchungsprogrammen Infoma und OK-Fis). Bei den Lösungen ergeben sich dann folgende Änderungen:

Fall 1:

Bau einer Kindertagesstätte durch einen Generalunternehmer Gesamtpreis 1.000.000 €
 Damit verbundene einzelne zu buchende Geschäftsfälle:

1. Eingang der Rechnung des Generalunternehmers am 04.01. über 1.000.000 €

Bereits an dieser Stelle wird das später betroffene Zahlungskonto als offener Posten mitkontiert.

3. Land Niedersachsen zahlt am 10.01. einen „verlorenen“ Investitionszuschuss über 600.000 €

Buchung über das Konto 1710 Liquide Mittel/Bank und Mitkontierung des betroffenen Zahlungskontos.

4. Überweisung der Gesamtrechnung am 11.01. an den Bauunternehmer 1.000.000 €

Das betroffene Zahlungskonto, das unter 1.) als offener Posten mitkontiert wurde, muss nun als Zahlungsausgang mitkontiert werden.

Nr.	Grundbuch: Konten		SOLL	HABEN	MIT-KONTIERT
	KNr.	Kontenbezeichnung			
1	0241 an 2550	Grundstücke mit Kultur-, Sport- und Gartenanlagen, Vw.Verm. an Verb. LL gegen den privaten Bereich	1.000.000	1.000.000	7830 OP
3.	1710 an 2110	Liquide Mittel an Sonderposten aus Zuwendungen	600.000	600.000	6811
4.	2550 an 1710	Verb. LL gegen den privaten Bereich an Liquide Mittel	1.000.000	1.000.000	7830 ZA

7. Zahlung der ersten Rate: Zinsen 1. Jahr (10.000 €) + Tilgung (10.000 €) = 20.000 €

7.	4518 2361-3 an 1710 an 7917-3	Zinsaufwendungen an private Unt. + Kredite bei inländischen Banken an Liquide Mittel an Tilgung von Krediten von privaten Unternehmen	10.000 10.000	10.000 10.000	7518
----	---	---	------------------	------------------	------

Zu 3.2 (1)

Periodenfremde Aufwendungen und Erträge

Beispiele:

- 1.) Ein Beamter stellt einen erforderlichen Antrag auf Erstattung von Reisekosten in Höhe von 1.000 € für 2003 erst im Juli 2004.

5129 Periodenfremder Aufwand 1.000
an 2730 Verbindlichkeiten gegenüber Mitarbeitern 1.000

- 2.) Die Stadt fordert von einem Bürger eine Nachzahlung von Kindergartenelternbeiträgen aus 2002 in Höhe von 3.000 €, da diese aufgrund fehlerhafter Angaben über die Einkommensverhältnisse zu niedrig berechnet worden sind.

1511 Forderungen 3.000
an 5029 Periodenfremder Ertrag 3.000

Lösung zu 1. Buchung der zeitanteiligen Abschreibung im Jahr des Verkaufs:
 Kumulierte AfA bis 31.12.2002 = 24.000 / 10 Jahre / x 8 Jahre = 19.200 € unter Beachtung Halbjahresregelung
 Buchwert Telefonanlage am 1.1.2004 = 4.800
 AfA = 24.000 / 10 Jahre / 12 Monate x 9 Monate = 1.800 € für 2004 anteilig

Buchungssatz:

4763 AfA BGA an 0720 BGA 1.800

<table style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <tr> <td style="width: 50%; text-align: right; border-right: 1px solid black; padding-right: 10px;">0720 BGA</td> <td style="width: 50%; padding-left: 10px;"></td> </tr> <tr> <td style="width: 50%; padding-right: 10px;">(Tel.anl. 4.800)</td> <td style="width: 50%; text-align: right; padding-left: 10px;">1.800</td> </tr> </table>	0720 BGA		(Tel.anl. 4.800)	1.800	<table style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <tr> <td style="width: 50%; text-align: left; padding-left: 10px;"></td> <td style="width: 50%; text-align: right; padding-right: 10px;">4763 AfA</td> </tr> <tr> <td style="width: 50%; padding-right: 10px;"></td> <td style="width: 50%; text-align: right; padding-left: 10px;">1.800</td> </tr> </table>		4763 AfA		1.800
0720 BGA									
(Tel.anl. 4.800)	1.800								
	4763 AfA								
	1.800								

Lösung zu 2a)

Buchungssätze:

1610 Ford LL 3.480
 an 0720 BGA 3.000
 an 2710 Umsatzsteuer 480

0720 BGA		1610 Ford LL	
(Tel.anl. 4.800)	(AfA 1.800) 3.000	3.480	
2710 Umsatzsteuer			
	480		

Lösung zu 2b)

Buchungssätze:

1610 Ford LL 5.220
 an 0720 BGA 3.000
 an 2710 Umsatzsteuer 720
 an 5313 Erträge aus Veräußerung v. bewegl. Sachen 1.500

0720 BGA		1610 Ford LL	
(Tel.anl. 4.800)	(AfA 1.800) 3.000	5.220	
2710 Umsatzsteuer		5313 Erträge a. Veräuß. v. bewegl. Sachen	
	720		1.500

Lösung zu 2c)

Buchungssätze:

1610 Ford LL **2.320**
5323 Aufwand aus der Veräußerung bewegl. Sachen **1.000**
an 0720 BGA **3.000**
an 2710 Umsatzsteuer **320**

0720 BGA		1610 Ford LL	
(Tel.anl. 4.800)	(AfA 1.800) 3.000	2.320	
2710 Umsatzsteuer		5323 Aufw. a. d. Veräuß. bewegl. Sachen	
	320		1.000

Übungsaufgaben:

Buchen Sie folgende Geschäftsvorfälle im Grund- und Hauptbuch!

1. Eine Umwälzpumpe des o. g. städtischen Freibades mit Anschaffungskosten von 300.000,00 € zuzüglich Umsatzsteuer, die zum 1.8.1997 angeschafft wurde und bei einer Nutzungsdauer von 10 Jahren unter Berücksichtigung der Halbjahresreglung linear abgeschrieben wird, ist am 08.11.2004 gegen Banküberweisung zum Buchwert verkauft worden.

Umwälzpumpe

Kumulierte AfA = $300.000 / 10 \text{ Jahre} / \times 6,5 \text{ Jahre} = 195.000 \text{ €}$, d. h. Buchwert am 31.12. des 7. Nutzungsjahres und am 1.1.2004 = 105.000 € unter Beachtung Halbjahresregelung
Anteilige AfA 2004 = $30.000 / 12 \times 10 \text{ Monate} = 25.000$, Buchwert bei Verkauf = 80.000 €

Druckmaschine

Kumulierte AfA = $348.000 / 10 \text{ Jahre} / \times 6,5 \text{ Jahre} = 226.200 \text{ €}$, d. h. Buchwert am 31.12. des 7. Nutzungsjahres und am 1.1.2004 = 121.800 € unter Beachtung Halbjahresregelung
Anteilige AfA 2004 = $34.800 / 12 \times 10 \text{ Monate} = 29.000$, Buchwert bei Verkauf = 92.800 €

Umwälzpumpe

4761 AfA f. TA/Maschinen an 063 Technische Anlagen 25.000

Druckmaschine

4761 AfA f. TA/Maschinen an 062 Maschinen 29.000

Umwälzpumpe

1610 Ford LL 92.800
an 0630 Techn. Anl. 80.000
an 2710 Umsatzsteuer 12.800

Druckmaschine

1610 Ford LL 92.800
an 0620 Maschinen 92.800

2. Nehmen Sie jetzt an, dass der Verkauf zu netto 800,00 € über dem Restbuchwert erfolgt!

Umwälzpumpe

1610 Ford LL 93.728
an 0630 Techn. Anl. 80.000
an 2710 Umsatzsteuer 12.928
an 5313 Erträge aus Veräußerung v. bewegl. Sachen 800

Druckmaschine

1610 Ford LL 93.600
an 0620 Maschinen 92.800
an 5313 Erträge aus Veräußerung v. bewegl. Sachen 800

3. Nehmen Sie jetzt an, dass der Verkauf zu netto 200,00 € unter dem Restbuchwert erfolgt!

Umwälzpumpe

1610 Ford LL 92.568
5323 Aufwand aus der Veräußerung bewegl. Sachen 200
an 0630 Techn. Anl. 80.000
an 2710 Umsatzsteuer 12.768

Druckmaschine

1610 Ford LL 92.600
5323 Aufwand aus der Veräußerung bewegl. Sachen 200
an 0620 Maschinen 92.800

Zu 3.2 (2)

1. Das Land zahlt eine Zuweisung in Höhe von 5.000 € für Schülersausflüge der Hauptschulen.

6142 Einzahlung Zuweisung Land lfd. Zwecke 5.000
an 3142 Erträge Zuweisung Land lfd. Zwecke 5.000

2. Die Stadt baut eine neue Grundschule. Die Baukosten betragen insgesamt 1.200.000 € und sind bis zum 31.12.2004 vollständig per Bank überwiesen worden. Die Nutzungsdauer des Gebäudes beträgt laut AfA-Tabelle des Innenministeriums 60 Jahre. Die Maßnahme wird mit 50 % der Baukosten vom Land mit einer Zweckbindung von 25 Jahren gefördert. Das Land zahlt zum 20.12.2004 aufgrund des Verwendungsnachweises der Stadt die Zuwendung aus. Die Schule ist zum 1.1.2005 betriebsbereit. Erstellen Sie die Buchungssätze für 2004 und 2005!

2004

0232 Gebäude Schulen 1.200.000
an 7822 Auszahlung Investitionen Gebäude 1.200.000
6812 Investitionszuweisungen Land 600.000
an 2110 Sonderposten aus Zuwendungen 600.000

2005

4740 AfA Gebäude 20.000
an 0232 Gebäude Schulen 20.000
2110 Sonderposten aus Zuwendungen 10.000
an 3530 Erträge aus der Auflösung Sonderposten 10.000

3. Das Land zahlt für den neuen Kindergarten der Stadt in 2004 einen Betriebskostenzuschuss über 50.000 € für den Zeitraum 1.1.2004 bis 31.12.2008. Erstellen Sie die Buchungssätze für 2004 und 2005!

2004

6142 Einzahlung Zuweisung Land lfd. Zwecke 50.000
an 2910 Passiver RAP f. erhaltene Zuwendungen 40.000
an 3142 Erträge Zuweisung Land lfd. Zwecke 10.000

2005

2910 Passiver RAP f. erhaltene Zuwendungen 10.000
an 3142 Erträge Zuweisung Land lfd. Zwecke 10.000

1. Die Stadt zahlt an das Deutsche Rote Kreuz (DRK) am 1.8.2004 ein Betrag in Höhe von 100.000 €. Das DRK übernimmt für die Stadt Aufgaben des Rettungsdienstes. Die Auszahlung ist zweckgebunden für die Beschaffung eines Rettungstransportwagens einschließlich Ausrüstung. Die Nutzungsdauer für den Rettungstransportwagen beträgt 10 Jahre. Falls das DRK die Übernahme der Aufgaben des Rettungsdienstes nicht weiter wahrnimmt, soll der RTW an die Stadt übertragen werden.

0040 Immaterielle Vermögensgegenstände aus geleisteten Zuwendungen 100.000
an 7818 Ausz. Inv. Allg. Zuschüsse an Private 100.000

AfA für 5 Monate

4720 AfA Immaterielle Vermögensgegenstände 4.167

an 0040 Immaterielle Vermögensgegenstände a. gel. Zuwendungen 4.167

2. Die Stadt zahlt an den Angelsportverein „Viel Fisch auf den Tisch“ jährlich einen Betrag in Höhe von 5.000 € zum 1.7.2004 aus. Der Angelsportverein übernimmt für die Stadt die Pflege verschiedener Naturteiche. Dazu gehört auch die Pflege der Uferböschung. In 2004 setzt der Angelsportverein einen Betrag von 2.500 € ein, um ein neues Ruderboot zu kaufen. Das Boot hat eine Nutzungsdauer von 12 Jahren.

4319 Aufwand Zuschüsse übrige Bereiche 5.000
an 7319 Auszahlung Zuschüsse übrige Bereiche 5.000

Lösung Übungsaufgabe

Bilden Sie die Buchungssätze für folgende Geschäftsvorfälle:

1. Das Land zahlt am 3.10.2004 eine zweckgebundene Zuwendung für den Neubau der Feuerwache der Stadt in Höhe von 70 % der Baukosten von 1.500.000 €. Die Feuerwache ist zum 1.7.2004 fertig gestellt und in Betrieb genommen worden. Die Nutzungsdauer der Feuerwache beträgt voraussichtlich 80 Jahre. Die Zweckbindungsfrist der Zuwendung beträgt 20 Jahre.

0292 Gebäude Feuerwehr 1.500.000
an 7822 Auszahlung Investitionen Gebäude 1.500.000
6812 Investitionszuweisungen Land 1.050.000
an 2110 Sonderposten aus Zuwendungen 1.050.000
4740 AfA Gebäude 9.375
an 0292 Gebäude Feuerwehr 9.375
2110 Sonderposten aus Zuwendungen 6.563
an 3530 Erträge aus der Auflösung Sonderposten 6.563

2. Das Land zahlt zur Durchführung eines Lesewettbewerbes der Grundschulen an die Stadt 3.000 € am 2.9.2004.

6142 Einzahlung Zuweisung Land lfd. Zwecke 3.000
an 3142 Erträge Zuweisung Land lfd. Zwecke 3.000

3. Die Theatergruppe e.V. erhält 50.000 €, die laut Zuwendungsbescheid der Stadt nur zum Erwerb von Scheinwerfern verwendet werden dürfen. Im Zuwendungsbescheid behält sich die Stadt das wirtschaftliche Eigentum vor. Löst sich der Verein auf oder ändert er seinen satzungsmäßigen Zweck, gehen die Scheinwerfer in den Besitz der Kommune zurück. Die Scheinwerfer werden am 7.6.2004 vom Verein angeschafft und haben voraussichtlich eine Nutzungsdauer von 10 Jahren.

0040 Immaterielle Vermögensgegenstände aus geleisteten Zuwendungen 50.000
an 7818 Ausz. Inv. Allg. Zuschüsse an Private 50.000
AfA für 7 Monate
4720 AfA Immaterielle Vermögensgegenstände 2.917
an 0040 Immaterielle Vermögensgegenstände a. gel. Zuwendungen 2.917

4. Der Gesangsverein e.V. erhält von der Stadt 10.000 € zur Anschaffung einer neuen Verstärkeranlage. Der Zuschuss ist zweckgebunden zu verwenden, ansonsten besteht ein Rückforderungsanspruch der Stadt. Der Zuschussbescheid sieht keinen Eigentumsvorbehalt vor.

4319 Aufwand Zuschüsse übrige Bereiche	10.000
an 7319 Auszahlung Zuschüsse übrige Bereiche	10.000

5. Der Fußballverein e.V. erhält von der Stadt 5.000 € zur freien Verwendung in der Nachwuchsarbeit. Der Fußballverein beschafft davon einen gebrauchten Kleinbus zum Transport der Jugendlichen bei Auswärtsspielen.

4319 Aufwand Zuschüsse übrige Bereiche	5.000
an 7319 Auszahlung Zuschüsse übrige Bereiche	5.000

6. Das Altenheim der Caritas erhält am 2.1.2004 einen Betriebskostenzuschuss von der Stadt in Höhe von 160.000 € für die Übernahme städtischer Aufgaben in der Altenpflege für 2004 und die folgenden 3 Jahre.

2004

4318 Aufwand Zuschüsse private Unternehmen	40.000
1850 Aktiver RAP f. geleistete Zuwendungen	120.000
an 7318 Auszahlung Zuschüsse an private Unternehmen	160.000

2005

4318 Aufwand Zuschüsse private Unternehmen	40.000
an 2910 Aktiver RAP f. erhaltene Zuwendungen	40.000

zu 3.3 Kompletter Geschäftsgang: Praxisbeispiel Katlenburg-Lindau

Lfd. Nr. GB	Grundbuch: Konten nach dem Kontenrahmenplan des NLS (bzw. von Katlenburg-Lindau)Arbeitsblatt		SOLL	HABEN
	Konto-Nr.	Kontenbezeichnung		
8. (f)	1521 1680 an 3360	Beitragsforderungen ggü. dem priv. Bereich Vorsteuer an Zweckgebundene Abgaben	11.944,00 144,74	12.088,74
9. (g)	4220 an 2550	Aufwendungen für Energie/Wasser/Abwasser ⁴ an Verb. aus LL ggü. dem priv. Bereich	267,21	267,21
	2550 an 7220	Verbindlichkeiten aus LL ggü. dem priv. Bereich an Auszahlungen für Energie/Wasser/Abwasser	267,21	267,21
10. (h)	0340 0350	Entwässerungs-/ Abwasserbeseitigungsanlage Straßen, Wegen, Plätze, Verkehrslenkungsanlagen an Verb. aus LL ggü. dem priv. Bereich	3.000,00	15.000,00
	an 2550		12.000,00	
11. (i)	1511 an 3320	Gebührenforderung ggü. dem priv. Bereich an Benutzungsgebühren und ähnliche Entgelte	6,86	6,86
	1511 an 3320	Gebührenforderung ggü. dem priv. Bereich an Benutzungsgebühren und ähnliche Entgelte	244,00	
12. (j)	1531 an 3013	Steuerforderungen ggü. dem priv. Bereich an Gewerbesteuer	41.562,85	41.562,85
	1531 an 3013	Steuerforderungen ggü. dem priv. Bereich an Gewerbesteuer	159860,87	

Lfd. Nr. GB	Grundbuch: Konten nach dem Kontenrahmenplan des NLS (bzw. von Katlenburg-Lindau)		SOLL	HABEN
	Konto-Nr.	Kontenbezeichnung		
1. (a)	4232 an 2550	Aufwendungen für die Unterhaltung von ... Gebäudeeinrichtungen ⁵ an Verb LL ggü. dem priv. Bereich	145,46	145,46
2. (b)	4013	Dienstaufwendungen: Löhne der Arbeiter Beiträge zu Versorgungskassen der Arbeiter an Steuerverbindlichkeiten an Verb. ggü. Sozialversicherungsträgern an Dienstauszahlungen Löhne der Arbeiter an Beiträge zu Versorgungskassen der Arbeiter	2.680,45	1.751,56
	4023 an 2710 an 2720		170,00	
	an 7013			
	an 7023			
	4033 an 2720	Beiträge zur ges. Sozialvers. für Arbeiter an Verb. ggü. Sozialversicherungsträgern	413,40	413,40
3. (c)	429 (4921-1)	Sonstige Aufwendungen für Dienstleistungen (Aufwendungen für Kommunikationsdienstleistungen – Verwaltung)	433,46 (256,36)	

⁴ Der Rechnungsbetrag wurde entgegen der üblichen kaufmännischen Praxis aus praktischen Gründen als Nettobetrag gebucht.

⁵ Auch hier stellt die Mehrwertsteuer keinen durchlaufenden Posten dar, da eine Vorsteuerabzugsberechtigung nicht gegeben ist. Der in Rechnung gestellte Umsatzsteuerbetrag ist damit für die Verwaltung Aufwand.

	(4921-2) an 7260 (7261-1) (7261-2)	(Aufwendungen für Kommunikationsdienstleistungen – Bauhof) an Auszahlungen für sonstige Dienstleistungen (Ausz. für Komm. – Verwaltung) (Ausz. für Komm. – Bauhof)	(177,10)	433,46 (256,36) (177,10)
4. (b)	271 272 an 709 an 7033	Steuerverbindlichkeiten Verbindlichkeiten geg. SV-Trägern an Auszahlungen für Lohnsteuer an Beiträge zur ges. Sozialvers. Arbeiter	515,50 826,79	515,50 826,79
5. (a)	2550 an 7232	Verb LL gegenüber dem privaten Bereich an Auszahlungen für die Unterhaltung von ... Gebäudeeinrichtungen	145,46	145,46
6. (d)	1610 an 3419 (bzw. 3428)	Sonstige privatrechtliche Forderungen gegenüber dem privaten Bereich an Sonstige privatrechtliche Leistungsentgelte (bzw. Erstattungen von übrigen Bereichen)	246,12	246,12
7. (e)	5222 (bzw. 513) an 1591	Wertminderungen von Gegenständen des realisierbarem Vermögens: Finanzvermögen (bzw. außerplanmäßige Abschreibungen) an Sonstige öff.-rechtl. Forderungen ggü. dem privaten Bereich	23.500,00	23.500,00

Lfd. Nr. GB	Grundbuch: Konten nach dem Kontenrahmenplan des NLS (bzw. von Katlenburg-Lindau) Arbeitsblatt		SOLL	HABEN
	Konto-Nr.	Kontenbezeichnung		
8. (f)	1521 1680 an 3360	Beitragsforderungen ggü. dem priv. Bereich Vorsteuer an Zweckgebundene Abgaben	11.944,00 144,74	12.088,74
9. (g)	4220 an 2550 2550 an 7220	Aufwendungen für Energie/Wasser/Abwasser ⁶ an Verb. aus LL ggü. dem priv. Bereich Verbindlichkeiten aus LL ggü. dem priv. Bereich an Auszahlungen für Energie/Wasser/Abwasser	267,21 267,21	267,21 267,21
10. (h)	0340 0350 an 2550	Entwässerungs-/ Abwasserbeseitigungsanlage Straßen, Wegen, Plätze, Verkehrslenkungsanlagen an Verb. aus LL ggü. dem priv. Bereich	3.000,00 12.000,00	15.000,00
11. (i)	1511 an 3320 1511 an 3320	Gebührenforderung ggü. dem priv. Bereich an Benutzungsgebühren und ähnliche Entgelte Gebührenforderung ggü. dem priv. Bereich an Benutzungsgebühren und ähnliche Entgelte	6,86 244,00	6,86 244,00
12. (j)	1531 an 3013	Steuerforderungen ggü. dem priv. Bereich an Gewerbesteuer	41.562,85	41.562,85

⁶ Der Rechnungsbetrag wurde entgegen der üblichen kaufmännischen Praxis aus praktischen Gründen als Nettobetrag gebucht.

	1531 an 3013	Steuerforderungen ggü. dem priv. Bereich an Gewerbesteuer	159860,87	159860,87
--	-----------------	--	-----------	-----------

Erstellung einer Schlussbilanz auf Grund der Buchungen ⁷

Die Ergebnisrechnung der Kommune Katlenburg-Lindau zum 31.12.2004

Ordentliche Erträge	EURO
30 Steuern und ähnliche Abgaben	201.423,72
31 Zuwendungen und allgemeine Umlagen	50.000,00
33 Öffentlich-rechtliche Leistungsentgelte	12.339,60
34 Privatrechtliche Leistungsentgelte	246,12
Summe ordentliche Erträge	264.009,44
Ordentliche Aufwendungen	EURO
40 Personalaufwendungen	3.263,85
42 Aufwendungen für Sach- und Dienstleistungen	846,13
45 Zinsen und ähnliche Aufwendungen	10.000,00
47 Bilanzielle Abschreibungen	50.000,00
Summe ordentliche Aufwendungen	64.109,98
Ordentliches Jahresergebnis	199.899,46
522 Wertminderungen realisierbares Vermögen	23.500,00
Jahresergebnis	176.399,46

⁷ Es wird bei der Erstellung der Bilanz davon ausgegangen, dass der langfristige Deckungskredit aus Fall 1 in der ersten Alternative, also ohne ein Disagio aufgenommen wurde.

Die Finanzrechnung der Kommune Katlenburg-Lindau zum 31.12.2004

Ertragseinzahlungen	EURO
Summe Einzahlungen aus laufender Geschäftstätigkeit	0,00
Aufwandsauszahlungen	EURO
70 Personalauszahlungen	3.263,84
72 Auszahlungen für Sach- und Dienstleistungen	846,13
75 Zinsen und ähnliche Auszahlungen	10.000,00
Summe Auszahlungen aus laufender Geschäftstätigkeit	14.109,97
Einzahlungsüberschuss aus laufender Geschäftstätigkeit (=Cash-Flow)	14.109,97
68 Einzahlungen aus Investitionstätigkeit	600.000,00
78 Auszahlungen aus Investitionstätigkeit	1.000.000,00
Finanzmittelunterdeckung	414.109,97
69 Einzahlungen aus Finanzierungstätigkeit	200.000,00
79 Auszahlungen aus Finanzierungstätigkeit	10.000,00
Änderung des Bestandes an liquiden Mitteln	224.109,97

Die Bilanz der Kommune Katlenburg-Lindau als Schlussbilanz zum 31.12.2004

Aktiva	EURO	Veränderung
0 Immaterielles Vermögen und Sachvermögen		
00 Immaterielle Vermögensgegenständen	531.970,00	
01 Unbebaute Grundstücke	673.108,10	
02 Bebaute Grundstücke	6.645.418,32	950.000,00
03 Infrastrukturvermögen	13.412.841,77	15.000,00
05 Kunstgegenstände, Kulturdenkmäler	754.540,00	
06 Maschinen und technische Anlagen, Fahrzeuge	374.707,00	
07 Betriebs- und Geschäftsausstattung	563.323,00	
08 Vorräte	73.513,54	
09 Geleistete Anzahlungen, Anlagen im Bau	688.468,04	
1 Finanzvermögen und Aktive Rechnungs-abgrenzung		
10 Anteile an verbundenen Unternehmen		
12 Beteiligungen	3.474.467,08	
13 Ausleihungen	8.780,00	
15 Öffentlich-rechtliche Forderungen	729.854,35	
16 Sonstige privatrechtliche Forderungen, sonstiges Vermögen	508.288,86	190.118,58
17 Liquide Mittel	7.689,75	390,86
Summe Aktiva	308.676,82	224.109,97
	28.755.646,63	931.399,47
Passiva	EURO	Veränderung
2 Netto-Position (EK), Sonderposten, Verbindlich-keiten, Passive Rechnungsabgrenzung		
20 Netto-Position	12.015.756,93	176.399,46
21 Sonderposten	10.369.607,94	550.000,00
23 Verbindlichkeiten aus Krediten	3.809.570,58	190.000,00
24 Verbindlichkeiten aus kreditähnlichen Vorgängen		
25 Verbindlichkeiten aus LuL	27.500,49	
26 Verbindlichkeiten aus Transferleistungen	15.000,00	15.000,00
28 Rückstellungen	63.792,20	
Summe Passiva	2.454.418,48	
	28.755.646,62	931.399,46

Die Ergebnisrechnung der Kommune Katlenburg-Lindau zum 31.12.2004

Ordentliche Erträge	EURO
30 Steuern und ähnliche Abgaben	201.423,72
31 Zuwendungen und allgemeine Umlagen	50.000,00
33 Öffentlich-rechtliche Leistungsentgelte	12.339,60
34 Privatrechtliche Leistungsentgelte	246,12
Summe ordentliche Erträge	264.009,44
Ordentliche Aufwendungen	EURO
40 Personalaufwendungen	3.263,85
42 Aufwendungen für Sach- und Dienstleistungen	846,13
45 Zinsen und ähnliche Aufwendungen	10.000,00
47 Bilanzielle Abschreibungen	50.000,00
Summe ordentliche Aufwendungen	64.109,98
Ordentliches Jahresergebnis	199.899,46
522 Wertminderungen realisierbares Vermögen	23.500,00
Jahresergebnis	176.399,46

Die Finanzrechnung der Kommune Katlenburg-Lindau zum 31.12.2004

Ertragseinzahlungen	EURO
Summe Einzahlungen aus laufender Geschäftstätigkeit	0,00
Aufwandsauszahlungen	EURO
70 Personalauszahlungen	3.263,84
72 Auszahlungen für Sach- und Dienstleistungen	846,13
75 Zinsen und ähnliche Auszahlungen	10.000,00
Summe Auszahlungen aus laufender Geschäftstätigkeit	14.109,97
Einzahlungsüberschuss aus laufender Geschäftstätigkeit (=Cash-Flow)	14.109,97
68 Einzahlungen aus Investitionstätigkeit	600.000,00
78 Auszahlungen aus Investitionstätigkeit	1.000.000,00
Finanzmittelunterdeckung	414.109,97
69 Einzahlungen aus Finanzierungstätigkeit	200.000,00
79 Auszahlungen aus Finanzierungstätigkeit	10.000,00
Änderung des Bestandes an liquiden Mitteln	224.109,97

Zu 3.4 Weitere Übungen

Datum	KTNr.	Buchungssatz	SOLL	HABEN
1.	6112 (1710) an 3112	Schlüsselzuweisungen vom Land (Einz.) (Guthaben bei der Bank) Schlüsselzuweisungen vom Land (Ertrag)	850.000,00	850.000,00
2.	1531 an 3011	Steuerforderungen priv. Ber. Grundsteuer A	48.000,00	48.000,00
3.	6011 (1710) an 1531	Einzahlung Grundsteuer A (Guthaben bei der Bank) Steuerforderungen priv. Ber.	32.600,00	32.600,00
4.	0132 an 7822 (1710)	Sonstige unbebaute Grundstücke (Real.V.) Auszahlung Erwerb v. Grundstücken ... (Guthaben bei der Bank)	1.280.000,00	1.280.000,00
5.	6917 (1710) und 1810 an 2360	Einzahlungen aus Krediten v. pr. Untern. (Guthaben bei der Bank) Disagio Kredite f. Investitionen v. priv. Kreditmarkt	900.000,00 100.000,00	1.000.000,00
6.	4236 an 2550	Aufwendungen für Unterhaltung BGA Verbindlichkeiten LuL priv. Bereich	200,00	200,00
7.	2550 an 7236 (1710)	Verbindlichkeiten LuL priv. Bereich Auszahlungen für Unterhaltung BGA (Guthaben bei der Bank)	200,00	200,00
8.	6310 (1780) an 3310	Verwaltungsgebühren (Einzahlungen) (Kasse / Bargeld) Verwaltungsgebühren (Erträge)	240,00	240,00
9.	4012 an 2720 an 2710 an 7012 (1710)	Vergütungen der Angestellten Steuerverbindlichkeiten Steuerverbindlichkeiten Vergütungen der Angestellten (Guthaben bei der Bank)	24.000,00	4.800,00 6.000,00 13.200,00
10.	6815 (1710) an 2110	Investitionszuweisungen sonst. Öffentl. Ber. (Guthaben bei der Bank) Sonderposten aus Zuwendungen	500.000,00	500.000,00
11.	2360 4518 an 7917 (1710) an 7518 (1710)	Kredite f. Investitionen v. priv. Kreditmarkt Zinsaufwendungen an private Unternehmen Tilgung von Krediten von privaten Untern. (Guthaben bei der Bank) Zinsauszahlungen an private Unternehmen (Guthaben bei der Bank)	200.000,00 86.000,00	200.000,00 86.000,00

A1	11112 an 5212	Beteiligungen / realisierbares Verm. Werterhöhungen Finanzanlagen	20.200,00	20.200,00
A2	4760 an 0600	Abschreibungen auf Fahrzeuge/ Maschinen an Fahrzeuge/Maschinen	50.500,00	50.500,00
	4763 an 0720	Abschreibungen auf BGA Betriebs- und Geschäftsausstattung	41.300,00	41.300,00
	0132 an 5211	Sonstige unbebaute Grundstücke (Real.V.) Werterhöhungen des realisierbaren Sach- verm.	21.000,00	21.000,00
A3	4590 an 1810	Sonstige Zinsen und ähnl. Aufwendungen Disagio	10.000,00	10.000,00
A4	2110 an 3160	Sonderposten aus Zuwendungen Erträge aus der Auflösung von Sonderposten	25.000,00	25.000,00

Zu 4.1 Finanzanalyse

Zu 1: Erstellung einer Finanzrechnung

Kt. Nr.	Finanzrechnung 2004	Ist 2004	Plan 2004	Plan 2005	Plan 2006	Plan 2007	Plan 2008
1.1	Steuern und ähnliche Abgaben						
1.2	Zuwendungen und allgemeine Umlagen						
1.3	sonstige Transfereinzahlungen						
1.4	öffentlich-rechtliche Entgelte	599.822,78	590.600	608.300	638.700	670.700	704.200
1.5	privatrechtliche Entgelte						
1.6	Kostenerstattungen und Kostenumlagen	0	100	100	100	100	100
1.7	Zinsen und ähnliche Einzahlungen						
1.8	Sonstige haushaltswirksame Einzahlungen						
1.	Einzahlungen lfd. Verwaltungstätigkeit	599.822,78	590.700	608.400	638.800	670.800	704.300
2.1	Personalauszahlungen						
2.2.	Versorgungsauszahlungen						
2.3	Auszahlungen für Sach- und Dienstleistungen	14.301,63	22.900	22.900	24.100	25.400	26.800
2.4	Zinsen und ähnliche Auszahlungen						
2.5	Transferauszahlungen	447.726,87	472.600	470.000	493.500	518.200	544.100
2.6	Sonstige haushaltswirksame Auszahlungen	0	400	400	400	400	400
2.	Auszahlungen lfd. Verwaltungstätigkeit	462.028,50	495.900	493.300	518.000	544.000	571.300
3.	Saldo Einzahlungen und Auszahlungen aus lfd. Verwaltungstätigkeit (Cash Flow)	137.794,28	94.800	115.100	120.800	126.800	133.000
4.1	Einzahlungen aus Investitionszuwendungen						
4.2	Ez aus Beiträgen und ähnlichen Entgelten Inv.	0	0	63.000	63.000	63.000	63.000
4.3	Ez aus Veräußerung von Sachvermögen						
4.4	Ez aus Finanzvermögensanlagen						
4.5	Ez für sonstige Investitionstätigkeit						
4.6	Auszahlungen für Erwerb von Grundst. u. Geb.						
4.7	Auszahlungen für Baumaßnahmen	0	0	125.00	110.000	110.000	110.000
4.8	Az für Erwerb von bewegl. Sachvermögen	17.098,20	12.400	12.400	13.000	13.600	14.300
4.9	Az für Finanzvermögensanlagen						
4.10	Auszahlungen für aktivierbare Zuwendungen	0	0	50.000	50.000	50.000	50.000
4.11	Az für sonstige Investitionen						
5	Saldo Einzahlungen und Auszahlungen aus Investitionstätigkeit	-17.098,20	-12.400	-124.400	-110.000	-110.600	-111.300
6..	Finanzmittelüberschuss / -fehlbetrag (=Saldo EZ und AZ lfd. Verwaltungstätigkeit Cash Flow + Saldo EZ und AZ aus Investitionstätigkeit)	120.696,08	82.400	-9.300	10.800	16.200	21.700
7.1	Ez aus der Aufn. von Krediten für Investitionen						
7.2	Az für die Tilgung von Krediten für Investitionen						
8.	Saldo aus den Einzahlungen und Auszahlungen aus Finanzierungstätigkeit						
9.	Veranschlagter Finanzmittelbestand (= Finanzmittelüberschuss/-fehlbetrag + Saldo aus EZ und AZ Finanzierungstätigkeit)	120.696,08	82.400	-9.300	10.800	16.200	21.700
10.1	Haushaltsunwirksame Einzahlungen						
10.2	Haushaltsunwirksame Auszahlungen						
10.	Haushaltsunwirksame Vorgänge						
11.	Anfangsbestand an Finanzierungsmitteln						
12	Endbestand an Zahlungsmitteln (= Anfangsbestand + veransch. Finanzmittelbestand)						

Zu 2: Verbundcharakter der Finanzposten

Öffentlich-rechtliche Leistungsentgelte: 599.822,78 - 590.600 - 608.300 - 638.700 - 670.700 - 704.200: *Ergebnisrechnung (Erträge)*

Kostenumlagen: 0 – danach je 100: *Ergebnisrechnung (Erträge)*

Auszahlung für Sach- und Dienstleistungen: 14.301,63 – 22.900 – 22.900 – 24.100 – 25.400 – 26.800: *Ergebnisrechnung (Aufwändungen)*

Transferauszahlungen: 447.726,87 – 472.600 – 470.000 – 493.500 – 518.200 – 544.100: *Ergebnisrechnung (Aufwändungen)*

Sonst. Auszahlungen lfd. Verwaltungstätigkeit: 0 – danach je 400: *Ergebnisrechnung (Aufwändungen)*

Auszahlungen erwerbl. Investitionstätigkeit: 17.098,20 – 12.400 – 12.400 – 13.000 – 13.600 – 14.300: *Vermögensrechnung (Aktiva)*

Einzahlungen für Investitionen (durch Beiträge und ähnliche Entgelte) 0 – 0 – danach je 63.000: *Ergebnishaushalt (Erträge)*

Auszahlungen für Allgemeine Investitionszuweisungen: 0 – 0 – danach je 50.000: *Vermögensrechnung (Aktiva)*

Auszahlungen für Baumaßnahmen: 0 – 0 – 125.000 – danach je 110.000: *Vermögensrechnung (Aktiva)*

Zu 3) Finanzrechnung – Finanzhaushalt – Finanzplan

Siehe Lösung zu Aufgabe 1

Zu 4: Zwischensalden

Siehe Lösung zu Aufgabe 1

Zu 5: Steuerungsmöglichkeiten

Durch enge Plananbindung der mittelfristigen Perspektive: rollierende Planung

Zu 6: Gesamtfinanzrechnung

Summe aller Teilhaushalte unter Eliminierung der internen Vorgänge

Zu 4.2 Liquiditätsanalyse und Liquiditätsplanung

Aufgabe 2 Abbildung: Eröffnungsbilanz KaLi zum 01.01.2004⁸

Aktiva	EURO
0 Immaterielles Vermögen und Sachvermögen	
00 Immaterielle Vermögensgegenstände	531.970,00
01 Unbebaute Grundstücke	673.108,10
02 Bebaute Grundstücke	5.695.418,32
03 Infrastrukturvermögen	13.397.841,77
05 Kunstgegenstände, Kulturdenkmäler	754.540,00
06 Maschinen und technische Anlagen, Fahrzeuge	374.707,00
07 Betriebs- und Geschäftsausstattung	563.323,00
08 Vorräte	73.513,54
09 Geleistete Anzahlungen, Anlagen im Bau	688.468,04
1 Finanzvermögen und Aktive Rechnungsabgrenzung	
10 Anteile an verbundenen Unternehmen	3.474.467,08
12 Beteiligungen	8.780,00
13 Ausleihungen	729.854,35
15 Öffentlich-rechtliche Forderungen	318.170,28
16 Sonstige privatrechtliche Forderungen, sonstiges Vermögen	7.298,89
17 Liquide Mittel	532.786,79
Summe Aktiva	27.824.247,16
Passiva	EURO
2 Netto-Position (EK), Sonderposten (EK), Verbindlichkeiten, Rückstellungen, Passive Rechnungsabgrenzung	
20 Netto-Position	11.839.357,47
21 Sonderposten	9.819.607,94
23 Verbindlichkeiten aus Krediten	3.619.570,58
24 Verbindlichkeiten aus kreditähnlichen Vorgängen	27.500,49
26 Verbindlichkeiten aus Transferleistungen	63.792,20
28 Rückstellungen	2.454.418,48
Summe Passiva	27.824.247,16

- L 1. G = Liquide Mittel / Kfr. Verbindlichkeiten = $532.786,79 / 900.000 = 59,2 \%$
 L 2. G = Geldvermögen / Kfr. Verbindlichkeiten = $858.255,96 / 900.000 = 95,36 \%$
 L 3. G = Umlaufvermögen / Kfr. Verbindlichkeiten = $931.769,50 / 900.000 = 103,53 \%$

AD A = „EK“ / Anlagevermögen = $21.658.965 / 25.474.156 = 85 \%$

AD B = Langfr. Kapital / Anlagevermögen = $26.247.850 / 25.474.156 = 103 \%$

AD C = Langfr. Kapital / Langfr. Vermögen = wie AD B, da nicht weiter erkennbar

⁸ Siehe unter www.katlenburglindau.de

Zu Aufgabe 3: Liquiditätsplan der Schule

Beträge in €	Montag	Dienstag	Mittwoch	Donnerstag	Freitag
Anfangsbestand	2.000	6.500	- 3.500	- 1.500	- 3.000
+ Einzahlungen	5.000	7.000	3.000	500	3.000
- Auszahlungen	500	17.000	1.000	2.000	1.000
= Endbestand an ZM	6.500	- 3.500	- 1.500	- 3.000	- 1.000

Zu Aufgabe 4: Liquiditätslage:

Ergebnis: Dienstag bis Freitag ist die Liquidität nicht gesichert.

Zu Aufgabe 5: Maßnahmen zur Verbesserung der Liquiditätslage:

Folge: Minus-Beträge müssen ausgeglichen werden: z. B. über kurzfristige Kredite, Verlagern von Auszahlungen in die nächste Woche usw.

Zu Aufgabe 6: Grundlagen für die Gewinnung von Zahlungsgrößen:

Einzahlungen: v. a. erwartete Einnahmen von Schülern in Form von Druckkostenbeiträgen, Zuschüssen usw. (Trendberechnungen)

Auszahlungen: erwartete laufende Auszahlungen aus zahlungsgleichen Aufwendungen für Kauf von Schreibmaterialien, Papier, ...