



24.05.2017

Evaluation der Kommunalen Doppik - Inkrafttreten der Rechtsänderungen -

1 Ausgangslage

Als Ergebnis der Evaluation der Kommunalen Doppik wurden im Laufe des Jahres 2016 die geänderte Gemeindeordnung und Gemeindehaushaltsverordnung sowie die Neufassung der VwV Produkt- und Kontenrahmen bekannt gegeben.

Rechtsnorm	Inkrafttreten	
GemO	Am Tag nach der Verkündung (15.01.2016) Änderungen zu § 79 GemO sind ab der nächsten zu beschließenden Haushaltssatzung anzuwenden.	Artikel 5 Abs. 1 Gesetz zur Änderung gemeindehaushaltsrechtlicher Vorschriften vom 17.12.2015, GBl. vom 14.01.2016
GemHVO	Am Tag nach der Verkündung (21.05.2016) Änderungen zu §§ 1 bis 5 GemHVO sind ab der nächsten zu beschließenden Haushaltssatzung anzuwenden. Zweckgebundene Rücklagen, die nach § 23 Satz 3 GemHVO nicht mehr fortgeführt werden können, sind im Rahmen der Aufstellung des nächsten Jahresabschlusses ergebnisneutral in eine Ergebnisrücklage umzubuchen.	Artikel 2 der Verordnung zur Änderung der GemHVO vom 29.04.2016, GBl. vom 20.05.2016 Artikel 1 Nr. 39, § 64 Abs. 4 GemHVO

Vorschrift	Inkrafttreten	
VwV Produkt- und Kontenrahmen	<p>Am Tag nach der Veröffentlichung (30.06.2016)</p> <p>Ist zum Zeitpunkt der Veröffentlichung dieser Verwaltungsvorschrift das Verfahren zur Aufstellung eines Haushaltsplans bereits eingeleitet, so kann das Verfahren nach den bisherigen Vorschriften zu Ende geführt werden.</p>	<p>Nummer 11.1 der Verwaltungsvorschrift des Innenministeriums über den Produktrahmen für die Gliederung der Haushalte, den Kontenrahmen und weitere Muster für die Haushaltswirtschaft der Gemeinden (VwV Produkt- und Kontenrahmen) vom 09.06.2016, GABl. vom 29.06.2016</p> <p>Nr. 11.5 VwV Produkt- und Kontenrahmen</p>

Ausgehend vom Grundsatz der Jährlichkeit wird die Haushaltssatzung mit Haushaltsplan nach §§ 79, 80 GemO für ein Haushaltsjahr bzw. bei einem Doppelhaushalt nach Jahren getrennt, aufgestellt, so dass insoweit eine jährliche Rechnungslegung und -kontrolle gewährleistet ist. Dies setzt dem Grunde nach voraus, dass Geschäftsprozesse der Bewirtschaftung (mit Verfügbarkeitskontrolle), der Buchung und Zahlung bis hin zum Jahresabschluss auf (den Daten) der jeweiligen Haushaltsplanung aufbauen. Hierfür gilt der Grundsatz: „Rechnung folgt Planung“, d.h. dass die Grundsätze des Jahresabschlusses den Grundsätzen der Haushaltsplanung folgen und insoweit sowohl das Planungs-, als auch das Rechnungswerk auf Basis einheitlicher Rechtsstände aufgebaut werden.

Mit Nr. 11.5 der VwV Produkt- und Kontenrahmen wurde den Bedürfnissen der Praxis insoweit Rechnung getragen, dass ein bereits eingeleitetes Verfahren zur Aufstellung des Haushaltsplans nach den bisherigen Vorschriften zu Ende geführt werden kann, was allerdings teilweise zu Auslegungsschwierigkeiten führt.

Daneben sind auch die dv-technischen verfahrensbezogenen Rahmenbedingungen zu berücksichtigen (Zeitpunkt der Umsetzung der Regelungen in den jeweiligen ADV-Verfahren, Art und Weise wie Auswertungen zum Jahresabschluss auf Planungs- und Buchführungsdaten zugreifen usw.).

Vor diesem Hintergrund werden nachfolgend Hinweise zur Anwendung der Rechtsänderungen (Evaluation Kommunale Doppik) gegeben.

2 Haushaltsjahre 2015 bis 2017 bzw. 2018 (bei Doppelhaushalt)

2.1 Haushaltsjahr 2015

Die in 2016 in Kraft getretenen Vorschriften wirken nicht mehr auf das Haushaltsjahr 2015 ein, da die Sachverhalte dem Grunde nach spätestens zum 31.12.2015 als abgeschlossen gelten. Der Zeitpunkt der Aufstellung des Jahresabschlusses 2015 ist insoweit unerheblich.

Vor dem Hintergrund der Zielsetzungen der Evaluation (Vereinfachung, Klarstellung, Konkretisierung, Fortentwicklung usw.) spricht allerdings nichts dagegen, dass im Rahmen des Jahresabschlusses 2015 bereits einzelne Änderungen umgesetzt werden (z.B. Berichtigung Eröffnungsbilanz gemäß § 63 Abs. 3 GemHVO).

2.2 Haushaltsjahr 2016 (bei Doppelhaushalt 2016/2017)

2.2.1 Grundsatz

Ausgehend davon, dass die vorliegende Haushaltsplanung unter Verwendung der alten Muster (sowie Kontierungen) erfolgt ist sowie unter Beachtung des Grundsatzes der Jährlichkeit, spricht nichts dagegen, dass die verbleibenden Bewirtschaftungs- und Buchungsprozesse ebenfalls noch auf der Grundlage der früheren VwV Produkt- und Kontenrahmen ablaufen und der darauf aufbauende Jahresabschluss 2016 mit den bisherigen Mustern erstellt wird („Rechnung folgt Planung“, s.o.).

2.2.2 Sonderfall § 23 Satz 3 GemHVO

In § 64 Abs. 4 Satz 2 GemHVO ist ausdrücklich normiert, dass sachlich bisher begründbare Zweckgebundene Rücklagen (sogen. „Ansparrücklagen“), die nach § 23 Satz 3 GemHVO nicht mehr fortgeführt werden können spätestens im Rahmen der Aufstellung des nächsten Jahresabschlusses, d.h. im Rahmen des Jahresabschlusses 2016 (in 2017) ergebnisneutral in eine Ergebnissrücklage umzubuchen (Abgang zweckgebundene Rücklage; Zugang Ergebnissrückla-

ge¹⁾ sind. Insoweit ist ebenfalls eine neue Bildung von „Ansparrücklagen“ in den Zweckgebundenen Rücklagen ausgeschlossen (siehe hierzu auch Ausführungen unter 3).²⁾

2.2.3 Sonderfall Haushaltssteuerung/Liquidität

Es sollte zudem nicht vernachlässigt werden, frühzeitig auf der Grundlage von strukturierten und einheitlichen Kennzahlen und sonstigen Informationen (z.B. zur Mindestliquidität) den Haushalt zielgerichtet zu steuern. Insoweit bleibt es der Kommune unbenommen bzw. sollte angestrebt werden, dass bereits der Jahresabschluss 2016 um die neuen zusätzlichen Muster (Anlagen 22 und 28 der VwV Produkt- und Kontenrahmen) ergänzt bzw. bereits die angepassten Muster verwendet werden. Hierbei ist auf die Datenintegrität und -konsistenz³⁾ zu achten, d.h. dass die in den (neuen) Mustern zum Jahresabschluss aufbereiteten Daten (Summen) auch das Ergebnis der Bücher widerspiegeln und die Daten der Haushaltsplanung ordnungsgemäß wiedergeben. Insoweit sind auch die verfahrensbezogenen dv-technischen Rahmenbedingungen zu berücksichtigen (s.o.).

2.3 Haushaltsjahr 2017 (bei Doppelhaushalt 2017/2018)

2.3.1 Grundsatz

Die geänderten Vorschriften zur Haushaltplanung (§ 79 GemO, §§ 1 ff. GemHVO) sind ab der nächsten zu beschließenden Haushaltssatzung d.h. für 2017 (bei Doppelhaushalt ggf. 2018) anzuwenden. Erfolgt die Haushaltplanung nach den neuen Vorgaben, finden für die sich anschließenden Prozesse (Bewirtschaftung bis hin zum Jahresabschluss) ebenfalls die neuen Regelungen Anwendung.

2.3.2 Sonderfall

Wie bereits unter 1 ausgeführt, kann ein bereits eingeleitetes Verfahren zur Aufstellung des Haushaltsplans nach den bisherigen Vorschriften zu Ende geführt werden (Nr. 11.5 VwV Produkt- und Kontenrahmen). Für Kommunen mit einem Doppelhaushalt für die Haushaltsjahre 2017 und 2018 greifen die neuen Regelungen zur Haushaltplanung insoweit unter Umständen erst für das Haushaltsjahr 2019.

Vor dem Hintergrund des Grundsatzes „Rechnung folgt Planung“ und den bereits hierzu beim Haushaltsjahr 2016 beschriebenen möglichen Problemstellungen (Datenintegrität und -konsistenz) können bei der Bewirtschaftung/Buchung bzw. im Jahresabschluss die Konten bzw.

¹⁾ Es wird bei den zum Zeitpunkt des Inkrafttretens der Änderungen zur GemHVO schon gebildeten zweckgebundenen Rücklagen unterstellt, dass diese (ggf. auch schon kameral) erwirtschaftet worden sind (Auszug Bilanzierungsleitfaden zu zweckgebundenen Rücklagen: Ansammlung laufender Überschüsse zur späteren Finanzierung von Großinvestitionen).

²⁾ Die Umbuchung setzt voraus, dass die bisher bei den zweckgebundenen Rücklagen ausgewiesenen Sachverhalte auch dort hätten ausgewiesen werden dürfen. Sollte dies nicht der Fall sein, wären diese Sachverhalte aufzulösen (Stellplatzablöse) bzw. in die Sonderposten (nicht verwendete Drittmittel für Investitionen) oder PRAP (nicht verwendete Drittmittel für konsumtive Zwecke) umzubuchen.

³⁾ Vor dem Hintergrund des DV-Einsatzes hier auch im Sinne von Qualität und Zuverlässigkeit der Daten des Datenbanksystems.

die damit einhergehenden Bilanzpositionen nach dem alten Kontenrahmen sowie die bisherigen Muster zum Jahresabschluss unter der Maßgabe weiterhin verwendet, dass hieraus keine Fehler erwachsen.

Beispiel:

Eine Kommune möchte ihr bereits begonnenes Verfahren zur Aufstellung des Haushaltsplanes dem Grunde nach, nach den bisherigen Vorschriften weiterführen, aber dennoch von der Möglichkeit von Ermächtigungsübertragungen bei Einzahlungen Gebrauch machen.

Unter diesen Rahmenbedingungen müssen auch die jeweiligen diesbezüglich angepassten Muster (hier: für die Planung die Anlage 5 und folglich für den Jahresabschluss die Anlage 22) zur Anwendung kommen, da ansonsten z.B. die ausgewiesenen Werte (hier zur Liquidität) fehlerhaft werden. Wäre dies (z.B. aus dv-technischen Gründen) nicht möglich, könnten ggf. die alten Muster zwar weiterhin verwendet werden; allerdings müssten die Zeilen/Werte manuell ergänzt/korrigiert werden.

Die Kommune plant, bewirtschaftet und bucht auf den bisherigen Konten und stellt die Bilanz beispielweise noch auf der Grundlage des bisherigen Musters (damalige Anlage 22 zu § 52 GemHVO) auf (damit auch weiterhin übergangsweise Trennung in 1.3.6 Öffentlich-rechtliche Forderungen und 1.3.7 Forderungen aus Transferleistungen). Allerdings müssen auch die Budgetübertragungen (Einzahlungsseite) in den Bewirtschaftungsprozess und in die damit verbundene Verfügbarkeitskontrolle (im DV-System) mit einfließen.

Die neuen meldepflichtigen finanzstatistischen Positionen in der kommunalen Jahresrechnungsstatistik sind ab 2017 zwingend zu verwenden. Soweit bei der Planung noch andere Kontierungen verwendet wurden, sind Abweichungen im Jahresabschluss ggf. zu erläutern.

Die Ausführungen unter 2.2.3 zur Haushaltssteuerung/Liquidität gelten entsprechend.

3 Eröffnungsbilanz

3.1 Grundsatz

Auf die Eröffnungsbilanz sind die für den Jahresabschluss geltenden Vorschriften entsprechend anzuwenden, soweit sie sich auf die Bilanz (Vermögensrechnung) beziehen (Artikel 13 Abs. 5 Gesetz zur Reform des Gemeindehaushaltsrechts). Auf die unter 2 gemachten Ausführungen zum Jahresabschluss wird insoweit verwiesen. Die Strukturen der Eröffnungsbilanz und des (ersten) Jahresabschlusses sollten auch während der „Übergangszeit“ identisch sein, da ansonsten - insbesondere vor dem Hintergrund des DV-Einsatzes - Probleme bzgl. Datenintegrität

und -konsistenz nicht auszuschließen sind. Hierbei sollte die Bilanzgliederung des ersten Jahresabschlusses an der Gliederung der Eröffnungsbilanz ausgerichtet werden.

Da es sich bei den Regelungen zur erstmaligen Bewertung im Rahmen der Evaluation dem Grunde nach um (zusätzliche) Erleichterungen handelt, obliegt der Kommune die Entscheidung, ob sie davon auch vorzeitig bereits Gebrauch macht. Vor dem Hintergrund von künftigen Erleichterungen bei der erstmaligen Vermögensbewertung wurden in den aktuellen Leitfaden zur Bilanzierung (2. Auflage, Stand August 2014) bereits vorab mögliche Ergebnisse der Evaluation eingearbeitet. Insoweit wurde eine vorzeitige Anwendung der Vereinfachungsvorschriften im Bereich der Bewertung bewusst ermöglicht.

Generell besteht bei durchgeführten Bewertungen Vertrauensschutz (siehe hierzu unter Ziffer 1.3 des Leitfadens zur Bilanzierung).

3.2 Sonderfall

Mit § 23 Satz 2 GemHVO wurde festgelegt, dass (nunmehr lediglich) innerhalb der Ergebnissrücklagen Beträge, die von der Gemeinde für bestimmte Zwecke vorgesehen sind, als Davon-Position ausgewiesen werden können. Aus der Regelung in § 64 Abs. 4 Satz 2 GemHVO, wonach zweckgebundene Rücklagen („Ansparrücklagen“) nach der am 21. Mai 2016 geltenden Fassung nicht mehr fortgeführt werden können und in eine Ergebnissrücklage umzubuchen sind, ergibt sich, dass ab diesem Zeitpunkt auch in der Eröffnungsbilanz keine „Ansparrücklage“ in der bisherigen Form mehr gebildet werden kann und insoweit auch ein Vertrauensschutz (s.o.) nicht greift.

Da mit der Umstellung auf die Kommunale Doppik auch keine Ergebnissrücklagen in der Eröffnungsbilanz ausgewiesen werden können, scheidet insoweit ein Ausweis von intern getroffenen Mittelbindungen auf der Passivseite der Eröffnungsbilanz aus.