

Spezielle Themenbereiche
des
Neuen Kommunalen Finanzmanagements

von
Steffen Langenberg

Ringenberg, März 2008

Inhaltsverzeichnis

1. Besonderheiten der kommunalen Bilanz.....	3
1.1 Eigenkapital.....	3
1.1.1 Allgemeine Rücklage.....	3
1.1.2 Ausgleichsrücklage.....	3
1.1.3 Sonderrücklagen.....	3
1.2 Sonderposten.....	3
1.2.1 Sonderposten für Zuwendungen.....	3
1.2.2 Sonderposten für Beiträge.....	3
1.2.3 Sonderposten für Gebühren.....	3
1.3 Rückstellungen.....	3
1.3.1 Pensionsrückstellungen.....	4
1.3.2 Instandhaltungsrückstellungen.....	4
2. Der Haushaltsausgleich.....	4
2.1 Die Ausgleichsrücklage und das Haushaltssicherungskonzept.....	4
2.2 Wird der Haushaltsausgleich im NKF schwieriger?.....	5
3. Sonderregelungen für die Eröffnungsbilanz.....	6
3.1 Bewertungsgrundsätze.....	6
3.2 § 54 GemHVO Ermittlung von Wertansätzen für die Eröffnungsbilanz.....	6
3.3 § 55 GemHVO Besondere Bewertungsvorschriften.....	6
3.3.1 Öffentliche Gebäude.....	6
3.3.2 Kulturgegenstände sowie Bau- und Bodendenkmäler.....	6
3.3.3 Beteiligungen und Wertpapiere.....	6
3.4 § 56 GemHVO Vereinfachungsverfahren.....	7
3.4.1 Geringwertige Wirtschaftsgüter.....	7
3.4.2 Gebäudeteile.....	7
3.4.3 Wertansätze aus Gebührenkalkulationen.....	7
3.4.4 Vereinfachung bei Sonderposten.....	7
4. Vorgehensweise bei Erstellung der Eröffnungsbilanz.....	7
5. Der Produkthaushalt.....	7
6. Der Jahresabschluss.....	8
7. Literatur.....	9

1. Besonderheiten der kommunalen Bilanz

Es gibt in der kommunalen Bilanz einige Abweichungen von der kaufmännischen Bilanz. So wird die Position „Anlagevermögen“ wesentlich feiner untergliedert. Außerdem wird der Boden für Infrastrukturvermögen gesondert erfasst und bewertet.

Auf der Passivseite finden sich Besonderheiten beim Eigenkapital und bei den Rückstellungen. Diese sollen näher betrachtet werden.

1.1 Eigenkapital

Das Eigenkapital setzt sich aus vier Positionen zusammen, wobei nur die Vierte, der Jahresüberschuss bzw. der Jahresfehlbetrag, mit der Handelsbilanz übereinstimmt.

1.1.1 Allgemeine Rücklage

Die „allgemeine Rücklage“ bezeichnet in der Kommunalbilanz das Eigenkapital. Sie ergibt sich aus der Differenz von Vermögen und Verbindlichkeiten. Ein Teil kann gesondert in die „Ausgleichsrücklage“ eingestellt werden.

1.1.2 Ausgleichsrücklage

Die Ausgleichsrücklage dient zum Haushaltsausgleich, wenn die Ergebnisse niedriger als die Aufwendungen sind. In einem solchen Fall wäre das Jahresergebnis negativ, wir hätten also einen Jahresfehlbetrag. Die allgemeine Rücklage soll aber möglichst nicht angegriffen werden. So wurde eine Art Puffer geschaffen, der durch Jahresüberschüsse wieder aufgefüllt werden kann, allerdings nur bis zu dem Betrag, den sie in der Eröffnungsbilanz hatte.

Die Höhe der Ausgleichsrücklage kann bis zu einem Drittel des Eigenkapitals betragen, darf aber 1/3 des Durchschnitts der jährlichen Steuereinnahmen und allgemeinen Zuweisungen (netto) der letzten drei Jahre vor der Eröffnungsbilanz nicht übersteigen.

1.1.3 Sonderrücklagen

Es können Sonderrücklagen für verschiedene Zwecke gebildet werden.

So werden im Erfolgsplan für die gebührenrechnenden Einrichtungen die Erträge die Aufwendungen übersteigen, da bei der Gebührenkalkulation andere (höhere) Kosten anzusetzen sind als im Haushalt (dies sind jedoch keine Kostenüberdeckungen, die zurückzuzahlen wären).

Außerdem werden Zuwendungen für die Anschaffung und Herstellung von Vermögensgegenständen, deren ertragswirksame Auflösung durch den Zuwendungsgeber ausgeschlossen wurde, sowie Investitionszuwendungen ohne nähere Zweckbestimmung so lange in Form einer Sonderrücklage ausgewiesen, bis der Vermögensgegenstand betriebsbereit ist. Dann wird der Betrag in die allgemeine Rücklage umgeschichtet.

1.2 Sonderposten

Sonderposten stellen eigentlich Eigenkapital dar, welches aber gesondert auszuweisen ist, da die Verwendung Beschränkungen unterliegt.

1.2.1 Sonderposten für Zuwendungen

Investitionszuwendungen, bei denen die erfolgswirksame Auflösung nicht untersagt ist, sind als Sonderposten zu bilanzieren. Sie werden entsprechend der Abnutzung aufgelöst. Wird damit nicht abnutzbares Vermögen erworben, bleibt der Sonderposten bestehen.

1.2.2 Sonderposten für Beiträge

Beiträge werden in der Regel erhoben ab der Fertigstellung. Der Beitragsbescheid wird dann als Forderung gebucht, die Beiträge als Sonderposten, der entsprechend der Abnutzung aufgelöst wird.

1.2.3 Sonderposten für Gebühren

Kostenüberdeckungen sind als Sonderposten für Gebühren zu bilanzieren, die innerhalb von drei Jahren an die Gebührenzahler zurückzuzahlen sind. Kostenunterdeckungen werden nicht bilanziert. Sie sind im Anhang zu erläutern.

Überdeckungen auf Grund höherer kalkulatorischer Kosten sind als Sonderrücklage zu bilanzieren.

1.3 Rückstellungen

Rückstellungen sind dem Grunde und der Höhe nach ungewisse Verbindlichkeiten, wobei der zu Grunde liegende Aufwand auch tatsächlich bestehen muss. Rückstellungen sind aufzulösen, wenn der Rückstellungsgrund entfällt.

1.3.1 Pensionsrückstellungen

Für die heute beschäftigten Beamten ist damit zu rechnen, dass später Pensionen zu zahlen sind. Dafür sind heute anteilige Rückstellungen zu bilden. Dabei sind auch die Beihilfen zu berücksichtigen.

Bei Unternehmen werden Pensionsrückstellungen vermehrt in Fondsgesellschaften ausgelagert. Es ist zu überlegen, ob dies auch bei Kommunen sinnvoll wäre.

1.3.2 Instandhaltungsrückstellungen

Für unterlassene Instandhaltungen von Sachanlagen, deren Nachholung in einem überschaubaren Zeitraum hinreichend konkret beabsichtigt ist, sind dann Rückstellungen zu bilanzieren, wenn die vorgesehenen Maßnahmen am Abschlussstichtag einzeln bestimmt und wertmäßig beziffert werden können.

2. Der Haushaltsausgleich

2.1 Die Ausgleichsrücklage und das Haushaltssicherungskonzept

Der Haushalt ist ausgeglichen, wenn die Erträge größer oder gleich den Aufwendungen sind. Wenn die Aufwendungen die Erträge übersteigen, entsteht ein Jahresfehlbetrag, was zu einer Verminderung des Eigenkapitals führt.

Da Kommunen kein gezeichnetes Kapital besitzen, errechnet sich ihr Eigenkapital aus dem Überschuss des Vermögens über die Schulden. Es wird auch Reinvermögen genannt. In der Bilanz wird es hauptsächlich als allgemeine Rücklage geführt. Ein Teil davon darf als Ausgleichsrücklage extra aufgeführt werden.

Sehen wir uns zuerst einmal an, wann künftig ein Haushaltssicherungskonzept zu erstellen ist. Dazu gibt der § 76 der neuen Gemeindeordnung Auskunft:

Ein Haushaltssicherungskonzept ist zu erstellen, wenn durch Veränderungen der Haushaltswirtschaft innerhalb eines Haushaltsjahres der in der Schlussbilanz des Vorjahres auszuweisende Ansatz der allgemeinen Rücklage um mehr als ein Viertel verringert wird, d. h. die Haushaltswirtschaft verläuft anders als geplant, sodass die allgemeine Rücklage angegriffen werden muss, und zwar um mehr als 25 %.

Oder wenn für zwei aufeinander folgende Haushaltsjahre geplant ist, den in der Schlussbilanz des Vorjahres auszuweisenden Ansatz der allgemeinen Rücklage jeweils um mehr als ein Zwanzigstel zu verringern, d. h., es ist geplant, die allgemeine Rücklage mindestens zweimal hintereinander um mindestens 5 % anzugreifen.

Oder wenn innerhalb des Zeitraumes der mittelfristigen Ergebnis- und Finanzplanung die allgemeine Rücklage aufgebraucht wird.

Daraus ergeben sich nun aber auch einige Sachverhalte, die nicht zu einem Haushaltssicherungskonzept führen:

So ist es unschädlich, wenn es im Rahmen der Haushaltswirtschaft zu einer Aufzehrung der allgemeinen Rücklage von weniger als 25 % kommt, solange dies nicht geplant war. Unschädlich ist auch die geplante wiederholte Inanspruchnahme der allgemeinen Rücklage, solange jeweils die 5 % nicht erreicht werden. Allerdings ist hierfür die Genehmigung der Aufsichtsbehörde erforderlich.

Grundsätzlich soll die allgemeine Rücklage jedoch erhalten bleiben, da sie das Eigenkapital der Kommune darstellt. Dies bedeutet aber auch, dass eine Kommune ihr Eigenkapital nicht verringern kann, auch nicht für dauerhafte Wertminderungen, weil Vermögensgegenstände überflüssig geworden, aber unverkäuflich sind oder niedriger bewertet werden müssen - es sei denn, die Aufsichtsbehörde genehmigt dies.

Um hier einen Puffer zu schaffen, wurde die Ausgleichsrücklage eingeführt. Sie stellt einen bestimmten Betrag des Eigenkapitals in der Eröffnungsbilanz dar, der aufgezehrt werden darf, ohne dass es der Genehmigung durch die Aufsichtsbehörde bedarf. Die Kommunen sollten also in Interesse an einer möglichst hohen Ausgleichsrücklage haben. Deshalb ist deren Höhe gedeckelt.

Wie berechnet sich nun diese Ausgleichsrücklage?

Zwei Größen spielen eine Rolle: das Eigenkapital und der Durchschnitt des Steueraufkommens mit den allgemeinen Zuweisungen der letzten drei Jahre vor der Eröffnungsbilanz, wobei jeweils 30 % dieser Beträge nicht überschritten werden dürfen und der kleinere Betrag die begrenzende Größe ist. Kommunen, die sich entsprechend § 77 verhalten haben und dadurch niedrigere Steuereinnahmen und allgemeine Zuweisungen vereinnahmten, sind benachteiligt. Da sich die allgemeinen Zuweisungen auch nach der Finanzlage des Landes richten, kann auch der Zeitpunkt der Eröffnungsbilanz einen Einfluss haben.

Die Gesetzeskommentierungen (Held, Becker u. a., Kommunalverfassungsrecht Nordrhein-Westfalen, Kommunal- und Schul-Verlag sowie die Handreichung des Innenministeriums zum NKF) machen dar-

auf aufmerksam, dass - obwohl dem Gesetzeswortlaut nicht entnehmbar - der Gesetzgeber von den Netto-Steuererinnahmen ausgegangen sei.

Sehen wir uns einige Beispiele an:

Die Steuererinnahmen und allgemeine Zuweisungen stellen die Summe der Hauptgruppe 0 dar. Für die Nettosumme sind die Gruppen 81 und 83 abzuziehen.

Regionalverband Ruhr (RVR): Als umlagefinanzierter Verband ist nur die Verbandsumlage zu berücksichtigen. Sie betrug in den letzten drei Jahren vor dem 1.1.2006 im Durchschnitt 32.934.000,- €, davon 30 % sind 9.880.300,- €. Das Reinvermögen beläuft sich nach jetzigen Angaben, d. h. ohne umfassende Inventur und Bewertung, auf 134.618.760,- €, davon 30 % sind 40.385.628,- €. Da der kleinere Betrag zu nehmen ist, darf die Ausgleichsrücklage für den RVR 9.880.300,- € betragen. Für den RVR wäre es also am günstigsten, bei der Bewertung seines Vermögens die Spielräume so zu nutzen, dass möglichst die niedrigsten Ansätze zur Anwendung kommen, zumindest für die Vermögensteile, für die Abschreibungen zu bilden sind.

Stadt Krefeld (kreisfreie Stadt): Durchschnitt der Nettosteuererinnahmen und allgemeinen Zuweisungen der letzten drei Jahre vor dem 1.1.2006 227.209.008,- €, davon 30 % sind 68.162.702,- €. Das Vermögen beläuft sich nach dem Rechenschaftsbericht 2004 auf 215.283.000,- €, allerdings bestehen rund 432 Mio. Euro Schulden und rund 300 Mio. Euro Kassenkredite. Da in Krefeld weder eine umfassende Inventur noch Bewertung stattgefunden hat, ist das Reinvermögen (Eigenkapital) zur Zeit nicht abzuschätzen. Allerdings ist zu vermuten, dass ein positives Eigenkapital vorhanden ist. Sollte dies mehr als 210 Mio. Euro betragen, wären auch hier die Nettosteuererinnahmen und allgemeinen Zuweisungen der begrenzende Faktor. Damit wäre es am günstigsten, bei der Bewertung des Vermögens die Spielräume so zu nutzen, dass möglichst die niedrigsten Ansätze zur Anwendung kommen, zumindest für die Vermögensteile, für die Abschreibungen zu bilden sind.

Diese Beispiele wie auch die Zahlen derjenigen Kommunen, die schon eine Eröffnungsbilanz veröffentlicht haben, legen die Vermutung nahe, dass die Summe der Steuererinnahmen und allgemeinen Zuweisungen die begrenzende Größe bei der Bestimmung der Höhe der Ausgleichsrücklage ist.

2.2 Wird der Haushaltsausgleich im NKF schwieriger?

Neben der Frage, wie der Haushaltsausgleich auszusehen hat und wann ein Haushaltssicherungskonzept notwendig wird, interessiert besonders bei der Umstellung auf das Neue Kommunale Finanzmanagement (NKF), ob der Haushaltsausgleich leichter oder schwieriger wird und ob es hier empfehlenswerte Handlungsweisen gibt.

Wie schon bei der Berechnung der Ausgleichsrücklage gezeigt, hängt auch die Frage, ob der Haushaltsausgleich leichter oder schwieriger wird, sehr vom Einzelfall ab.

Grundsätzlich müssen neben den laufenden Aufwendungen der Verwaltung - also des heutigen Verwaltungshaushalts - zusätzlich Pensionsrückstellungen für die noch aktiven Beamten gebildet werden und es müssen die Abschreibungen erwirtschaftet werden. Dafür werden Ausgaben für Investitionen nicht mehr berücksichtigt. Sie gehen mit dem Kapitaldienst in die Abschreibungen ein und werden damit gleichmäßig auf die Nutzungsdauer verteilt.

Allerdings müssen "Geschenke" - Zuschüsse für Investitionen - bei der Ermittlung der Anschaffungs- und Herstellkosten hinzugerechnet werden, sodass die Abschreibungen dann auch dafür zu bilden sind.

Es gibt Berater, die deshalb der Meinung sind, die Kommunen hätten mehr Vermögen, als sie sich wegen der Abschreibungen leisten könnten. Deshalb würden alle Kommunen in wenigen Jahren zu Haushaltssicherungskonzepten gezwungen, denn Kommunen können sich künftig nur noch im Rahmen der Ausgleichsrücklage oder mit Genehmigung der Aufsichtsbehörde von Vermögen befreien. Selbst diese schon sehr eingeschränkte Flexibilität geht einigen in der FDP zu weit und wird als Schlupfloch für schädliche Aktivitäten gesehen.

Ich meine, wenn man den "Konzern" Gemeinde wirtschaftlich führen will, muss man auch die Möglichkeiten der Betriebswirtschaft haben. Um schädliche Aktivitäten zu verhindern, ist schließlich die Aufsicht und Kontrolle durch den Rat da.

Die Berater schlagen deshalb vor, das Anlagevermögen auszugliedern in Eigengesellschaften, da diese ihre allgemeine Rücklage angreifen dürfen. So würde man die Ausgleichsrücklage der Gemeinde schonen, die Haushaltssicherung umgehen und sich zusätzliche Flexibilität verschaffen.

Ob dies ein sinnvoller Weg ist, muss vor Ort geprüft werden. Er ist meist nur lohnend, wenn die künftigen Abschreibungen tatsächlich der ausschlaggebende Engpass sind. Außerdem ist zu prüfen, ob nicht über den Wertansatz für Sondervermögen bei den Finanzanlagen die Wertverluste doch wieder Eingang in die Bilanz finden.

Andererseits bedeutet die Ausgliederung immer einen Verlust an Kontrolle und Einwirkungsmöglichkeiten, gerade für kleinere Parteien. Eine gewisse Abhilfe könnte dann die Einführung eines - heute fast nirgends vorhandenen - Beteiligungsmanagements und der Vorgabe von Strategien sein, mit entsprechendem Berichtswesen.

Die Eingangsfrage lässt sich damit heute bei den geringen Erfahrungen mit dem NKF noch nicht beantworten. Es müssen vielmehr für jede Kommune die entsprechenden Daten ermittelt und in Modellrechnungen die Auswirkungen betrachtet werden, um dann eine Handlungskonzeption zu entwerfen.

3. Sonderregelungen für die Eröffnungsbilanz

3.1 Bewertungsgrundsätze

Für die Bewertung der bei der Inventur erfassten Vermögensgegenstände und Schulden gibt es eine Reihe von Regeln und Grundsätzen, die aus dem Handels- und Steuerrecht abgeleitet sind. Die Bewertungen erfolgen heute in der Wirtschaft vor allem auch in Hinsicht auf die Steuerzahlungen. Dieser Gesichtspunkt ist für Kommunen meist nachrangig. Das Kontinuitätsprinzip verlangt, dass einmal gewählte Bewertungsmethoden möglichst beibehalten werden. Daher sollte über die richtige Bewertungsmethode nachgedacht werden (§§ 32 bis 36 sowie §§ 41 bis 43 Gemeindehaushaltsverordnung neu). Allerdings ergeben sich für Kommunen hier kaum Bewertungsspielräume.

Für die Eröffnungsbilanz wichtig ist die Bildung einer hohen Ausgleichsrücklage. Nur sie kann genutzt werden, um Vermögen abzubauen. Bei deren Höhe sind meist die allgemeinen Zuweisungen und Steuereinnahmen der begrenzende Faktor, wie oben dargestellt. Daher sollte das Vermögen, insbesondere das abnutzbare Vermögen, möglichst niedrig bewertet werden. Dadurch fallen auch geringere Abschreibungen an. Außerdem sollten die Möglichkeiten für die Bildung von stillen Reserven genutzt werden, da auch hier dann keine Abschreibungen anfallen. Es ist zu überlegen, ob nicht vor dem Stichtag für die Eröffnungsbilanz abnutzbares Vermögen in eigenständige Betriebe ausgelagert werden sollte, da diese Betriebe bei einem Vermögensverzehr nicht der Beschränkung auf die Ausgleichsrücklage unterliegen.

Auch die Bewertung für die Eröffnungsbilanz gelten die §§ 32 bis 36 sowie die §§ 41 bis 43 der Gemeindehaushaltsverordnung. Allerdings werden in den §§ 54 bis 56 der Gemeindehaushaltsverordnung Sonderregelungen für die Eröffnungsbilanz genannt.

Im Folgenden sollen besonders Bewertungsspielräume aufgezeigt werden.

3.2 § 54 GemHVO Ermittlung von Wertansätzen für die Eröffnungsbilanz

Grundsätzlich sind die Wertansätze für die Eröffnungsbilanz auf der Grundlage von vorsichtig geschätzten Zeitwerten durch geeignete Verfahren zu ermitteln. Gleichzeitig ist bei abnutzbaren Vermögensgegenständen die Restnutzungsdauer **festzulegen**. Sie hat erheblichen Einfluss auf die Höhe der Abschreibungen und damit auf die Erfolgsrechnung.

Als Zeitwerte kommen Verkehrswerte **oder** Wiederbeschaffungszeitwerte infrage. Die Vermögensgegenstände müssen sich im wirtschaftlichen Eigentum der Kommune befinden und selbstständig verwertbar sein, eine konkrete Verkehrsfähigkeit ist nicht notwendig.

3.3 § 55 GemHVO Besondere Bewertungsvorschriften

3.3.1 Öffentliche Gebäude

Bei Gebäude, die in kommunaltypischer Weise genutzt werden, ist das Sachwertverfahren anzuwenden. Erbringen Gebäude einen Ertrag, **kann** auch nach dem Ertragswertverfahren bewertet werden.

Der Grund und Boden ist mit **25 % bis 40 %** des aktuellen Wertes des umgebenden erschlossenen Baulandes in der bestehenden örtlichen Lage anzusetzen.

3.3.2 Kulturgegenstände sowie Bau- und Bodendenkmäler

Die Kommune **muss festlegen**, welche beweglichen Vermögensgegenstände für die Kulturpflege bedeutsam sind. Diese sind dann mit dem Versicherungswert anzusetzen. Die übrigen Gegenstände sowie nicht als Gebäude oder Gebäudeteil genutzte Bau- und Bodendenkmäler **können** mit einem Erinnerungswert erfasst werden.

3.3.3 Beteiligungen und Wertpapiere

Börsengängige Wertpapiere und Beteiligungen sind mit dem Tiefstkurs der letzten 12 Wochen vor dem Bilanzstichtag zu bewerten, andere Wertpapiere mit ihren Anschaffungskosten.

Unternehmensbeteiligungen, die nicht in den Gesamtabchluss einbezogen werden müssen, sowie Sondervermögen und rechtlich unselbstständige Stiftungen **können** mit dem Eigenkapitalanteil angesetzt werden.

Die übrigen Beteiligungen sollen anhand des Ertragswert- **oder** Substanzwertverfahrens bewertet werden, wobei eine Beschränkung auf die wesentlichen wertbildenden Faktoren unter Berücksichti-

gung von Planungsrechnungen **zulässig** ist. Die Ermittlung des Substanzwertes **kann** über die Teilproduktionswerte **oder** über den Liquidationswert erfolgen.

3.4 § 56 GemHVO Vereinfachungsverfahren

Die Anwendung dieser Regeln ist im Anhang zu erläutern.

3.4.1 Geringwertige Wirtschaftsgüter

Wird bei Vermögensgegenständen ein Zeitwert von netto weniger als 410 Euro ermittelt, **können** diese bei einer Restnutzungsdauer von mehr als einem Jahr mit dem Zeitwert oder mit einem Erinnerungswert angesetzt werden.

3.4.2 Gebäudeteile

Maschinen und technische Anlagen, die Teil eines Gebäudes sind, sowie selbstständige bewegliche Gebäudeteile, deren Restnutzungszeit kaum vom Gebäude abweicht, **brauchen** nicht einzeln bewertet werden.

3.4.3 Wertansätze aus Gebührenkalkulationen

Zum Zwecke der Gebührenkalkulation ermittelte Wertansätze **können** übernommen werden.

3.4.4 Vereinfachung bei Sonderposten

Ermittelt wird der prozentuale Anteil der erhaltenen Zuwendungen und Beiträge an den Anschaffungs- und Herstellungskosten, nicht der Wertansatz der Sonderposten, wenn die geförderten Gegenstände gleichartig sind oder durch eine Fördermaßnahme zusammenhängen.

4. Vorgehensweise bei Erstellung der Eröffnungsbilanz

1. Festlegung der gewünschten Höhe der Ausgleichsrücklage
 - a) möglichst hoch
 - b) eher niedrig
2. Überschlagsberechnung der Ausgleichsrücklage
 - a) die allgemeinen Einnahmen sind der begrenzende Faktor
 - b) das Vermögen ist der begrenzende Faktor
3. Beeinflussung der Höhe der Ausgleichsrücklage
 - a) hohe Bewertung des Vermögens
 - b) hohe Einnahmen generieren
4. Hohe Bewertungen erreichen durch
 - a) nicht abnutzbares Vermögen hoch bewerten (führt nicht zu hohen Abschreibungen)
 - b) Beteiligungen hoch bewerten (führt nicht zu hohen Abschreibungen)
 - c) Vermögensgegenstände zur Kulturpflege vollständig erfassen und hoch bewerten (führt nicht zu hohen Abschreibungen)
 - d) abnutzbare Vermögensgegenstände mit langer Restlebensdauer hoch bewerten (Infrastrukturvermögen, Straßen, Gebäude, Radwege)
 - e) auch geringwertige Vermögensgegenstände erfassen und bewerten
5. Für die Berechnung der Ausgleichsrücklage nicht benötigtes abnutzbares Vermögen auslagern, wenn
 - a) die Absicht besteht, sich davon zu trennen
 - b) die Gefahr besteht, dass die dafür notwendigen Abschreibungen nicht erwirtschaftet werden können und dadurch das Vermögen an Wert verlieren wird.

5. Der Produkthaushalt

Als Grundlage für die Teilrechnungen und für die Haushaltsplanung dient künftig ausschließlich der Produktplan. Ein Produktrahmen wird durch das NKF vorgegeben, der 17 Produktbereiche enthält. Eine weitere Untergliederung ist den Kommunen freigestellt.

Auf Produktbereichsebene muss der Produktplan mindestens enthalten:

- Produktbereichsübersicht: Erläuterungen zu den Produktgruppen und Produkten, die den jeweiligen Produktbereich bilden
- Produktbeschreibungen
- Teilergebnisplan
- Teilfinanzplan
- Auszüge aus dem Stellenplan, so weit die Aufteilung auf Produktbereiche nicht im Stellenplan vorgenommen wird

- Ziele und Kennzahlen zur Messung der Zielerreichung
- Ziele und Kennzahlen zur Messung der Zielerreichung sind auf jeder Gliederungsstufe anzugeben.

Auch die rechtlich unselbstständigen Einrichtungen sollen Teilergebnis- und Teilfinanzpläne erstellen und diese sollen in die entsprechenden Produktbereiche integriert werden.

Bei Eigen- und Beteiligungsgesellschaften sowie rechtlich selbstständige Stiftungen werden die Zuschüsse bzw. Gewinnabführungen bei den entsprechenden Teilplänen dargestellt.

Freiwillige zusätzliche Angaben kann die Kommune vorsehen, so dass hier der Kommune und damit auch der Politik ein großer Gestaltungsfreiraum eröffnet wird.

Grundsätzlich muss geklärt werden, an welchen Stellen die Gliederung in die 17 Produktbereiche nicht ausreicht und eine weitere Untergliederung erforderlich ist, um effektiv steuern zu können.

Neben einer Überarbeitung des Produktplans an Hand der dargestellten Kriterien sind alle Ziele so zu formulieren, dass sie messbar sind. Außerdem sind Kennzahlen zu entwickeln, mit denen die Umsetzung, die Effektivität und die Wirtschaftlichkeit gemessen werden können.

Die Entwicklung der relevanten Größen und Kennzahlen sind in einem Berichtswesen quartalsweise vorzulegen. Für die Darstellung sind Diagramme besonders geeignet. Die Quartalszahlen sind als Soll- und Ist-Zahlen anzugeben sowie im Vergleich zum Vorjahr, wobei bei den Planzahlen die tatsächliche Entwicklung des Vorjahres darzustellen ist.

1. An welcher Stelle des Produktplans soll wie tief gegliedert werden?
2. Welche zusätzlichen Angaben werden im Produktplan / Produkthaushaltsplan wo benötigt?
3. Welche Ziele sollen gesetzt werden? (Oder reichen die von der Verwaltung vorgeschlagenen Ziele?)
4. Mit welchen Kennzahlen kann die Zielerreichung gemessen werden? Sind die Kennzahlen möglichst einfach zu bilden und leicht verständlich?
5. Sind Ziele und Kennzahlen steuerungsrelevant? (Gibt es Einflussmöglichkeiten auf kommunaler Ebene?)

6. Der Jahresabschluss

Der Jahresabschluss lehnt sich an die Inhalte nach dem Handelsrecht an und besteht aus

Bilanz

Ergebnisrechnung

Finanzrechnung

- Teilrechnungen für die Produktbereiche mit
 - Teilergebnisrechnung
 - Teilfinanzrechnung mit Übersicht über die Investitionsmaßnahmen
 - Kennzahlen mit Erläuterungen
- Anhang (Erläuterungsbericht), u.a. mit
 - Bilanzierungsmethoden und -erläuterungen
 - Bewertungsmethoden und -erläuterungen
 - Anlagenspiegel
 - Verbindlichkeitspiegel
 - Angaben zum außerordentlichen Ergebnis sowie zu Haftungsverhältnissen
 - Angaben zu aperiodischen Aufwendungen und Erträge, außerplanmäßigen Ab- und Zuschreibungen, Liquidationserlöse
 - Erläuterungen zur Gebührenkalkulation
 - Veränderungen im Anlagenspiegel und Verbindlichkeitspiegel
 - Stand der Anlagen im Bau
- Lagebericht

Weitere Angaben sind möglich. Die **Ausgestaltung** ist der Kommune überlassen und eröffnet große Gestaltungsspielräume.

So ist zwar ein Finanzplan vorgeschrieben, dessen Aussagewert ist aber äußerst gering. Besser wäre eine - zumindest wochengenaue - Liquiditätsplanung, die in Form einer „Fieberkurve“ dargestellt werden **kann**.

Wie bei börsennotierten Aktiengesellschaften üblich, sollten die einzelnen Punkte der Bilanz und der Ergebnisrechnung erläutert sowie wichtige Kennzahlen dargestellt werden. Dabei ist auch jeweils die Entwicklung über mehrere Jahre (z. B. die letzten drei Jahre sowie die Fünf- und Zehnjahreszahlen) als Diagramm darzustellen. Hier sollte die Politik ihre **Wünsche** bezüglich Umfang und Darstellungsform sowie zusätzlicher Informationen frühzeitig vorbringen.

7. Literatur

Balanced Scorecard, Friedag / Schmidt, Haufe Verlag, 2002

Berichtswesen und Controlling; Pook / Tebbe, Verlagsgruppe Hüthing Jehle Rehm GmbH, 1. Aufl. 2002

Bilanzen lesen leicht gemacht, Probst, Wirtschaftsverlag Carl Ueberreuter, 1. Aufl. 2000

Bilanzierung und Jahresabschluss in der Kommunalverwaltung, Fudalla u.a., Erich Schmidt Verlag, 1. Aufl. 2007

Buchführung und Bilanz; Falterbaum, Beckman, Bolk, Erich Fischer Verlag, Achim, 17. Aufl. 1998,.

Controlling in der öffentlichen Verwaltung, Berens / Hoffjan, Schaffer-Poeschel Verlag, 2004

Crashkurs Controlling, Bleiber, Haufe Verlag, 2001

Die Bilanzanalyse, Küting / Weber, Schäffer-Poeschel Verlag, 8. Aufl. 2006,

Der doppische Haushalt; Klieve (Hrsg.), Kommunal-Verlag, 1. Aufl. 2003

„der gemeindehaushalt“, Heft 12, 1989, S. 265 ff

Die produktorientierte Kosten- und Leistungsrechnung, Klümper / Zimmermann, Verlagsgruppe Hüthing Jehle Rehm GmbH, 1. Aufl. 2002

Doppik Office, Haufe Verlag, 2005 (Software-Programm)

Einführung in die Allgemeine Betriebswirtschaftslehre; Wöhe; Verlag Vahlen, München, 2002, 21. Aufl.

Gemeindehaushalt - Haushaltsrecht und Haushaltsanalyse; Dornbusch, Institut „Finanzen und Steuern“, IFSt-Schrift Nr. 358

Gemeindehaushaltsrecht NRW; Siemonsmeier / Rettler u.a., Kommunal- und Schulverlag, Loseblatt, 2005

Handbuch zur Verwaltungsreform; Blanke, von Bandemer, Nullmeier, Wewer (Hrsg.), Verlag Leske + Budrich, 1998

Handreichung zum NKF für Kommunen, Innenministerium NRW, 2005

Industrielles Rechnungswesen; Schmolke - Deitermann; Winklers Verlag

Kommunales Haushalts- und Kassenrecht NRW, Dressbach, Verlag Dressbach

Kommunales Controlling, Zimmermann, Buchverlag Verwaltungs-BWL, 2. Aufl. 2003

Kommunalverfassungsrecht Nordrhein-Westfalen, Kommentare, Held / Becker / Decker / Kirchhof / Krämer / Wansleben; Kommunal- und Schul-Verlag, Loseblattsammlung

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

Neues Kommunales Finanzmanagement, Abschlussbericht des Modellprojekts „Doppischer Kommunalhaushalt in NRW“ 1999 - 2003, Innenministerium des Landes Nordrhein-Westfalen (Hrsg.), Haufe Verlag, 2003

Neues kommunales Finanz- und Produktmanagement, Bals, Verlagsgruppe Hüthing Jehle Rehm GmbH, 1. Aufl. 2004

Die produktorientierte Kosten- und Leistungsrechnung; Klümper / Zimmermann, Verlagsgruppe Hüthing Jehle Rehm GmbH, 1. Aufl. 2002

Qualitätsmanagement in der öffentlichen Verwaltung, Broekmate / Dahrendorf / Dunker; Verlagsgruppe Hüthing Jehle Rehm GmbH, 1. Aufl. 2001

Rechnungswesen Bürokaufmann / Bürokauffrau; Waltermann / Speth / Borgmann / Beck; Merkur Verlag

Rechnungswesen und Controlling in der öffentlichen Verwaltung; Meurer / Stephan; Haufe Verlag, fortlaufende Loseblattsammlung

Rechnungswesen für Industriekaufleute; Deitermann / Rückwart; Winklers Verlag

Internetadressen

Studieninstitute: www.studieninstitut-muenster.de; www.krefeld.de, dort dann Studieninstitut

www.studieninstitut-emscher-lippe.de

www.neues-kommunales-finanzmanagement.de

www.doppik.de

www.im.nrw.de

www.verwaltungsdoppik.de/kgst/haushaltsreform/haushaltsreform_aktuell/index.html

www.nkf-gesamtabschluss.de

<http://doppik.steria-mummert.de/nkf-netzwerk/cms/website.php?id=/nkf-netzwerk/themen-workshops.htm>

http://ps02.mummert.de/nkf-netzwerk/das_nkf-netzwerk.htm