

4 **A B C** Doppelte kommunale Buchführung

In der Phase der Ausführung des Haushaltsplans verfügen die Facheinheiten über die Haushaltsmittel, schließen Verträge, erstellen Rechnungen, bezahlen Rechnungen, erlassen Bescheide, z. B. Gewerbesteuer- oder Gebührenbescheide, d.h. sie begründen Einzahlungen und Auszahlungen sowie Aufwendungen und Erträge. In der Ausführungsphase werden die Leistungen, d. h. die Produkte von der kommunalen Verwaltung erstellt.

Aufgaben der Buchführung

Der **Buchführung** obliegt in der Ausführungsphase die **Abwicklung** der Erträge/Aufwendungen bzw. Einzahlungen/Auszahlungen. Ihr Zweck ist die **Dokumentation der Geschäftsvorfälle** (Finanz- und Leistungstransaktionen), um damit die **Aufstellung eines Jahresabschlusses** sowie des **Planvergleichs** und die **Prüfung** auf Rechtmäßigkeit, Wirtschaftlichkeit und Sparsamkeit zu ermöglichen und **Informationen für die Haushaltsplanung** bereitzustellen (§ 57 Abs. 1 KommHV-Doppik).

Die **Buchführungspflicht** der Kommunen ergibt sich aus § 57 Abs. 2 KommHV-Doppik.

4.1 **A B C** Ausgangspunkt Jahresabschluss

Die Ermöglichung der Erstellung eines Jahresabschlusses als bedeutende Aufgabe der Buchführung weist dem Jahresabschluss und seinen Bestandteilen eine zentrale Bedeutung für das Rechnungswesen zu. Der **Jahresabschluss** im kommunalen Bereich enthält drei wesentliche Rechenkomponenten: die Bilanz, die Ergebnisrechnung und die Finanzrechnung (vgl. § 80 Abs. 1 KommHV-Doppik), hierfür wird der Begriff **Drei-Komponenten-Rechnung** verwendet¹²³⁾.

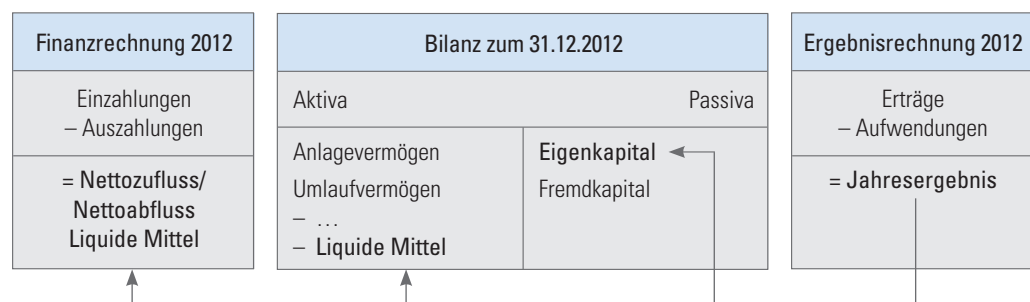


Abbildung 47: Zusammenhänge der Drei-Komponenten-Rechnung

Bilanz

Die **Bilanz** (siehe dazu auch Kap. 3.3) steht grundsätzlich im Mittelpunkt des Rechnungswesens, da sie alle Bestände an Vermögen und Schulden sowie das Eigenkapital aufweist.

Ergebnisrechnung

Die **Ergebnisrechnung** stellt den zweiten wichtigen Bestandteil des Jahresabschlusses im neuen kommunalen Finanzwesen dar. Im Gegensatz zur Bilanz ist sie nicht stich-

¹²³⁾ Der Jahresabschluss im Bereich der (öffentlichen) Unternehmen besteht nur aus den beiden Rechenkomponenten Bilanz sowie Gewinn- und Verlustrechnung.

tagsbezogen, sondern erfasst den gesamten Zeitraum eines Haushaltsjahres. Sie besteht aus der

- **Gesamtergebnisrechnung** (für die gesamte Kommune) und den
- **Teilergebnisrechnungen** (für die einzelnen Budgets, die z. B. auf Produktgruppen bezogen sind)

Die Ergebnisrechnung am Schluss eines Haushaltsjahres ist verpflichtend in **Staffelform** aufzustellen (§ 82 Abs. 2 KommHV-Doppik)¹²⁴⁾. In der Ergebnisrechnung sind die dem Haushaltsjahr zuzurechnenden Erträge und Aufwendungen gegenüberzustellen. Das **Ziel** liegt darin, den realisierten Ressourcenverbrauch (Aufwand) und das realisierte Ressourcenaufkommen (Ertrag) nach Art, Höhe und Herkunft verursachungs- und periodengerecht zu ermitteln und einander gegenüberzustellen. Im Ergebnis wird so ein erwirtschafteter Nettoressourcenzuwachs oder ein Nettoressourcenverbrauch aufgezeigt und somit die Basis für die Beurteilung des Haushaltsausgleichs im Ist geschaffen.

Ressourcenbezug

Da Erträge und Aufwendungen Veränderungen der Eigenkapitalposition darstellen, erhöht im Falle eines Jahresüberschusses der Saldo der Ergebnisrechnung das Eigenkapital in der Bilanz, im Falle eines Jahresfehlbetrages wird die Eigenkapitalposition in der Bilanz gemindert.

Neben der Bilanz und der Ergebnisrechnung ist die **Finanzrechnung** die dritte und gegenüber dem kaufmännischen Rechnungswesen in Unternehmen durch die kommunale Doppik neu eingeführte Rechnungskomponente. Die Finanzrechnung ist wie die Ergebnisrechnung zeitraumbezogen und führt letztlich die wesentlichen Elemente der traditionellen Kameralistik fort, die ebenfalls auf Finanzvorgänge abstellt.

Finanzrechnung

Die Finanzrechnung besteht aus der

- **Gesamtfinanzrechnung** (für die gesamte Kommune) und den
- **Teilfinanzrechnungen** (für die einzelnen Teilhaushalte, die z. B. auf Produktgruppen bezogen sind).

Die Finanzrechnung ist am Ende des Haushaltsjahres verpflichtend in **Staffelform** aufzustellen (§ 83 Abs. 2 KommHV-Doppik)¹²⁵⁾. Sie erfasst alle zahlungswirksamen Vorgänge (Ein- und Auszahlungen) und ist somit eine zeitraumbezogene Abbildung sämtlicher Zahlungsströme im Haushaltsjahr. Sie ist als Gesamtfinanzrechnung eine Übersicht der tatsächlichen Ein- und Auszahlungen der Gemeinde, sowohl für die **laufende Verwaltungstätigkeit** als auch für die **Finanzierungs- und Investitionstätigkeit**.

Zahlungsbezug

Der Grundsatz der erfolgswirtschaftlichen **Periodenabgrenzung** gilt in der Finanzrechnung nicht: Zahlungen werden immer dem Haushaltsjahr zugeordnet, in dem sie geleistet oder empfangen werden („Kassenwirksamkeitsprinzip“). Geschäftsvorfälle, die keine Zahlungen bewirken, werden entsprechend nicht erfasst (z. B. Abschreibungen oder Zuführungen zu Rückstellungen).

Kassenwirksamkeitsprinzip

Die Differenz zwischen den Einzahlungen und den Auszahlungen eines Haushaltsjahres stellt den **Liquiditätssaldo** dar, der aufzeigt, ob und wie sich die liquiden Mittel der Gemeinde im Haushaltsjahr erhöht oder vermindert haben. D. h. es liegt entweder ein **Nettoabfluss** von Zahlungsmitteln (wenn die Auszahlungen größer sind als die Einzahlungen) oder ein **Nettozufluss** von Zahlungsmitteln (wenn die Einzahlungen größer sind

¹²⁴⁾ Im Detail siehe die vorläufigen Haushaltsmuster, Anlagen 18 und 20.1, vgl. auch Kap. 10.

¹²⁵⁾ Im Detail siehe die vorläufigen Haushaltsmuster, Anlagen 19 und 20.2, vgl. auch Kap. 10.

als die Auszahlungen) vor. Die Finanzrechnung zeigt damit die **Herkunft und Verwendung der Finanzmittel**.

Der **Endbestand** der liquiden Mittel zum Bilanzstichtag in der Schlussbilanz ergibt sich aus dem Anfangsbestand der liquiden Mittel am Jahresbeginn zuzüglich der **Veränderung des Zahlungsmittelbestandes**, wie er sich aus der Finanzrechnung ergibt.

4.2 **A B C** Arten von Geschäftsvorfällen

Grundlagen

Nach § 57 Abs. 2 KommHV-Doppik sind in den Büchern alle Vorgänge, die zu einer Änderung der Höhe oder der Zusammensetzung des Vermögens, des Eigenkapitals, der Sonderposten, der Rückstellungen oder der Verbindlichkeiten führen, sowie alle Aufwendungen und Erträge, alle Ein- und Auszahlungen und die sonstigen, wirtschaftlichen Vorgänge, insbesondere durchlaufende Finanzmittel, nach den Grundsätzen ordnungsmäßiger kommunaler Buchführung aufzuzeichnen. Die Buchführung muss so beschaffen sein, dass sie einem sachverständigen Dritten innerhalb angemessener Zeit einen Überblick über die Geschäftsvorfälle und über die wirtschaftliche Lage vermitteln kann.

Die Bilanz dokumentiert die Situation der Gemeinde am **Bilanzstichtag**, d. h. sie stellt das am 31. Dezember eines Jahres vorhandene Vermögen den an diesem Tag bestehenden Sonderposten und Schulden gegenüber und weist so das am Bilanzstichtag vorhandene Eigenkapital aus.

Die **Geschäftsvorfälle** werden während des Haushaltsjahres in der Buchführung erfasst. Sie resultieren aus

- **Güter- und Geldströmen der Kommune mit ihrer Umwelt** (z. B. Einkauf von Papier, Lieferung von Heizöl, Verkauf von Wasser, Ausstellung eines Reisepasses) oder aus
- **innerbetrieblichen Vorgängen** (z. B. Entnahme von Streusalz aus dem Lager und Verbrauch im Winterdienst, Nutzung eines Dienstfahrzeugs).

Bilanzgleichung

Jeder Geschäftsvorfall ändert die Bilanz. Dabei gilt jedoch, dass die Bilanzgleichung „Summe der Aktiva = Summe der Passiva“ (siehe auch Abschnitt 3.3) immer erhalten bleibt. Diese Übereinstimmung von Aktiva und Passiva bei der Verbuchung der Geschäftsvorfälle wird dadurch erreicht, dass jeder Geschäftsvorfall die Bilanz in **doppelter Weise** verändert. Das heißt, die Änderung eines Bilanzpostens führt **zwingend** zu einer gleichzeitigen Änderung eines anderen Bilanzpostens.

Im Hinblick auf die **Auswirkungen auf die Bilanzpositionen** können folgende vier Arten von Geschäftsvorfällen unterschieden werden:

1. Aktivtausch
2. Passivtausch
3. Bilanzverlängerung
4. Bilanzverkürzung

Erfolgswirksamkeit

Eine zusätzliche wichtige Unterscheidung ist die in **erfolgswirksame** und in **erfolgsunwirksame** (erfolgsneutrale) Geschäftsvorfälle. Da Erfolg über die Eigenkapitalposition definiert ist, verändern erfolgswirksame Geschäftsvorfälle das Eigenkapital, erfolgswirksame hingegen lassen das Eigenkapital unverändert.

Aktivtausch

Beim **Aktivtausch** handelt es sich um einen Geschäftsvorfall, der sich **nur auf die Aktivseite** der Bilanz auswirkt, dort also bei mindestens zwei Positionen zu Veränderungen führt. Wegen der Bilanzgleichung (Summe der Aktiva = Summe der Passiva) muss die Bilanzsumme dabei gleich bleiben, da die Passivseite (das Kapital) nicht berührt wird. Beim Aktivtausch wird die Erhöhung eines oder mehrerer Posten der Aktivseite durch die Verminderung eines oder mehrerer Posten in gleicher Höhe ebenfalls auf der Aktivseite ausgeglichen. Im Ergebnis wird durch einen Aktivtausch lediglich die **Vermögensstruktur** geändert, d. h. das Vermögen in seiner Zusammensetzung umgeschichtet. Bilanzsumme und Kapital ändern sich nicht.

- **Kauf eines Schreibtisches gegen Barzahlung in Höhe von 2.000 Euro.**

Die Position Geschäftsausstattung (Anlagevermögen) erhöht sich um 2.000 Euro, die Position Liquide Mittel im Umlaufvermögen hingegen vermindert sich um 2.000 Euro. Der Gesamtwert des Vermögens bleibt unverändert.

- **Eingang einer Gebührenforderung in Höhe von 146 Euro.**

Die liquiden Mittel (Umlaufvermögen) erhöhen sich um 146 Euro, die Forderungen (Umlaufvermögen) vermindern sich um 146 Euro. Der Gesamtwert des Vermögens bleibt unverändert.

Nur Aktivpositionen berührt

Beispiele

Passivtausch

Der **Passivtausch** ist das Gegenstück zum Aktivtausch. Hierbei handelt es sich um einen Geschäftsvorfall, der sich **nur auf die Passivseite** der Bilanz auswirkt, dort also bei mindestens zwei Positionen zu Veränderungen führt. Wegen der Bilanzgleichung (Summe der Aktiva = Summe der Passiva) muss die Bilanzsumme dabei gleich bleiben, da die Aktivseite (das Vermögen) nicht berührt wird. Beim Passivtausch wird die Erhöhung eines oder mehrerer Posten der Passivseite durch die Verminderung eines oder mehrerer Posten in gleicher Höhe ebenfalls auf der Passivseite ausgeglichen. Im Ergebnis wird durch einen Passivtausch lediglich die **Kapitalstruktur** geändert, d. h. das Kapital in seiner Zusammensetzung umgeschichtet. Bilanzsumme und Vermögen ändern sich nicht.

Ein Passivtausch kann **erfolgswirksam** sein, wenn das Eigenkapital berührt wird.

- **Eine Verbindlichkeit aus Lieferungen und Leistungen („offene Rechnung“) von 10.000 Euro wird in eine Darlehensschuld („Kreditaufnahme“) in gleicher Höhe umgewandelt.**

Die Passivposition Verbindlichkeiten aus Lieferungen und Leistungen (Fremdkapital) mindert sich um 10.000 Euro, die Passivposition Verbindlichkeiten aus Krediten (Fremdkapital) erhöht sich um 10.000 Euro. Hier liegt ein erfolgsneutraler Passivtausch vor.

- **Eine in 2012 gebildete Rückstellung in Höhe von 12.000 Euro für die Kosten eines Gerichtsverfahrens wegen einer Klage gegen einen Beitragsbescheid werden in 2013 aufgelöst, da der Prozess gewonnen wird und die Kosten der Kläger tragen muss.**

Die Passivposition Rückstellungen (Fremdkapital) vermindert sich um 12.000 Euro, die Passivposition Eigenkapital steigt um 12.000 Euro. Hier liegt ein erfolgswirksamer Passivtausch vor.

Nur Passivpositionen berührt

Beispiele

Bilanzverlängerung

Bei einer **Bilanzverlängerung (Aktiv-Passiv-Mehrung)** handelt es sich um einen Geschäftsvorfall, der auf **beiden Seiten der Bilanz** zu einer **Erhöhung** von Bilanzpositionen führt. Der Mehrung eines oder mehrerer Aktivposten steht also in gleicher Höhe die Mehrung eines oder mehrerer Passivposten gegenüber. Da Aktiv- und Passivposten insgesamt im selben Ausmaß zunehmen, erhöht sich die Bilanzsumme um denselben Betrag. Neben der Bilanzsumme wird auch die Struktur der beiden Bilanzseiten verändert.

Zunahme von Aktiv- und Passivpositionen

Eine Bilanzverlängerung kann **erfolgswirksam** sein, wenn das Eigenkapital berührt wird.

Beispiele

- **Kauf eines Dienstfahrzeugs gegen Rechnung im Wert von 30.000 Euro.**
Die Aktivposition Fahrzeuge (Anlagevermögen) erhöht sich um 30.000 Euro, ebenso steigt die Passivposition Verbindlichkeiten aus Lieferungen und Leistungen (Fremdkapital) um 30.000 Euro an. Dadurch steigt auch die Bilanzsumme um 30.000 Euro. Die Bilanzverlängerung ist erfolgsneutral, da das Eigenkapital dadurch nicht verändert wird.
- **Verkauf eines Bauhof-Lkw bar für 28.000 Euro. Der Buchwert des Lkw betrug zum Verkaufszeitpunkt 25.000 Euro.**
Die Aktivposition Fahrzeuge wird durch den Geschäftsvorfall um 25.000 Euro gemindert, die Aktivposition Liquide Mittel um 28.000 Euro erhöht. Folge ist, dass die Bilanzsumme um 3.000 Euro zunimmt. Der Ausgleich erfolgt durch den Anstieg der Eigenkapitalposition um 3.000 Euro. Diese Bilanzverlängerung ist erfolgswirksam.

Bilanzverkürzung

Abnahme von Aktiv- und Passivpositionen

Bei einer **Bilanzverkürzung (Aktiv-Passiv-Minderung)** handelt es sich um einen Geschäftsvorfall, der auf **beiden Seiten der Bilanz** zu einer **Verminderung** von Bilanzpositionen führt. Der Verminderung eines oder mehrerer Aktivposten steht also in gleicher Höhe die Verminderung eines oder mehrerer Passivposten gegenüber. Da Aktiv- und Passivposten im selben Ausmaß abnehmen, vermindert sich die Bilanzsumme um denselben Betrag. Neben der Bilanzsumme wird auch die Struktur der beiden Bilanzseiten verändert.

Eine Bilanzverkürzung kann **erfolgswirksam** sein, wenn das Eigenkapital berührt wird.

Beispiele

- **Die offene Rechnung aus dem Kauf des Dienstfahrzeugs in Höhe von 30.000 € wird durch Überweisung beglichen.**
Sowohl die liquiden Mittel als auch die kurzfristigen Verbindlichkeiten sinken um 30.000 Euro, ebenso die Bilanzsumme. Es liegt eine erfolgsneutrale Bilanzverkürzung vor.
- **Verkauf von Geschäftsausstattung für 2.500 Euro gegen Barzahlung. Der Buchwert der Geschäftsausstattung beläuft sich auf 3.800 Euro.**
Die liquiden Mittel nehmen um 2.500 Euro zu, gleichzeitig nimmt das Sachanlagevermögen um 3.800 Euro ab. Die Bilanzsumme sinkt um 1.300 Euro, zum Bilanzausgleich muss das Eigenkapital um 1.300 Euro abnehmen. Es liegt eine erfolgswirksame Bilanzverkürzung vor.

4.3

A B C Erfassung der Geschäftsvorfälle auf Konten

Geschäftsvorfälle wurden als Veränderungen der Bilanzpositionen definiert. Da die Bilanz nur zu den Bilanzstichtagen erstellt wird, werden die Geschäftsvorfälle **während des Jahres** nicht in der Bilanz, sondern auf **Konten** erfasst. Dies dient auch der Schaffung von mehr Übersichtlichkeit.

T-Konto

Das Konto im kaufmännisch ausgerichteten Rechnungswesen hat (im Gegensatz zum kameralen Konto) zwei Seiten und wird als **T-Konto** bezeichnet. Die beiden Seiten werden – unabhängig von der Art des jeweiligen Kontos – mit Soll und Haben¹²⁶⁾ wie folgt bezeichnet:

¹²⁶⁾ Die Begriffe erklären sich nur noch historisch aus speziellen Buchführungen und haben keine besondere Bedeutung mehr.

Soll (S)	Haben (H)

Die kommunale Doppik arbeitet mit folgenden Konten:

- Bestandskonten (Aktiv- und Passivkonten)
- Erfolgskonten (Ertrags- und Aufwandskonten)
- Finanzkonten (Ein- und Auszahlungskonten)
- Abschlusskonten

Ausgangspunkt für die Buchführung in einem Haushaltsjahr ist die zum vorherigen Bilanzstichtag erstellte Schlussbilanz, die nach dem **Grundsatz der Bilanzidentität** gleichzeitig als Eröffnungsbilanz des folgenden Haushaltsjahres dient (vgl. § 76 Nr. 1, § 80 Abs. 2 KommHV-Doppik). Die Eröffnungsbilanz enthält deshalb die „Ausgangswerte“ für das neue Haushaltsjahr, d. h. alle Bestände an Aktiva und Passiva.

Bilanzidentität

4.3.1 **A B C** **Bestandskonten**

Bilanzen sind Bestandteil des Jahresabschlusses und nicht unmittelbar in die Buchführung einbezogen. Deshalb gibt es für die Bilanzen eine Entsprechung in der Buchführung: das Eröffnungsbilanz-Konto und das Schlussbilanz-Konto.

Das **Schlussbilanz-Konto** entspricht **grundsätzlich** der Bilanz, d. h. es enthält im Soll alle Aktivpositionen, im Haben alle Passivpositionen.

Das **Eröffnungsbilanz-Konto** eines Haushaltsjahres ist (aus buchungstechnischen Gründen, siehe dazu noch 4.4.4) das Spiegelbild des Schlussbilanzkontos des Vorjahres, d. h. es enthält im Soll alle Passivpositionen und im Haben alle Aktivpositionen.

S	Eröffnungsbilanz-Konto (EBK)	H
Eigenkapital	Anlagevermögen	
Sonderposten	Umlaufvermögen	
Rückstellungen	Aktive Rechnungsabgrenzungsposten	
Verbindlichkeiten		
Passive Rechnungsabgrenzungsposten		

Vom Eröffnungsbilanz-Konto werden die in der Bilanz dargestellten Bestände an Vermögen, Schulden und Eigenkapital auf die **Bestandskonten** übertragen. Es dient daher lediglich als Gegenkonto für diese Eröffnungsbuchungen. Konten, die die Bestände der Aktivseite (Vermögen) aufnehmen, werden als **aktive Bestandskonten (Aktivkonten)** bezeichnet, Konten, die die Bestände der Passivseite (Kapital) aufnehmen, entsprechend als **passive Bestandskonten (Passivkonten)**. Aktivkonten sind z. B. Straßen, Maschinen oder Dienstfahrzeuge, Passivkonten sind z. B. Instandhaltungsrückstellungen, Investitionskredite oder Verbindlichkeiten aus Lieferungen und Leistungen.

Übertragung der Anfangsbestände

Wegen der Spiegelbildlichkeit des Eröffnungsbilanzkontos erscheinen die **Anfangsbestände** bei den **Aktivkonten** auf der **Sollseite**, bei den **Passivkonten** auf der **Haben-seite**. Die Anfangsbestände stehen somit auf der Kontenseite, die der jeweiligen Bilanzseite entspricht.

Grundregeln der Erfassung der Geschäftsvorfälle

Zugänge, Abgänge,
Saldo

Da das kaufmännische Konto **kein Vorzeichen** kennt, werden die **Zugänge** (als Mehrungen des Anfangsbestandes) immer auf der Seite des Kontos verbucht, auf der auch der Anfangsbestand steht. Die **Abgänge** (als Minderungen des Anfangsbestandes) werden auf der Gegenseite erfasst und schließlich durch Saldenbildung beim Kontenabschluss miteinander verrechnet („saldiert“).

Daraus ergibt sich für **Aktivkonten** folgendes Bild:

Soll (S)	Aktivkonto	Haben (H)
Anfangsbestand	Abgänge (Minderungen)	
Zugänge (Mehrungen)	Saldo (Schlussbestand)	
Kontensumme	Kontensumme	

Beispiel

Das Konto Dienstfahrzeuge weist auf dem Schlussbilanzkonto (und in der Schlussbilanz) des Vorjahres und damit auf dem Eröffnungsbilanzkonto zur Eröffnung des Haushaltsjahres einen Bestand von 750.000 Euro auf. Im Haushaltsjahr werden Dienstfahrzeuge für insgesamt 85.000 Euro gekauft, ein Dienstfahrzeug wird zum Wert von 35.000 Euro verkauft.

Soll (S)	Dienstfahrzeuge	Haben (H)
AB	750.000	Abgänge
Zugänge	85.000	Saldo (Schlussbestand)
Kontensumme	835.000	Kontensumme

Für **Passivkonten** gelten die gleichen Zusammenhänge wie für die Aktivkonten, nur „seitenverkehrt“:

Soll (S)	Passivkonto	Haben (H)
Abgänge (Minderungen)	Anfangsbestand	
Saldo (Schlussbestand)	Zugänge (Mehrungen)	
Kontensumme	Kontensumme	

Beispiel

Das Konto Verbindlichkeiten aus Lieferungen und Leistungen weist zur Eröffnung des Haushaltsjahres einen Bestand von 20.000 Euro auf. Im Haushaltsjahr gehen insgesamt Rechnungen aus Lieferung und Leistung in Höhe von 726.000 Euro ein, gleichzeitig werden offene Rechnungen in Höhe von 695.000 Euro beglichen.

Soll (S)	Verbindlichkeiten aus Lieferung und Leistung		Haben (H)
Abgänge	695.000	AB	20.000
Saldo (Schlussbestand)	51.000	Zugänge	726.000
Kontensumme	746.000	Kontensumme	746.000

4.3.2 **A B C** Erfolgskonten

Erfolgskonten sind die Konten der **Ergebnisrechnung** (Ergebniskonten). Die Ergebnisrechnung erfasst die Änderungen der Eigenkapitalposition durch Aufwendungen (z. B. Personalaufwand) und Erträge (z. B. Steuererträge), somit die **erfolgswirksamen Geschäftsvorfälle**. Die haushaltsrechtlichen Vorschriften zur Haushaltsplanung (Ergebnishaushalt) und zum Jahresabschluss (Ergebnisrechnung) erfordern eine gesonderte Erfassung dieser Geschäftsvorfälle auf den Erfolgskonten. Erfolgskonten sind spezielle **Unterkonten** zum Passivkonto Eigenkapital. Diese Konten werden als **Aufwandskonten** bzw. als **Ertragskonten** bezeichnet, sie dienen auch der Planung im Ergebnishaushalt (§ 2 KommHV-Doppik)¹²⁷⁾.

Unterkonten zum Eigenkapital

Erfolgskonten sind ebenfalls T-Konten mit Sollseite und Habenseite. Sie weisen allerdings als Unterkonten **keinen Anfangsbestand** auf, diesen enthält das Konto Eigenkapital. Dies entspricht auch ihrer Aufgabe der Ermittlung einer **periodenbezogenen** Größe, dem Erfolg im Haushaltsjahr.

Für die Frage, auf welcher Kontenseite bei den Erfolgskonten die Geschäftsvorfälle erfasst werden müssen, ist auf das **Passivkonto „Eigenkapital“** Bezug zu nehmen:

- **Eigenkapitalmehrungen** stellen Erträge dar und sind deshalb auf der Habenseite eines Ertragskontos zu verbuchen.
- **Eigenkapitalminderungen** stellen Aufwendungen dar und sind entsprechend auf der Sollseite eines Aufwandskontos zu erfassen.

Die jeweils gegenüberliegenden Kontenseiten der Ertrags- und Aufwandskonten stehen für eventuelle **Korrekturen** zur Verfügung.

Aufwandskonten sammeln im Laufe des Jahres alle Eigenkapitalminderungen, getrennt nach einzelnen Aufwandsarten.

Aufwandskonten

Soll (S)	Aufwandskonto	Haben (H)
Aufwendungen	Korrekturen Saldo	
Kontensumme	Kontensumme	

Zu den Aufwandskonten gehören beispielsweise Dienstaufwendungen für Beamte, Mieten für ein angemietetes Verwaltungsgebäude und Zinszahlungen an die Sparkasse.

Halbjährlicher Mietaufwand für angemietete Büroräume in Höhe von 12.800 Euro für Januar bis Juni und von 13.400 Euro für Juli bis Dezember des Haushaltsjahres.

Beispiel

¹²⁷⁾ Vgl. dazu auch die Ausführungen in Kap. 2.3.1.

Soll (S)	Aufwendungen für Mieten und Pachten		Haben (H)
Miete 01–06	12.800	Saldo	26.200
Miete 07–12	13.400		
Kontensumme	26.200	Kontensumme	26.200

Zum Jahresabschluss sind 26.200 Euro an Aufwand für Mieten und Pachten zu verzeichnen.

Ertragskonten

Ertragskonten sammeln im Laufe des Jahres alle Eigenkapitalerhöhungen, getrennt nach den einzelnen Arten von Erträgen.

Soll (S)	Ertragskonto		Haben (H)
Korrekturen		Erträge	
Saldo			
Kontensumme		Kontensumme	

Zu den Ertragskonten zählen unter anderem: Steuereinnahmen, Verwaltungsgebühren, Zuweisungen, Mietertrag, Ertrag aus Beteiligungen.

Beispiel

Die Kommune nimmt im Haushaltsjahr Verwaltungsgebühren in Höhe von 26.950 Euro ein.

Soll (S)	Verwaltungsgebühren		Haben (H)
Saldo	26.950	Gebühr	26.950
Kontensumme	26.950	Kontensumme	26.950

Zum Jahresschluss sind Gebührenerträge in Höhe von 26.950 Euro angefallen.

4.3.3

A B C Finanzkonten

Zahlungswirksame Geschäftsvorfälle

Finanzkonten (Zahlungskonten) beziehen sich auf die **Finanzrechnung** und dienen auch der Planung im Finanzhaushalt (§ 3 KommHV-Doppik)¹²⁸⁾. Als Besonderheit der doppelten kommunalen Buchführung dienen sie der speziellen Erfassung aller zahlungswirksamen Vorgänge, d. h. aller Einzahlungen und Auszahlungen. Während bei Unternehmen die Ermittlung des Liquiditätssaldos aus dem Jahresergebnis als Cashflow erfolgen kann (Kapitalflussrechnung), besteht für die Kommunen (neben der Verpflichtung zur Planung) die **Pflicht zur laufenden Mitführung** von Finanzkonten. Dies ermöglicht neben unterjährigen Liquiditätsberichten vor allem eine differenzierte und genauere Erfassung der Zahlungsströme und eine verbesserte Erfüllung der Anforderungen der Finanzstatistik.

Unterkonten der Finanzmittel

Die Finanzkonten als Ein- und Auszahlungskonten sind als **Unterkonten der Finanzmittelkonten** anzusehen. Deshalb stehen auf ihnen wie bei den Erfolgskonten **keine Anfangsbestände**. Die Anfangsbestände an liquiden Mitteln zum 01.01. des Haushaltsjah-

¹²⁸⁾ Vgl. dazu auch die Ausführungen in Kap. 2.3.1.

res sind auf den **Finanzmittelkonten**, d. h. den jeweiligen Bestandskonten des Umlaufvermögens erfasst (z. B. Bargeld/Kassenbestand, Bankguthaben). Da es sich bei den **Finanzkonten** somit grundsätzlich um **Aktivkonten** handelt, werden Einzahlungen auf der Sollseite und Auszahlungen auf der Habenseite der jeweiligen Konten gebucht.

Im Unterschied zu den Erfolgskonten, bei denen unterjährig Erträge und Aufwendungen nicht auf dem Passivkonto Eigenkapital gebucht werden, stellt sich die Situation bei den Finanzkonten anders dar, da für die **Finanzmittelkonten** nach den haushaltsrechtlichen Vorschriften regelmäßig¹²⁹⁾ der **Tagesabgleich**¹³⁰⁾ (§ 68 Abs. 1 Satz 1 KommHV-Doppik) gefordert ist.

Da im Ergebnis bei zahlungswirksamen Geschäftsvorfällen somit Finanzkonten und Finanzmittelkonten **gleichzeitig bebucht** werden müssen, ergibt sich, dass eine der beiden Buchungen als statistische **Mitbuchung** erfasst wird. So kann die Buchung auf den Finanzkonten als statistische Mitbuchung erfolgen, andernfalls die Buchung auf den Finanzmittelkonten. Da keine Regelung hierzu erfolgt ist, besteht für die Kommunen ein Wahlrecht, das allerdings faktisch durch die gewählte Software wieder eingeschränkt wird.

In diesem Lehrbuch wird folgende Variante gewählt:

- **Originär bebucht** wird das **Finanzkonto**. Durch die Erfassung der Geschäftsvorfälle auf Ein- oder Auszahlungskonten wird jeweils der **Zahlungsgrund** erfasst und der Vollzug des Finanzhaushaltes dokumentiert.
- **Statistisch mitgebucht** wird auf dem **Finanzmittelkonto** (z. B. Guthaben bei Kreditinstituten). Damit wird der **Zahlweg** festgehalten.

(betrachtet werden nur die Finanzkonten und Finanzmittelkonten)

- **Überweisung von Miete auf das Bankkonto der Gemeinde in Höhe von 5.800 Euro**

Soll (S)	Einzahlungen aus Mieten, Pachten, Erbbauzins	Haben (H)
Einzahlung	5.800	

Statistische Mitbuchung:

Soll (S)	Guthaben bei Kreditinstituten	Haben (H)
Überweisung	5.800	

- **Der Stromverbrauch für das Rathaus in Höhe von 10.000 € wird per Banküberweisung an den Energieversorger gezahlt.**

Soll (S)	Auszahlungen für Energie, Wasser, Abwasser	Haben (H)
	Auszahlung	10.000

Statistische Mitbuchung:

Soll (S)	Guthaben bei Kreditinstituten	Haben (H)
	Überweisung	10.000

Tagesabgleich

Statistische Mitbuchung

Beispiele

¹²⁹⁾ Bei Kassen mit geringem Zahlungsverkehr kann durch Dienstanweisung zugelassen werden, dass nur ein wöchentlicher Abgleich vorgenommen wird (§ 68 Abs. 2 KommHV-Doppik).

¹³⁰⁾ Vgl. hierzu die Ausführungen in Kap. 9.

4.4 **A B C** Organisation der Buchführung

4.4.1 **A B C** Kontenrahmen und Kontenplan

Abschlussgliederungsprinzip

Für die Kommunen ist zur Herstellung von Einheitlichkeit und für Auswertungsmöglichkeiten der Kontenrahmen für die Haushaltsführung der Gemeinden und Gemeindeverbände nach den Grundsätzen der doppelten kommunalen Buchführung (KommKR) erlassen worden¹³¹⁾. Dieser Kontenrahmen folgt dem in der kaufmännischen Rechnungslegung bewährten **Abschlussgliederungsprinzip**. Die Reihenfolge und die Bezeichnungen der Kontenklassen entsprechen dabei den darzustellenden Posten der Vermögensrechnung (Bilanz) sowie der Ergebnis- und Finanzrechnung.

Jahresabschlusskomponente	Konten	Kontenklasse(n)
Bilanz	Aktivkonten	0, 1
	Passivkonten	2, 3
Ergebnisrechnung	Ertragskonten	4
	Aufwandskonten	5
Finanzrechnung	Einzahlungskonten	6
	Auszahlungskonten	7
	Abschlusskonten und andere besondere Konten	8
	Kosten- und Leistungsrechnung	9

Abbildung 48: Struktur des Kommunalen Kontenrahmens (KommKR)

Ziele des KommKR

Durch den einheitlichen Kontenrahmen sollen die **Abschlussarbeiten vereinfacht** und die **Vergleichbarkeit der Jahresabschlüsse** (insbesondere die interkommunale Vergleichbarkeit) erhöht, zudem die **Nachprüfbarkeit der Aufgabenerledigung** erleichtert und die Anforderungen der **Finanzstatistik** und der **Volkswirtschaftlichen Gesamtrechnung (VGR)** erfüllt werden.

Der KommKR ist von den doppisch buchenden bayerischen Kommunen zu verwenden und kann nach den örtlichen Erfordernissen zum **Kontenplan** erweitert werden¹³²⁾. Die kamerale Haushaltsgruppierung wird in der Doppik durch den Kontenplan bzw. den Kontenrahmen ersetzt.

4.4.2 **A B C** Produktrahmen und Produktplan

Für doppisch buchende Kommunen tritt außerdem an die Stelle des bisherigen Gliederungsplans ein **Produktrahmen** (KommPrR als Anlage 1 zur VVKommHSyst-Doppik)¹³³⁾. Die Produktgliederung ist überwiegend durch die Erfordernisse der Bundesfinanzstatistik vorgegeben. Der Produktrahmen wird (wie auch der KommKR) noch in besonderen Zuordnungsvorschriften konkretisiert werden.

¹³¹⁾ Vorschriften über die kommunale Haushaltssystematik nach den Grundsätzen der doppelten kommunalen Buchführung (VVKommHSyst-Doppik), Bekanntmachung des Bayerischen Staatsministeriums des Innern vom 1. Oktober 2008, Anlage 2, AllIMBI 12/2008, S. 593 ff. Entsprechend Nr. I VVKommHSyst-Doppik wird der Kontenrahmen in besonderen Zuordnungsvorschriften konkretisiert. Es ist zudem davon auszugehen, dass der Kontenrahmen um eine Kontenklasse 10, Besondere Konten für Stiftungen, erweitert werden wird.

¹³²⁾ VVKommHSyst-Doppik, Nr. II.3

¹³³⁾ Vgl. auch Fußnote 131

Die im Produktrahmen vorgegebene Gliederung in sechs Hauptproduktbereiche und deren Untergliederung in Produktbereiche, Produktgruppen und Produkte ist zu verwenden. Weitere Produkte, Leistungen und Teilleistungen können gebildet werden. Für Personal- und Sachkosten, die nicht unmittelbar zuordenbar sind, können eigene Produktgruppen bzw. Produkte gebildet werden. Die konkrete Ausgestaltung ergibt dann den **Produktplan** der Gemeinde.

Der **Haushaltsplan** wird¹³⁴⁾ auf Produktkonten nach dem Produktrahmen für die Haushaltsführung der Gemeinden und Gemeindeverbände nach den Grundsätzen der doppelten kommunalen Buchführung – KommPrR und dem Kontenrahmen für die Haushaltsführung der Gemeinden und Gemeindeverbände nach den Grundsätzen der doppelten kommunalen Buchführung – KommKR aufgestellt. Darüber hinausgehende Untergliederungen sind möglich. Die Produktkonten werden im Rahmen der Bewirtschaftung des Haushalts bebucht, um so die Beachtung der haushaltsrechtlichen Ermächtigung zu dokumentieren.

Produktkonten

4.4.3 **A B C** Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung (GoB)

Allgemein gilt, dass die Führung der Bücher den Grundsätzen ordnungsmäßiger doppelter kommunaler Buchführung entsprechen muss (§ 57 Abs. 2 Satz 1 KommHV-Doppik).

Die **Grundanforderung an die Buchführung** ist in § 57 Abs. 2 Satz 2 KommHV-Doppik formuliert: Die Buchführung muss so beschaffen sein, dass sie einem sachverständigen Dritten innerhalb angemessener Zeit einen Überblick über die Geschäftsvorfälle und über die wirtschaftliche Lage vermitteln kann.

Grundanforderung

Die GoB sind nicht vollständig normiert, sie finden sich zudem in verschiedenen Vorschriften¹³⁵⁾. Unterschieden werden kann in formelle und materielle GoB.

Wichtige **formelle GoB**:

- Nachvollziehbarkeit (Geschäftsvorfälle müssen sich in ihrer Abwicklung und Entstehung verfolgen lassen, § 57 Abs. 2 Satz 3 KommHV-Doppik)
- Sicherheit (§ 58 KommHV-Doppik)
- Wirtschaftlichkeit (§ 57 Abs. 3 KommHV-Doppik)
- Vollständigkeit (§ 57 Abs. 4, § 72 Abs. 1 KommHV-Doppik)
- Richtigkeit (§ 57 Abs. 4 KommHV-Doppik)
- Klarheit (§ 57 Abs. 4 KommHV-Doppik)
- Übersichtlichkeit (§ 57 Abs. 4 KommHV-Doppik)
- Nachprüfbarkeit (§ 57 Abs. 4 KommHV-Doppik)
- Zeitnähe (§ 57 Abs. 4 KommHV-Doppik)

Formelle GoB

Die Geschäftsvorfälle müssen entsprechend **lückenlos** und **vollständig** erfasst werden. Sie müssen mit **Belegen** nachweisbar (§ 67 KommHV-Doppik) und in ihrer Höhe

¹³⁴⁾ Vgl. dazu Kap. 2.3.3

¹³⁵⁾ Gemäß Nr. 1.1.1.1 BewertR gelten für die Rechnungslegung der öffentlichen Hand besondere Anforderungen (Grundsätze ordnungsmäßiger doppelter kommunaler Buchführung). Die handelsrechtlichen Vorschriften und die handelsrechtlichen Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung sind sinngemäß anwendbar, soweit in den Kommunalgesetzen oder aufgrund dieser Gesetze Regelungen nicht getroffen sind.

sowie dem Grunde nach **richtig** sein. Änderungen müssen **nachvollziehbar** sein, d. h. gegebenenfalls Korrekturbuchungen, keine „Radierungen“. Neben der Belegpflicht ist auch die Pflicht zur **Aufbewahrung** der Unterlagen (§ 69 KommHV-Doppik) mit den entsprechenden Aufbewahrungsfristen zu beachten. Klarheit und Übersichtlichkeit und damit die Nachvollziehbarkeit werden durch die Verpflichtung zum **sachlichen und zeitlichen Nachweis** in § 60 Abs. 1 KommHV-Doppik konkretisiert¹³⁶⁾. Auch das Vorhandensein eines Kontenplanes, eventuell einer Zuordnungsvorschrift ist hierzu zu zählen. Der Grundsatz der **zeitnahen Erfassung** der Geschäftsvorfälle wird durch die §§ 62 und 68 KommHV-Doppik konkretisiert.

Wichtige **materielle GoB**:

Materielle GoB

- Bilanzidentität (§ 76 Nr. 1 KommHV-Doppik: Die Wertansätze in der Eröffnungsbilanz müssen mit denen der Schlussbilanz des Vorjahres übereinstimmen)
- Einzelbewertung (§ 76 Nr. 2 KommHV-Doppik)
- Vorsichtsprinzip/Realisationsprinzip/Imparitätsprinzip (§ 76 Nr. 3 KommHV-Doppik: Ungleichbehandlung von Verlusten und Gewinnen: Vorhersehbare Risiken und Verluste sind im Jahresabschluss zu berücksichtigen, Gewinne nur wenn sie realisiert sind)
- Periodisierung (§ 76 Nr. 4 KommHV-Doppik: Aufwendungen und Erträge des Haushaltsjahres sind unabhängig von den Zeitpunkten der entsprechenden Zahlungen im Jahresabschluss zu berücksichtigen)
- Beibehaltung der Bewertungsmethoden im Jahresabschluss (§ 76 Nr. 5 KommHV-Doppik)
- Niederstwertprinzip (§ 79 Abs. 3 und 4 KommHV-Doppik)
- Anschaffungswertprinzip (§ 77 Abs. 1 KommHV-Doppik: Bewertung der Vermögensgegenstände höchstens zu Anschaffungs- oder Herstellungskosten, vermindert um planmäßige Abschreibungen)
- Saldierungsverbot (§ 72 Abs. 2 KommHV-Doppik: Posten der Aktivseite dürfen nicht mit Posten der Passivseite, Aufwendungen nicht mit Erträgen und Einzahlungen nicht mit Auszahlungen verrechnet werden).

4.4.4 A B C Buchungssätze

Für die Erfassung der Geschäftsvorfälle auf den Konten der Buchführung gelten folgende Regeln:

Regeln

- Jeder Geschäftsvorfall wirkt sich auf **zwei oder mehr (Produkt-)Konten** aus.
- Dabei wird mindestens ein Konto im **Soll**, mindestens ein anderes im **Haben** verändert.
- Die Veränderungen auf den Konten (Zugänge bzw. Abgänge) erfolgen stets im Soll und im Haben **insgesamt in der gleichen Höhe**.
- Die Bilanzgleichung **Vermögen = Kapital** bleibt stets erhalten, auch wenn die Bilanz ihre Struktur und/oder ihr Gesamtvolumen ändert.

¹³⁶⁾ vgl. Zeis, A., S. 54

Die Verbuchung eines Geschäftsvorfalles wird durch den **Buchungssatz** kurz und eindeutig abgebildet. Der Buchungssatz nennt auf Basis des Produkt- und des Kontenplans die (Produkt-)Konten, auf denen ein Geschäftsvorfall zu verbuchen ist. Dabei gilt als Struktur:

Struktur des Buchungssatzes

Soll-Konto (Betrag) „an“ Haben-Konto (Betrag)

Für die Bildung eines Buchungssatzes sind folgende Fragen zu beantworten:

1. Welche Konten sind von dem Geschäftsvorfall betroffen?
2. Wie wirkt sich der Geschäftsvorfall auf die Konten aus? Liegt ein Zugang (Mehring) oder Abgang (Minderung) beim jeweiligen Konto vor?
3. Handelt es sich um Aktivkonten (einschließlich der Finanzkonten der Kontenklassen 6 und 7), Passivkonten, Aufwands- oder Ertragskonten?
4. Auf welcher Kontenseite ist demnach jeweils zu buchen?

Werden durch einen Buchungssatz nur zwei Konten angesprochen, bezeichnet man ihn als **einfachen Buchungssatz**. In allen anderen Fällen handelt es sich um **zusammengesetzte Buchungssätze**. Gerade bei zusammengesetzten Buchungssätzen ist darauf zu achten, dass im Soll und im Haben insgesamt die gleichen Beträge¹³⁷⁾ gebucht werden!

Einfache und zusammengesetzte Buchungssätze

Mit einer Verbuchung wird nicht nur die **sachliche Zuordnung** erfasst (z. B. Konto Dienstaufwendungen Beamte), sondern auch die **Beziehung zu Teilhaushalten** (z. B. Stadtarchiv) bzw. **Produkten** (Verwendung der Produktnummer aus dem Produktplan auf Basis des KommPrR)!

Eingang einer Rechnung eines Lieferanten über 2 Schreibtische für die Hauptschule der Gemeinde, Betrag insgesamt 2.200 Euro.

Produktnummer 212 (Schulträgeraufgaben für Hauptschulen)

Konto 0822 (Geschäftsausstattung), Buchung im Soll

Konto 3511 (Verbindlichkeiten aus Lieferungen und Leistungen), Buchung im Haben

Beispiel

Buchungssatz:

212.0822	2.200,00	an	212.3511	2.200,00
----------	----------	----	----------	----------

Wichtige Hinweise:

1. Bei der künftigen Darstellung der Geschäftsvorfälle und ihrer Verbuchung wird aus Vereinfachungsgründen im Regelfall auf die Angabe der Produktnummer verzichtet. Falls doch eine Produktnummer verwendet wird, wird auf den Produktrahmen für die Haushaltsführung der Gemeinden und Gemeindeverbände nach den Regeln der doppelten kommunalen Buchführung KommPrR¹³⁸⁾ abgestellt. Dieser enthält meist nur Angaben zu Hauptproduktbereichen, Produktbereichen und Produktgruppen, die Produktnummern sind von den Gemeinden selbst zu Steuerungszwecken zu bestimm-

Produkte nach KommPrR

¹³⁷⁾ Bei der Überprüfung dieser Bedingung ist bei zahlungswirksamen Geschäftsvorfällen die Besonderheit der kommunalen Doppik zu beachten, in der in diesen Fällen sowohl auf einem Finanzkonto als auch auf einem Zahlungsmittelkonto gebucht wird, letztere Buchung (in diesem Lehrbuch) aber nur eine statistische Mitbuchung darstellt.

¹³⁸⁾ vgl. Fußnote 131

- men. Die konkretisierenden Regelungen der Zuordnungsvorschrift zum KommPrR sind noch nicht veröffentlicht.
- Konten nach KommKR** 2. In diesem Lehrbuch werden im Regelfall zur Verbuchung der Geschäftsvorfälle die Konten des Kontenrahmens für die Haushaltsführung der Gemeinden und Gemeindeverbände nach den Regeln der doppelten kommunalen Buchführung KommKR¹³⁹⁾ verwendet. Sollte der KommKR kein Konto enthalten, wird die nächsthöhere Gliederungsebene (Kontenart) verwendet. Die konkretisierenden Regelungen der Zuordnungsvorschrift sind ebenfalls noch nicht veröffentlicht.

4.4.5 **A B C** Aufbewahrung und Aufbewahrungsfristen

Zur Organisation der Buchführung zählt auch das **Sicherstellen der Nachprüfbarkeit**. Hierbei spielen Aufbewahrung und Aufbewahrungsfristen eine bedeutende Rolle.

Sichere und geordnete Aufbewahrung

§ 69 Abs. 1 KommHV-Doppik regelt als Grundsatz, dass die Bücher und Belege **sicher und geordnet** (vgl. hierzu v. a. § 58 ff. KommHV-Doppik) aufzubewahren sind. Diese Vorgabe erfasst die Bücher, Inventare, Jahresabschlüsse und die Eröffnungsbilanz sowie die zu ihrem Verständnis erforderlichen Anweisungen und sonstigen Organisationsregelungen (vgl. Nr. 8 BewertR). Als sicher ist eine Aufbewahrung zu bezeichnen, wenn sie gewährleistet, dass die Bücher und Belege während der gesamten Aufbewahrungsfristen zugänglich sind. Geordnet ist eine Aufbewahrung dann, wenn innerhalb eines angemessenen Zeitraums auf die Bücher und Belege zugegriffen werden kann¹⁴⁰⁾.

Fristen

Die für Kommunen geltenden konkreten Aufbewahrungsfristen nennt § 69 Abs. 2 KommHV-Doppik:

- Der **Jahresabschluss und der konsolidierte Jahresabschluss** sind **dauerhaft** aufzubewahren; ebenso gilt dies für die **Eröffnungsbilanz** (Nr. 8 BewertR). Bei DV-Buchführung muss dies in ausgedruckter Form erfolgen.
- Die **Bücher und Inventare** sind zehn Jahre aufzubewahren.
- Die **Belege** sind sechs Jahre aufzubewahren; falls sich Zahlungsgrund und Zahlungspflichtige oder Empfangsberechtigte nicht aus den Büchern ergeben, gelten auch hier zehn Jahre.
- **Gutschriften, Lastschriften und Kontoauszüge** der Kreditinstitute sind wie Belege aufzubewahren.

Aus anderen Vorschriften heraus sind **längere Aufbewahrungsfristen** möglich, insbesondere im steuerpflichtigen Bereich. Zu beachten ist hier § 147 Abs. 3 Abgabenordnung (AO) z. B. für Betriebe gewerblicher Art (§§ 1 und 4 Körperschaftsteuergesetz (KStG)).

Fristbeginn und Fristende

Fristbeginn ist am 1. Januar des der Aufstellung des Jahresabschlusses folgenden Haushaltsjahres (§ 69 Abs. 2 Satz 4 KommHV-Doppik), d. h. für den Jahresabschluss 2011 beginnt der Fristlauf für die Aufbewahrung der Unterlagen am 1. Januar 2013. **Fristende** kann frühestens sechs Monate nach der Beschlussfassung über die Entlastung sein.

¹³⁹⁾ vgl. Fußnote 131

¹⁴⁰⁾ Vgl. auch Zeis, A., S. 167 f.

Zusammenfassung

Den Ausgangspunkt für die Buchführung bildet der Jahresabschluss, der im kommunalen Rechnungswesen im Wesentlichen aus der Bilanz, der Ergebnisrechnung und der Finanzrechnung sowie den jeweiligen Teilrechnungen besteht. Bei den Inhalten der Drei-Komponenten-Rechnung ist zu unterscheiden zwischen der stichtagsbezogenen Darstellung der Bestände an Vermögen und Kapital in der Bilanz sowie der zeitraumbezogenen Darstellung der Erträge und Aufwendungen in der Ergebnisrechnung sowie der Einzahlungen und Auszahlungen in der Finanzrechnung.

Die grundlegenden Arten von Geschäftsvorfällen im Hinblick auf ihre Auswirkungen auf die Bilanz sind: Aktivtausch, Passivtausch, Bilanzverlängerung und Bilanzverkürzung. Dabei können bis auf den Aktivtausch alle Geschäftsvorfälle auch Erfolgswirkung (Veränderung des Eigenkapitals) entfalten.

Die Geschäftsvorfälle werden auch in der kommunalen Doppik auf (kaufmännischen) Konten erfasst. Diese Konten weisen zwei Seiten auf (Sollseite und Habenseite). Da sich die Konten am Jahresabschluss orientieren, werden einmal Bestandskonten gebildet, die die Bestände der Bilanz aufnehmen. Die Konten für die Aktiva werden als Aktivkonten, die für die Passiva als Passivkonten bezeichnet. Für die Ergebnisrechnung werden Erfolgskonten gebildet, die die Veränderungen des Eigenkapitals dokumentieren, sie werden in Ertragskonten und in Aufwandskonten unterschieden. Die Finanzrechnung als Besonderheit der kommunalen Doppik erfordert die Einrichtung von Finanzkonten, die die Einzahlungen und die Auszahlungen des Haushaltsjahres erfassen. Da sich Zahlungsströme gleichzeitig auch auf Zahlungsmittelbestände (Bankguthaben, Kassenbestände) auswirken, ist bei zahlungswirksamen Vorgängen eine statistische Mitbuchung vorzunehmen.

Für die doppelte kommunale Buchführung sind der auf dem Abschlussgliederungsprinzip basierende Kommunale Kontenrahmen (KommKR) und der Kommunale Produktrahmen (KommPrR) verbindliche Grundlagen. Die Buchführung muss den Grundsätzen ordnungsmäßiger Buchführung (GoB) entsprechen, d. h. sie muss so beschaffen sein, dass sie einem sachverständigen Dritten innerhalb angemessener Zeit einen Überblick über die Geschäftsvorfälle und über die wirtschaftliche Lage der Gemeinde vermitteln kann. Die GoB können in formelle und materielle GoB unterschieden werden: Zu den ersteren zählen beispielsweise Nachvollziehbarkeit, Vollständigkeit, Richtigkeit und Nachprüfbarkeit, zu den letzteren Bilanzidentität, Vorsichtsprinzip, Imparitätsprinzip und Niederstwertprinzip.

Bei der Bildung von Buchungssätzen ist immer wie folgt vorzugehen:

1. Welche Konten sind von dem Geschäftsvorfall betroffen?
2. Wie wirkt sich der Geschäftsvorfall auf die Konten aus? Liegt ein Zugang (Mehring) oder Abgang (Minderung) beim jeweiligen Konto vor?
3. Handelt es sich um Aktivkonten (einschließlich der Finanzkonten der Kontenklassen 6 und 7), Passivkonten, Aufwands- oder Ertragskonten?
4. Auf welcher Kontenseite ist demnach jeweils zu buchen?

Kontrollfragen

45. Was versteht man unter Drei-Komponenten-Rechnung?
46. Wie hängen Bilanz, Ergebnisrechnung und Finanzrechnung zusammen?
47. Was versteht man unter
 - a. einem Aktivtausch?
 - b. einem Passivtausch?
 - c. einer Bilanzverlängerung?
 - d. einer Bilanzverkürzung?
48. Wann ist ein Geschäftsvorfall erfolgswirksam?
49. Auf welcher Kontenseite werden Zugänge und Abgänge gebucht auf
 - a. einem Aktivkonto?
 - b. einem Passivkonto?
50. Auf welcher Kontenseite werden Erträge auf Ertragskonten und Aufwendungen auf Aufwandskonten gebucht?
51. Haben Erfolgskonten Anfangsbestände?
52. Was bedeutet Abschlussgliederungsprinzip beim KommKR?
53. Was ist der Unterschied zwischen Kontenrahmen und Kontenplan?
54. Was versteht man unter Grundsätzen ordnungsmäßiger Buchführung (GoB)?
55. Wie lange ist ein Jahresabschluss aufzubewahren?

Lösungen siehe Seite 290 f.